(قرار رقم ٧ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)

برقم ١٨٥ وتاريخ ١٤٢٦/٤/١٥هـ

على الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٣م.

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

إنه في يوم السبت الموافق ١٤٣٤/٤/٦هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل والمشكلة من كل من:-

الدكتور/.....	رئيسًا
الدكتور/.....	عضوًا ونائبًا للرئيس
الدكتور/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	سكرتيرًا

وذلك للنظر في اعتراض المكلف/ الشركة (أ)، على الربط الزكوي عن الاعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٣م، والصادر من فرع المصلحة بجدة بتاريخ ١٤٢٦/٢/١٦هـ، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في ضوء مذكرة الاعتراض المقدمة من المصلحة وبالاطلاع على ملف القضية، ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم السبت الموافق ١٤٣٤/٣/٢١هـ بحضور ممثلي المصلحة كل من/.....و.....، بموجب خطاب المصلحة رقم ١٤٣٤/١٦/١٥٤٧، وتاريخ ١٤٣٤/٣/١١هـ، وبحضور ممثل المكلف الأستاذ/.....، سعودي الجنسية, بموجب بطاقة أحوال رقم (.....) وتاريخ ١٤١١/٥/٣هـ تاريخ الانتهاء ١٤٤٢/٩/١٣هـ.

وفيما يلي وجهتا نظر الطرفين، ورأي اللجنة حولهما:

أولًا: الناحية الشكلية:-

رقم وتاريخ خطاب الربط: صادر برقم (٢/٢٠٦٢/١٨) وتاريخ ١٤٢٦/٢/١٦هـ .

رقم وتاريخ خطاب الاعتراض: وارد برقم (١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/٤/١٥هـ .

الاعتراض مقبول شكلًا لتقديمه خلال الموعد المحدد نظامًا ومن ذي صفة.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:-

نعرض فيما يلي وجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة حيال الاعتراض.

-القروض:

بلغت قيمة البند طبقًا لربوط المصلحة:- القيمة بالريال السعودي

السنوات	١٩٩٨م	١٩٩٩م	٢٠٠٠م	٢٠٠١م	٢٠٠٢م
قيمة البند	٥٣،٧٥٠،٠٠٠	٧١،١٥٨،٨٤١	٣٧،٥٠٠،٠٠٠	٢٥،٠٠٠،٠٠٠	١٢،٥٠٠،٠٠٠
قيمة الزكاة	١،٣٤٣،٧٥٠	١،٧٧٨،٩٧١	٩٣٧،٥٠٠	٦٢٥،٠٠٠	٣١٢،٥٠٠

وجهة نظر مقدم الاعتراض

تعترض الشركة على تعديل المصلحة المتعلق بإدراج رصيد القرض طويل الأجل غير المستخدم لتمويل الأصول طويلة الأجل في وعاء الزكاة استنادًا إلى ما يلي:-

١-عند إعداد إقراراتها الزكوية للأعوام أعلاه، قامت المصلحة بإدراج رصيد قرض (ص) في وعاء الزكاة نظرًا لأنه تم استخدامه لتمويل الأصول طويلة الأجل التي تم خصمها من وعاء الزكاة. أما رصيد البنك (ب) والمتعلق بتمويل النشاط التشغيلي للشركة فلم يتم إدراجه في الوعاء الزكوي تمشيًا مع أنظمة الزكاة المبينة أدناه.

٢-طبقًا للمبدأ الأساسي والقاعدة الشرعية فإن الزكاة تفرض فقط على الأموال التي يتحقق فيها شرط تمام الملك. ولقد تأكد هذا المبدأ بموجب القرار الوزاري رقم ١١٠٣/٣ الصادر بتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ والتعاميم اللاحقة له والمبينة أدناه، والتي أكدت بأنه لا يتوجب إدراج القروض المستخدمة في تمويل رأس المال العامل في وعاء الزكاة كما يلي:

- **القرار الوزاري رقم ١١٠٣/٣ بتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ.**

إن القرار الوزاري رقم ١١٠٣/٣ ينص على ما يلي:- " أن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقًا، وإنما تجبى من رأس المال والاحتياطيات والأرباح بعد خصم قيمة الأصول الثابتة لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تعتبر من ضمن الأصول الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة وإما أن يتم بها شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توفر شرط (تمام الملك) فيها ".

إن القرار الوزاري المشار إليه أعلاه أكد بما لا يدع مجالًا للشك أن القروض التي يتم الحصول عليها لتمويل متطلبات رأس المال العامل لا تخضع للزكاة.

كما أن المصلحة قد بينت أيضًا في خطابها التوضيحي رقم ١/٣٣٩٤ بتاريخ ١٤٠٧/٤/٢٠هـ أنه" إذا كانت هذه القروض لغرض شراء موجودات متداولة فعندئذ لا تضاف في الأصل إلى الوعاء الزكوي لعدم تحقق شرط تمام الملك ".

وعليه فإن القرار الوزاري وخطاب المصلحة التوضيحي المشار إليهما أعلاه يبينان بكل جلاء ودون أدنى شك أن القروض التي يتم الحصول عليها لأغراض احتياجات رأس المال العامل لا تخضع للزكاة نظرًا لعدم توفر شرط تمام الملك فيها.

إضافة إلى ذلك، كما ولا شك أن المصلحة تقدر ذلك، أن الممارسة المحاسبية الصحيحة في حالة ربط الزكاة على المبالغ المستخدمة لتمويل الأنشطة الحالية للشركة هي عدم إضافة ذلك الجزء من القرض إلى الوعاء الزكوي لأن الجزء من القرض

المستخدم في تمويل احتياجات رأس المال العامل قد تم إنفاقه بالفعل وبالتالي فهو لم يبق في ملك الشركة أو أن نتائجه ستنعكس في قائمة الدخل (كمواد خام وبضاعة الخ)، وهذا يعني أن المبلغ يخضع للزكاة تحت نتائج العمليات.

- **التعميم رقم ٦/١٤٧ بتاريخ ١٤٠٨/١٢/١٨هـ:**

إن التعميم أعلاه قد شدد وأكد على التوجيهات الواردة في القرار الوزاري رقم ١١٠٣/٣ وقد نص التعميم على ما يلي:

" فقد رأينا مراعاة تطبيق القواعد الآتية عند ربط الزكاة على المكلفين الذين لديهم حسابات نظامية".

أولًا: بالنسبة لشركات الأموال السعودية:

(١) إذا استخدم القرض في شراء أصول ثابتة، فإن مقدار القرض الذي استخدم في شراء هذه الأصول الثابتة هو الذي يضاف إلى إجمالي حقوق الشركاء أو المساهمين في سنة الاستخدام على أن يحسم قيمة ما تم شراؤه من أصول ثابتة من إجمالي الوعاء الزكوي حتى لا يخضع القرض الاستثماري للزكاة الشرعية.

(٢) إذا استخدم جزء من القرض الاستثماري في شراء اصول ثابتة والجزء الآخر في شراء أصول متداولة، فلا يضاف للوعاء الزكوي إلا الجزء من قيمة القرض الذي استخدم في شراء الأصل الثابت ثم حسم قيمة هذا الأصل الثابت ضمن الأصول الثابتة للشركة.

إن التعميم المذكور أعلاه يفرق بوضوح بين أوجه استخدام القرض ويبين الغرض الذي من أجله يضاف لوعاء الزكاة جزء معين من القرض.

- **التعميم رقم ١/٦٠ بتاريخ ١٤١٠/٤/٢٢هـ:**

إن التعميم أعلاه قد نص على ما يلي:-

" كما أصدرت المصلحة التعميم رقم ٣/١٤٤٨ وتاريخ ١٤٠٧/٣/١٩هـ تنفيذًا للخطاب الوزاري رقم ١١٠٣/٣ وتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ بعدم فرض الزكاة على القروض إطلاقًا إلا إذا استخدمت في أعمال توسعية مما سمي بأعمال رأسمالية وإنشاءات تحت التنفيذ، فإنه لا يضاف عنها إلى الوعاء إلا بمقدار ما استخدم منها في هذه الأعمال التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة باعتبارها من الأصول الثابتة طبقًا للتعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ ".

إن التعميم أعلاه قد أكد مرة أخرى المنطق وراء إضافة رصيد القرض المستخدم في تمويل الأصول الثابتة أي أن القرض المستخدم في تمويل الأصول الثابتة يضاف إلى الوعاء الزكوي طالما أنه يسمح بالمقابل بحسم قيمة الأصول الثابتة ويبرهن ذلك أن القرض الذي تم الحصول عليه لتمويل متطلبات رأس المال العامل للشركة لا يخضع للزكاة.

- **خطاب مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٠/٢٨٨١:-**

لقد أكد أيضًا خطاب مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٠/٢٨٨١ بتاريخ ١٤٠٧/٤/٦هـ أن القروض المستخدمة لأغراض الأصول المتداولة لا تخضع للزكاة حيث إنه لم يتوفر شرط " تمام الملك" فيها. على ضوء التوضيحات الواردة في القرار الوزاري وفي التعاميم أعلاه والتي من المؤكد أنها صادرة طبقًا للقواعد الشرعية فإن القروض التي تم الحصول عليها لتمويل الأصول المتداولة لا تخضع للزكاة.

٣- من جهة أخرى وفي حال استندت المصلحة إلى الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ الصادرة بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ (الموافق ٢٠٠٣/٦/١٥م) لإدراج رصيد القرض طويل الأجل في وعاء الزكاة، فإننا نورد لسعادتكم ما يلي:-

أ) إن الشركة قامت بإعداد إقراراتها الزكوية للسنوات أعلاه بناءً على أنظمة الزكاة والتطبيق المتبع لدى المصلحة، ولو أن المصلحة قامت بإجراء الربط الزكوي عند تقديم الشركة لإقراراتها لما قامت بإدراج رصيد القرض من البنك (ب) في

وعاء الزكاة نظرًا لاستخدامه لتمويل رأس المال العامل للشركة وخير دليل على ذلك، أن جميع الربوط الصادرة من المصلحة قبل صدور هذه الفتوى لم تكن تدرج رصيد القروض المستخدمة لتمويل رأسمال الشركة العامل في وعاء الزكاة.

ب) إن الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ صدرت بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ (الموافق ١٦ يونيو ٢٠٠٣م) أي بتاريخ لاحق لإعداد وتقديم الإقرارات الزكوية للسنوات أعلاه وبالتالي فليس من العدالة تطبيقها بأثر رجعي على الشركة خاصة وأنه قد صدرت ربوطًا أخرى من قبل المصلحة حتى عام ٢٠٠٢م لبعض المكلفين ولم تقم في هذه الربوط بإدراج القروض المستخدمة في تمويل رأس المال العامل في وعاء الزكاة.

وجهة نظر المصلحة

قامت المصلحة بإضافة قرض البنك (ب) للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٣م نظرًا لمقابلة الزيادة في الإنشاءات تحت الإنجاز حيث إنه حسب الاتفاقية بين الشركة والبنك أن القرض لتمويل إنشاء مصنع الشركة في.....وسداد مستحقات المقاول (ش).

قامت المصلحة بإضافة القروض طويلة الأجل للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٣م لحولان الحول حيث تُعد إحدى مصادر التمويل والتي تم استخدامها في تمويل عمليات الشركة المختلفة وذلك تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المستفادة في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي حيث تعالج زكويًا في جانب الأصول باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى مصروفات أو عروض قنية (أصول ثابتة) فلا زكاة فيها وخصمت من الوعاء وإذا آلت إلى عروض تجارية متداولة خضعت للزكاة، وكذلك الفتوى رقم (٣/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي أكدت على عدم وجود ثني في خضوع القرض لدى المقرض والمقترض حيث أوضح فيها سماحة المفتي (إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته) وحيث قامت المصلحة بحسم الأصول الثابتة والمصروفات لذلك قامت بإضافة مصادر تمويل هذه الأصول الواردة في البند.

- ومن خلال إقرار الشركة الزكوي المقدم عام ١٩٩٨م تبين أن الشركة أضافت للوعاء الزكوي قروض بمبلغ (٥٣،٧٥٠،٠٠٠) ريال وهي نفس القيمة التي أضافتها المصلحة للوعاء الزكوي بالربط عن عام ١٩٩٨م مما يؤكد أن الشركة استخدمت القرض في تمويل إنشاء مصنع الشركة والأصول الثابتة ولا مجال لاعتراض الشركة على إجراء المصلحة.

- الشركة في خطابها الوارد للمصلحة برقم (١٨٢) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٦هـ أقرت بأنها استخدمت من القروض مبلغ (٢٩،٧٦٤،٩٨٦) ريال ومبلغ (٥٥،٢٦٣،٦١٥) ريال خلال عامي ١٩٩٨م و١٩٩٩م في تمويل الأصول طويلة الأجل المخصومة من الوعاء الزكوي وهو ما يتعارض مع اعتراضها المرفق الذي أوضحت فيه بأن القروض تم استخدامها في تمويل النشاط التشغيلي للشركة.

- بخصوص اعتراض الشركة من أنه ليس من العدالة تطبيق الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ بأثر رجعي على الشركة توضح المصلحة أن هذه الفتوى الشرعية لا تعتبر منشئة لأحكام جديدة وإنما تؤكد حكم شرعي قائم وهي كاشفة لعدة فتاوى سابقة، كما أنها يتم تطبيقها من قبل المصلحة على الحالات التي لم تصبح الربوط نهائية وذلك طبقًا لتعميم المصلحة رقم (٩/١٢٠٥) وتاريخ ١٤٢٥/٣/٢هـ وحيث إن الربط على الشركة تم بتاريخ ١٤٢٦/٢/١٦هـ فيكون الربط تم بعد صدور الفتوى الشرعية وينطبق على الشركة ما ورد في الفتوى الشرعية وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٢٠٨) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٢٠٣) وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢٦هـ، وكذلك الحكم رقم (١٧/د/إ/١) لعام ١٤٣١هـ المؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة سألت اللجنة ممثل المكلف هل لديك ما تضيفه إلى الاعتراض المقدم منكم، فأجاب ممثل المكلف: أنه يقدم مذكرة توضح أن جميع مستندات القضية غير متوفرة بسبب تلفها في أحداث السيول التي حدثت في مدينة جدة.

وقد سألت اللجنة ممثلي المصلحة: إن كان لديهم أي إضافة، فأفادوا: بأنهم يكتفون بما جاء في مذكرة الاعتراض.

وبرجوع اللجنة إلى مذكرة المكلف الإلحاقية المقدمة في جلسة الاستماع والتي أوضح فيها " أنه كان هناك أمطار غزيرة تبعها فيضان في نوفمبر ٢٠٠٩م ونتيجة للأمطار والفيضان المذكورين غرق مصنع الشركة ومعداتها وجميع الدفاتر والسجلات الخاصة بشركة (أ) وتوقفت أعمال الشركة. قدمت شركة (أ) مطالبة تأمين واستلمت تعويضًا بمبلغ (٥٥،٥) مليون ريال سعودي مما يؤكد مرة أخرى غرق مرافق الشركة في الفيضان ". إلا أنه لم يرفق ما يؤكد ذلك من تقارير من الجهات الرسمية كالدفاع المدني أو مطالبة التأمين بالتعويض عن الضرر الذي لحق به.

رأي اللجنـــــــة

بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين كما وردتا في اعتراض المكلف وفي رد المصلحة عليه وفي جلسة الاستماع والمناقشة، فإنه بالنسبة للعام المالي ١٩٩٨م تبين للجنة من واقع اعتراض المكلف، أن المكلف يعترض على القروض التي أضافتها المصلحة إلى الوعاء الزكوي والبالغة (٣٥،٠٠٠،٠٠٠) ريال وليس على مبلغ (٥٣،٧٥٠،٠٠٠) ريال كما ورد في مذكرة الاعتراض الواردة إلى اللجنة من قبل المصلحة. كما تبين من الإقرار الزكوي أن المكلف أضاف إلى الوعاء مبلغ (٥٣،٧٥٠،٠٠٠) ريال، وهو نفس المبلغ الذي أضافته المصلحة إلى وعاء المكلف الزكوي، وقد أفاد المكلف في بيان مقدم إلى المصلحة بأن كامل مبلغ القروض استخدم في تمويل إنشاءات تحت التنفيذ، ولذلك فإن اللجنة تؤيد المصلحة في إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي للمكلف.

أما بالنسبة للعام المالي ١٩٩٩م فإن القروض المضافة من قبل المكلف في إقراره الزكوي بلغت (٨٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال منها (٣٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال قرض (ص) والباقي يمثل قرض البنك(ب)، أما المصلحة فقد أضافت في الربط مبلغ (١٠١،١٥٨،٨٤١) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف، أي أن ما إضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي يفوق ما أضافه المكلف بمبلغ (٢١،١٥٨،٨٤١) ريالًا وبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف لعام ١٩٩٩م تبين من قائمة التدفقات النقدية أن صافي الزيادة في قرض البنك (ب) خلال العام بلغت (٣٦،١٥٨،٨٤١) ريالًا وهذه الزيادة الحادثه خلال العام لا يوجد دليل على أنه حال عليها حول كامل، وبما أن الزيادة في قرض البنك (ب) أكثر من الفرق بين ما أضافته المصلحة إلى الوعاء وما أضافه المكلف من القروض والبالغ (٢١،١٥٨،٨٤١) ريالًا، كما هو موضح أعلاه، وبما أن هذه الزيادة لم يحل عليها حول كامل فإنها لا تستوفي شروط الخضوع للزكاة وبناءً عليه فإن اللجنة تؤيد المكلف في عدم إضافة هذا المبلغ إلى وعائه الزكوي لعدم مرور حول كامل عليه.

أما بالنسبة للقروض الخاصة بعام ٢٠٠٠م والبالغة (٣٧،٥٠٠،٠٠٠) ريال، والقروض الخاصة بعام ٢٠٠١م والبالغة (٢٥،٠٠٠،٠٠٠) ريال، والقروض الخاصة بعام ٢٠٠٢م والبالغة (١٢،٥٠٠،٠٠٠) ريال، فقد تبين للجنة من واقع مستخرجات دفتر الأستاذ الخاص بالمكلف والمقدم إلى المصلحة أن هذه القروض قد حال عليها حول كامل وهي في يد المكلف،وطبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ فإن هذه القروض تخضع للزكاة ضمن أموال المقترض (المكلف) الخاضعة للزكاة، وفيما يتعلق بتظلم المكلف من أن الفتوى لا تطبق إلا على السنوات التي تلي صدور الفتوى فقد صدر القرار الاستئنافي رقم ٨٨٤ لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه من قبل وزير المالية بالخطاب رقم ١٠١٢٢/١ وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٢٩هـ والذي أوضح أن الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ لعام ١٤٢٤هـ كاشفة وليست منشئة لقاعدة جديدة وأنها تطبق على القروض التي نشأت قبل صدور الفتوى والتي لم يصدر بخصوصها قرارات نهائية، وبناءً عليه فإن اللجنة تؤيد المصلحة في إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م و ٢٠٠٢م.

القـــــرار

أولًا: قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٣م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

تأييد المصلحة في إضافة القروض للوعاء الزكوي للأعوام ١٩٩٨م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م و٢٠٠٢م وتأييد المكلف في عدم إضافة القروض بمبلغ (٢١,١٥٨,٨٤١) ريال للوعاء الزكوي للعام المالي ١٩٩٩م؛ وفقا لحيثيات القرار.

ثالثًا: بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم ٣٩٣ لعام ١٤٣٠ وتعديلاتها من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه أو تقديم ضمانًا بنكيًا للمصلحة طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلامه، وذلك بتقديم الاستئناف مباشرة من قبل المكلف أو من يمثله إلى اللجنة الاستئنافية بالرياض.