(القرار رقم ١١ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٧) لعام ١٤٣٤هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل للعام ٢٠٠٩م

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، وبعد:

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٥/٦/٢٢هـ انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١ – الدكتور	رئيساً
٢ – الدكتور	نائب الرئيس
٣ – الدكتور	عضواً
٤ – الدكتور	عضواً
٥ – الأستاذ	عضواً
٦ – الأستاذ	سكرتيراً

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٦/٨هـ، ..... و..... و..... ممثلين عن المصلحة بموجب خطاب التكليف رقم ٤/١٦٧١٠ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٧هـ، و**.....** ممثلاً عن المكلف بموجب التفويض المؤرخ في ١٤٣٥/٦/٢هـ المصدق من الغرفة التجارية الصناعية، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعام ٢٠٠٩م.

ويعترض المكلف على:

١- التأمينات الاجتماعية.

٢- دفعات مقدمة من العملاء.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٤/١٦/٣٨٠٧ وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٣هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي لعام ٢٠٠٩م بخطابها برقم ٥٥٥/٢/ وتاريخ ١٤٣٤/٣/٢١هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ٥٥٢ وتاريخ ١٤٣٤/٤/١هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ التبليغ بالربط الزكوي، وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

ثانياً: الوقائع:

سألت اللجنة الحاضرين: هل لديكم أي إضافة أو تعليق على ما ورد باعتراض المكلف، ومذكرة المصلحة المرفوعة للجنة؟

فأجاب ممثل المكلف: أقدم لكم مذكرة إضافية، وتم تزويد المصلحة بصورة منها، وأكتفي بما ورد فيها.

وعلّق ممثلو المصلحة: بالنسبة للبند الأول، نكتفي بما ورد بالمذكرة الأصلية للمصلحة. أما البند الثاني، فقد أورد المكلف نص فتوى على المبالغ المستحقة لدى أي جهة حكومية، وأورد أنه حسب مفهوم الفتوى لا تجب الزكاة في مبالغ غير مقبوضة، وهو ليس بصحيح في مفهوم الفتوى، حيث إن الفتوى تفيد أنه إذا كانت هناك مبالغ يطالب بها أصحاب المنشأة، ولم تقم الدولة بسدادها في الأوقات المتفق عليها، فإن الدولة تصبح مماطلة، وهو ما ينطبق على الفتوى.

ولكن البند الذي أمامنا هو عبارة عن دفعات مقدمة استلمها المكلف، وكذلك ضمانات قدمت من المكلف للدولة طبقاً للعقود، ولم تتقاعس الدولة في إرجاعها، أو هناك بعض الضمانات التي صودرت من قبل الدولة، إما لعدم تنفيذ المشروع، أو لأسباب أخرى. وهنا تعتبر مالاً مستفاداً منه من قبل الشركة كدين عليها من البنك، وهو ما تجب فيه الزكاة باعتباره مالاً مستفاداً منه.

وقدم المكلف مذكرة تضمنت:

"نشير إلى خطابكم رقم ٤٢/٥٠٠ تاريخ ١٤٣٥/٥/١، والمتضمن تحديد موعد جلسة لمناقشة اعتراض شركتنا على الربط النهائي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٣٥/٦/٨ الموافق ٢٠١٤/٠٤/٨، وعليه نوضح لكم الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

لقد أصدرت المصلحة ربط نهائي المعدل للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ بموجب خطابها رقم ٧/٥٥٥ تاريخ ١٤٣٤/٣/٢١، وتم الاعتراض إلى المصلحة برقم وارد ٥٥٢ بتاريخ ١٤٣٤/٠٤/٠١ خلال المدة النظامية، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأمينات اجتماعية

نفيد سعادتكم وحسب شهادة التأمينات الاجتماعية المقدمة إلى مصلحة الزكاة والدخل، والتي تبين أن مقدار الاشتراكات المسددة إلى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية هي ١,١٢٩,١٩٤ ريال سعودي، وأن هذه المبالغ قد خرجت من ذمة الشركة، وهي من المصاريف جائزة الحسم (مرفق رقم١).

٢- دفعات مقدمة من العملاء

١- تعترض الشركة على إجراء المصلحة، حيث إنه ليس قرضاً، ولا تمثل هذه الأرصدة مبالغ أو دفعات مستلمة فعليًّا، وإنما هي قيمة ضمانات بنكية لوفاء الالتزام بتنفيذ المشاريع الموقعة من الحكومة، وبالتالي لا تعامل معاملة القرض؛ لأن القرض هو مبلغ نقدي مستلم، وتطبق الفتوى إذا حال عليه الحول، بينما تلك الأرصدة هي ضمانات بنكية لا يستفاد منها، وهي إلزام على الشركة بموجب العقود، وبهذا فإن حولان الحول على القيمة النقدية غير متوفر أصلاً، وذلك لعدم وجود السيولة النقدية.

وكما تم ذكره في خطاب اعتراضنا تاريخ ٢٠١٣/٢/٩، فإنه ممكن أن يتم معالجة الدفعات المقدمة من العملاء بعد خصم ما يقابله من أرصدة الذمم المدينة لنفس العملاء، وبالتالي فإنه لا تجب الزكاة فيها.

٢- كما نوضح لسعادتكم عدم ملكية الشركة لهذه المبالغ ملكية تامة، حيث تم مصادرة بعض ضمانات الدفعة المقدمة، وتم إعادة المبالغ المقبوضة كدفعات مقدمة إلى الجهات المالكة لهذه المشاريع (مرفق رقم ٢)، وهذا ينفي الملكية التامة، وعدم حوزة المال لدى الشركة، أي أن الدين على غير مليء، وبهذا لا تجب الزكاة.

٣- أيضاً هناك بعض الدفعات المستلمة فعلاً أقل من قيمة الضمانات البنكية المقابلة لها (مرفق رقم ٣).

٤- يوجد أرصدة مدينة في القوائم المالية المصدقة (عملاء العقود)، وهذه الأرصدة مستحقة على الجهات الحكومية المالكة للمشاريع، وهم أصحاب الدفعات المقدمة، فلماذا لا تخصم مصلحة الزكاة والدخل الذمم المدينة من وعاء الزكاة، طبقاً للفتوى رقم ٢٣٤٠٨ تاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ ضمن السؤال الأول، والتي تنص على: (المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية، إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة، ولو علم به صاحب الحق، لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها) (مرفق رقم ٤)؟ وحسب مفهوم الفتوى، لا تجب زكاة في مبالغ غير مقبوضة، أو أن تخصم المبالغ التي لم يتم تسديدها (الذمم المدينة القائمة كما في نهاية العام).

٥- وكما أشرنا في البند (٤)، يوجد أرصدة مدينة (عملاء العقود)، وهذه الأرصدة مستحقة على الجهات المالكة للمشاريع، وهم أصحاب الدفعات المقدمة، ويتم تجهيز القيد المحاسبي التالي:

من حـ/ البنك

إلى حـ/ دفعات مقدمة من العملاء (دائنون)

ويتم عمل المقاصة كالآتي:

من حـ/ دفعات مقدمة من العملاء (دائنون)

إلى حـ/ عملاء العقود (المدينون)

بدلا من القيد الحالي

وفي هذه الحالة لن تظهر ضمن المطلوبات بند دفعات مقدمة من العملاء، وبالتالي لن تضيف المصلحة دفعات مقدمة من عملاء حال عليها الحول إلى وعاء الزكاة.

٦- لماذا لا تطبق المصلحة الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ ضمن السؤال الأول في خصم الذمم المدينة من وعاء الزكاة، حيث طبقت فقط الفتوى في إضافة دفعات مقدمة من عملاء ضمن السؤال الثالث.

بذلك نرجو أن نكون قد أوضحنا لسعادتكم وجهة نظر الشركة في الربط الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، ونرجو من لجنتكم الموقرة دراسة الربط للسنة المذكورة أعلاه بناء على ما جاء توضيحه أعلاه، وتطلب الشركة من لجنتكم الموقرة تحقيق العدالة بما يتماشى مع شريعتنا السمحة".

ثالثا: الناحية الموضوعية:

البند الأول: التأمينات الاجتماعية

أ- وجهة نظر المكلف:

"نفيدكم بأن - وحسب شهادة التأمينات الاجتماعية المقدمة لكم، والتي تبين أن مقدار الاشتراكات المسددة عن عام ٢٠٠٩ وهي مبلغ وقدره ١,١٢٩,١٩٤ ريال - هذه المبالغ قد خرجت بالفعل من ذمة المنشأة، ولم تعد ملكاً لها، والعبرة في الزكاة بالملكية التامة، وأيضاً تلك المبالغ المشار إليها تتضمن قيمة الغرامات التي تم سدادها خلال العام".

ب- وجهة نظر المصلحة:

بالرجوع إلى شهادة التأمينات الاجتماعية المقدمة ضمن خطاب المكلف الوارد للفرع برقم (٤٦٤) وتاريخ ١٤٣٢/٣/١٩هـ، والخاص بمناقشة الحسابات لعام ٢٠٠٩م، اتضح أن جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات السعوديين مبلغ ٣,٦٠٦,٢٠٠ ريال، وجملة الأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين مبلغ ٢٠,٣٠٢,٢٠٠ ريال، وحيث إنه يحق للمكلف أن يحمل في حساباته ما يخصه من تكاليف التأمينات الاجتماعية (حصة صاحب العمل)، وهي ١١% من جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات السعوديين، و ٢% من جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين.

وعليه، فإن إجمالي المبالغ المقبول كمصروف هو ٨٠٢,٧٤٦ ريال، وبالرجوع إلى القوائم المالية صفحة رقم (١١) بند رقم (١٧) تكاليف المشاريع، يتضح أن المكلف حمّل في حساباته مصاريف تأمينات اجتماعية بمبلغ ١,٢١٢,٠٠٣ ريال، لذا فإن الفرق - والبالغ

٤٠٩,٢٥٧ ريال- لا يعتبر من التكاليف واجبة التحميل ١,٢١٢,٠٠٣ ريال، على الأرباح، ولا من المصاريف جائزة الحسم. وعليه، تم تعديل ربح العام بهذا المبلغ".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يطالب باعتماد حسم كامل مبلغ اشتراكات التأمينات الاجتماعية؛ لكونه خرج فعليا من ذمة الشركة، بينما ترى المصلحة أن الشركة حملت مصروف التأمينات الاجتماعية بأكثر من حصة صاحب العمل.

وباطلاع اللجنة على ملف القضية والقوائم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين وشهادة التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٩م، اتضح أن جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات السعوديين مبلغ ٣,٦٠٦,٢٠٠ ريال، وجملة الأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين مبلغ ٢٠,٣٠٣,٢٠٠ ريال. وحيث إن حصة صاحب العمل المادة (١٨) من نظام التأمينات الاجتماعية هي ١١% من جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات السعوديين، و٢% من جملة الأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين، فإن المبلغ المسموح تحميله نظاماً هو مبلغ (٣,٦٠٦,٢٠٠ × ١١%+ ٢٠,٣٠٣,٢٠٠× ٢%= ٨٠٢,٧٤٦ ريال)، بينما حمل المكلف مبلغ ١,٣١٣,٠٠٣ ريال.

وبالتالي هناك فرق محمل بالزيادة مبلغ ٤٠٩,٢٥٧ ريال، يعتبر من المصاريف غير الجائزة الحسم وفقاً لتعميم المصلحة رقم ٩/٢٥٧٤ وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ. أما ما دفع به المكلف بأن مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية يتضمن قيمة الغرامات التي تم سدادها خلال العام، فمن المعلوم أن الغرامات من المصروفات غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، استناداً للتعميم المشار إليه.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم حسم مبلغ التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة لعام ٢٠٠٩م.

البند الثاني: دفعات مقدمة من العملاء

أ- وجهة نظر المكلف:

"نعترض على هذا المبلغ، حيث إنه ليس قرضاً حسب ما أفدتم به في خطابكم، والتي استندتم به في الفتاوي الشرعية أرقام ٢/٢٣٤٨ بتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، ورقم ٨٤٩٧ بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، ورقم ٢/٣١٧٧ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ه، وإنما هذه المبالغ تمثل أرصدة الضمانات البنكية التي تطلبها الجهات الحكومية المالكة للمشاريع، ولا تمثل أرصدة فعلية قائمة من هذه الدفعات قد حال عليها الحول؛ لكي يتم إخضاعها للزكاة.

وإن ادعاءنا بأن تلك الدفعات قد تم صرفها، حيث إنه ليس قرضاً حسبما أفدتم به في خطابكم، والتي استندتم به في الفتاوى الشرعية أرقام ٢/٢٣٤٨ بتاريخ ١٤٠٦/١٠٨/٣٠هـ، ورقم ٨٤٩٧ بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، ورقم ٢/٣١٧٧ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، وإنما هذه المبالغ تمثل أرصدة الضمانات البنكية التي تطلبها الجهات الحكومية المالكة للمشاريع، ولا تمثل أرصدة فعلية قائمة من هذه الدفعات قد حال عليها الحول لكي يتم إخضاعها للزكاة.

وإن ادعاءنا بأن تلك الدفعات قد تم صرفها، إنما هو ادعاء صحيح، وهذا يتنافى مع احتسابكم زكاة على هذه المبالغ، حيث إن هذا الرصيد يمثل قيمة الضمانات البنكية المقابلة لهذه الدفعات، كما أشرنا سابقاً.

كما نود أن ننوه إلى أنه كان من الممكن معالجة الدفعات المقدمة من العملاء، بخصمها من أرصدة المدينون "عملاء العقود" في القوائم المالية للشركة، وفي هذه الحالة يكون الإجراء المحاسبي صحيحاً، ولا تجب الزكاة فيها. كما نود أن ننوه إلى أن تلك المبالغ تعامل معاملة الإيرادات مقبوضة مقدماً، وبالرجوع إلى التقويم والحكم الشرعي لنا، نجد أنها تمثل الإيرادات المقبوضة مقدماً

دفعة عن خدمات لم تقدم للغير بعدٌ، فتعتبر الدفعة ديناً للغير، فتحسم من الموجودات الزكوية؛ لعدم استقرار الملك في الدفعة لاحتمال فسخ الإجارة (الخدمة) بالعذر".

وجهة نظر المصلحة:

"يتضح من حركة حساب بند الدفعات المقدمة من العملاء ضمن خطاب المكلف الوارد للفرع برقم (٤٦٢) وتاريخ ١٤٣٢/٣/١٩هـ، والخاص بمناقشة الحسابات لعام ٢٠٠٩ أن رصيد أول المدة كان مبلغ ٨٥,٨٧٩,٩٠٤ ريال، وقيمة الحركة المدينة (المسدد) خلال العام مبلغ وقدره ٢٤,٤٩٧,٧٩٤ ريال.

وعليه، يتضح أن هناك مبلغاً قدره ٦١,٣٨٢,١١٠ ريال حال عليه الحول، حيث يعتبر هذا المبلغ طبقاً لإفادة المكلف في وجهة نظره بأعلاه، مشتملاً على أرصدة الضمانات البنكية التي تطلبها الجهات الحكومية، كما يشتمل على دفعات مقدمة، وهذا المبلغ بهذا التوصيف يضاف إلى الوعاء إذا كان ضماناً، فهو في حكم المال المرهون الذي لا يمنع الزكاة؛ لأن الرهن لا ينتقل به المال وملكيته تامة لصاحبه، وإذا اعتبر دفعات مقدمة، فهو يضاف للوعاء طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢/١٥٧٠) لعام ١٤٠٥هـ، والفتوى رقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ.

كما أن هذه المبالغ تعتبر بمثابة قرض من العملاء، ويجب إضافته للوعاء الزكوي، وذلك تمشياً مع الفتوى الشرعية رقم (٢/٣١٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، بالإضافة إلى تأييد إجراء المصلحة بعدة قرارات صادرة من اللجنة الاستئنافية الضريبية، ومنها القرار الاستئنافي رقم (٦٦٠) لعام ١٤٢٦هـ، ورقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ، ورقم (٩١١) لعام ١٤٣٠هـ، ورقم (١٠٩١) لعام ١٤٣٢هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها المبنية على الأنظمة والفتاوى الشرعية".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن مبلغ الدفعات المقدمة من العملاء ليس قرضاً، وإنما يمثل أرصدة الضمانات البنكية التي تطلبها الجهات الحكومية، ولا يمثل أرصدة فعلية قائمة، بينما ترى المصلحة أن المبلغ إن كان دفعات مقدمة من العملاء، فهو في حكم القرض خاضع للزكاة لحولان الحول عليه، وان كان أرصدة ضمانات بنكية، فهو في حكم المال المرهون الذي لا يمنع من الزكاة.

وباطلاع اللجنة على ملف القضية والقوائم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين والكشف المرفق بالمذكرة المقدمة من المكلف الخاص بحركة حساب بند الدفعات المقدمة من العملاء، اتضح أن رصيد أول المدة مبلغ ٨٥,٨٧٩,٩٠٤ ريال، وإجمالي المسدد منها ٢٤,٤٩٧,٧٩٤ ريال.

وبالتالي، فإن الرصيد المدور الذي حال عليه الحول مبلغ، وتبين من ذلك أن المبالغ عبارة عن مبالغ دفعات مقدمة من عملاء الشركة، وأن هذه المبالغ ما زالت في حوزة المكلف ولم تخرج من ذمته، وهو مستفيد من وجودها بحوزته، وشأنها شأن القروض تخضع للزكاة لمكثها حولاً كاملاً لدى الشركة، استناداً للفتوى رقم ٢/١٥٧٠ لعام ١٤٠٥هـ ورقم ٢٣٤٠٨ لعام ١٤٢٦هـ رقم ٢٢٦٥ وتاريخ ١٤٠٨/٤/١٥هـ.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إخضاع مبلغ ٦١,٣٨٢,١١٠ ريال لبند الدفعات المقدمة للزكاة.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٩م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية

١- تأييد المصلحة في عدم حسم مبلغ التأمينات الاجتماعية المحمل بالزيادة لعام ٢٠٠٩م.

٢- تأييد المصلحة في إخضاع مبلغ ٦١,٣٨٢,١١٠ ريال لبند الدفعات المقدمة للزكاة.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق