(قرار رقم ١٥ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

برقم (٣٤/٤٤)

على الربط الزكوي لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

في يوم الخميس ١٤٣٥/٤/١٣هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الزكوي لعام ٢٠١٠ م و ٢٠١١م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٤/١٦/٧٤٠٨ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/١٤هـ والمذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من الشركة رقم ٢٠٨/ت/٢٠١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٠هـ ورقم ٢١٣/ت/٢٠١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٦هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٦هـ التي حضرها عن المصلحة كل من .....و .....و .....، وحضرها عن الشركة .....و .....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة الشركة بالربط بخطابها رقم (٤/٥٧٠/٢٢) وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢هـ، واعترضت الشركة عليه بخطابها الوارد للمصلحة (وارد آلي) برقم (٧٣٤٩٢ ، ٧٣٦٩١) وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٨هـ، وأخطرت المصلحة الشركة بالربط المعدل بخطابها رقم (٧/١٤٥٦/١٣٨/١٣) وتاريخ ١٤٣٤/٥/١٤هـ، واعترضت الشركة عليه بخطابها الوارد للمصلحة برقم (٤٧٧) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٣هـ وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض الشركة على إضافة بند الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من الشركة والمصلحة ورأي اللجنة:

أ – وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" لا زلنا نبدي اعتراضنا على بند الدفعات المقدمة عن عقود المقاولات بمبلغ ٣٢,٩٣٠,٥٨٧ ريال لعام ٢٠١٠م ومبلغ ٤٣,٨١٨,٦٨٢ ريال لعام ٢٠١١م وسنوضح لكم الأسباب كما يلي:

السبب الأول: أن الدفعات المقدمة تمثل خدمات غير مؤداة، ولهذا فالمالك في هذه الدفعات المقدمة لم يستقر، فيمكن لمالك المشروع أن يفسخ العقد في حال تعثر المقاول أو مخالفته لبنود العقد فوراً وعلى المقاول حينها أن يُعيد رصيد هذه الدفعات المقدمة إلى المالك.

السبب الثاني: طبيعة الدفعات المقدمة عن العقود:

إن طبيعة الدفعات المقدمة عن العقود تختلف اختلافًا كليًّا عن طبيعة أي أرصدة دائنة أخرى قد يحول عيها الحول. فالدفعات المقدمة يحصل عليها المقاول لينفقها بالكامل (وإن لم يزد عليها) وذلك في أغراض تجهيز الموقع وشراء مواد كالحديد والأسمنت لارتفاع أسعارها وغيرها وشراء المعدات اللازمة للمشروع ودفع دفعات مقدمة لآخرين ممن يساهمون في إنجاز المشروع كمقاولي الباطن غير أنه لا يحق له خصم تلك الدفعات إلا في حدود الإنجاز الفعلي في المشروع وعلى دفعات وفق المستخلصات وبالتالي تلك الدفعات تظهر كأنها أرصدة دائنة حال عليها الحول رغم أن حقيقتها أنها غير موجودة فهي ليست مبالغ فعلية يحتفظ بها أو يستفيد منها بشكل أو بآخر لمصلحته الشخصية لكنها أنفقت على تجهيز الموقع وغيره للمشروع ولكنها وبموجب العقد تخصم على دفعات تباعاً.

السبب الثالث: ما يقابل تلك المقدمات من مستحقات لدى نفس الجهات أصحاب الدفعات المقدمة (ملاك المشاريع):

لو أن المعايير المحاسبية تسمح للمقاول بأن يقوم بعمل مقاصة ضمن القوائم المالية بين الدفعات المقدمة عن المشاريع (العقود) من أصحاب تلك المشاريع (مطلوبات متداولة) والأرصدة المدينة لتلك المستحقة عن نفس الجهات المالكة والتي تخص نفس المشاريع (موجودات متداولة) لما كان للدفعات المقدمة التي حال عليها الحول أي وجود. حيث إن بند الدفعات المقدمة التي حال عليها الحول بمبلغ ٣٢,٩٣٠,٥٨٧ ريال لعام ٢٠١٠ ومبلغ ٤٣,٨١٨,٦٨٢ ريال لعام ٢٠١١م والتي قامت المصلحة بإضافتها إلى عناصر الوعاء الموجبة يقابلها بنفس الوقت أرصدة مدينة مقابل مستخلصات مقدمة ومعتمدة لنفس العقود (المشاريع) ولدى نفس الجهات المالكة لها حسب البيان التالي:

أولاً: عام ٢٠١٠:

اسم الجهة مالكة المشروع	رصيد الدفعة المقدمة في ٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد المستخلصات المستحقة في ٢٠١٠/١٢/١
(ج)	٥,١٨٠,٨٤٦	١٢,٩٨٣,٣٦٤
(د)	١٤,١٠١,٦٣٥	٧,٤٨٩,٢٧٢
(ه)	١,٦٩٨,٩٤٨	٣,٢٠٨,٣١٧
(و)	١١,٩٤٩,١٥٨	١٢,٧١٠,٧٨٨
المجموع	٣٢,٩٣٠,٥٨٧	٣٦,٣٩١,٧٤١

ثانياً: عام ٢٠١١:

اسم الجهة مالكة المشروع	رصيد الدفعة المقدمة في ٢٠١١/١٢/٣١	رصيد المستخلصات المستحقة في ٢٠١١/١٢/٣١
(ج)	-	١٠,٠٢٣,٩٧٧
(د)	٣,١٠٦,٥٢٧	٥,٧٩٦,٦٦٦
(ه)	١,٥١١,٤٤٥	٦,٦٤٦,٨٧٧
(و)	٣٩,٢٠٠,٧١٠	٥٧,٣٩٦,٥٧٨
المجموع	٤٣,٨١٨,٦٨٢	٧٩,٨٦٤,٠٩٨

وعلى افتراض توقف العقود عند تلك النقطة، فإن الأرصدة المستحقة لشركتنا لدى ملاك تلك المشاريع أكبر من أرصدة الدفعات المقدمة المحصلة من نفس الجهات عن نفس العقود بمبلغ (٣٦,٣٩١,٧٤١ –٣٢,٩٣٠,٥٨٧ = ٣,٤٦١,١٥٤ ريال) لعام ٢٠١٠م و (٧٩,٨٦٤,٠٩٨ – ٤٣,٨١٨,٦٨٢ = ٣٦,٠٤٥,٤١٦ ريال) لعام ٢٠١١م.

وللأسباب آنفة الذكر، نأمل منكم التكرم بدراسة اعتراضنا على البندين الخاصين بالدفعات المقدمة بالسنة المالية المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١م و ٢٠١١/١٢/٣١ م وتعديل الربط بموجبها وموافاتنا بالربط المعدل أو إحالتنا إلى لجنة الاعتراض الابتدائية للنظر فيها. علماً بأنه في حال قبول اعتراضنا في بند الدفعات المقدمة ينتج عنه انخفاض في العناصر الموجبة للوعاء بمبلغ ٣٢,٩٣٠,٥٨٧ ريال و ٤٣,٨١٨,٦٨٢ ريال لعامي ٢٠١٠ م و ٢٠١١م على التوالي.

وعليه لو تم تعديل البنود المذكورة أعلاه سيصبح الوعاء الزكوي كما يلي:

٣,٥٠٤,٩٤٠	الزكاة الشرعية (حسب آخر خطاب من الفرع رقم ١٣/١٣٨/١٤٥٦)
٨٢٣,٢٦٥	الزكاة على الدفعات المقدمة لعام ٢٠١٠ (٣٢,٩٣٠,٥٨٧ * ٢,٥%)
١,٠٩٥,٤٦٧	الزكاة على الدفعات المقدمة لعام ٢٠١١ (٤٣,٨١٨,٦٨٢ * ٢,٥%)
١,٥٨٦,٢٠٨	الزكاة المستحقة على الشركة.

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ٢٠٨/ت/ ٢٠١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٠هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

" اعتراضنا على إضافة بند رصيد الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي وكانت أسباب الاعتراض (في إيجاز) كما وردت بالاعتراض الأصلي كما يلي:

السبب الأول:

أن تلك الدفعات المقدمة تمثل خدمات غير مؤداة حيث إن شرط تمام الملك لم يتحقق وذلك لأن مالك المشروع يمكن أن يقوم بفسخ العقد في حال تعثر المقاول (الشركة محل الاعتراض) أو مخالفتها لبنود التعاقد ومن ثم ففي تلك الحالة لا بد أن يتم إعادة تلك الدفعات المقدمة فورًا، وبالتالي لا يجوز إخضاعها للوعاء الزكوي.

السبب الثاني:

إن طبيعة الدفعات المقدمة تختلف عن أي أرصدة دائنة أخرى، حيث إنه يتم استخدامها في أغراض تجهيز الموقع وشراء مواد خام وسداد دفعات مقدمة لمقاولي الباطن كذلك المعدات اللازمة لتنفيذ المشروع، وتظهر تلك الدفعات كأرصدة دائنة بالقوائم المالية رغم أنها في حقيقتها غير موجودة حيث تم إنفاقها لتنفيذ العقد، وبالتالي كيف يمكن إخضاع أموال للوعاء الزكوي وهي ليست موجودة لدى الشركة في نهاية الحول؟

السبب الثالث:

إن معايير المحاسبة لا تسمح للمقاول بأن يقوم بعمل مقاصة ضمن القوائم المالية بين الدفعات المقدمة من أصحاب تلك المشاريع وبين الأرصدة المدينة المستحقة على نفس أصحاب تلك المشاريع والناتجة عن تنفيذ تلك المشاريع لصالح هؤلاء الملاك. وطبقاً لما هو موضح بالقوائم المالية المقدمة وكذلك ما سبق إيضاحه بالاعتراض الأصلي السابق (مرفق صورة) أن الأرصدة المدينة لملاك المشاريع (الناتجة عن تنفيذ جزء من تلك المشاريع لحسابهم) عن سنوات الاعتراض أكبر من أرصدة الدفعات المقدمة الدائنة المستحقة لهم، وعلى افتراض توقف العقود في تلك السنوات فإنه ينتج عن ذلك وجود أرصدة مدينة مستحقة على هؤلاء الملاك.

يبين التحليل أدناه الدفعات المقدمة وما يقابلها من مستخلصات قائمة لدى ملاك المشاريع للسنتين المنتهيتين في عام ٢٠١٠ و ٢٠١١:

اسم الجهة مالكة المشروع	رصيد الدفعة المقدمة في ٢٠١٠/١٢/٣١	رصيد المستخلصات المستحقة في ٢٠١٠/١٢/١
(ج)	٥,١٨٠,٨٤٦	١٢,٩٨٣,٣٦٤
(د)	١٤,١٠١,٦٣٥	٧,٤٨٩,٢٧٢
ه)	١,٦٩٨,٩٤٨	٣,٢٠٨,٣١٧
(و)	١١,٩٤٩,١٥٨	١٢,٧١٠,٧٨٨
المجموع	٣٢,٩٣٠,٥٨٧	٣٦,٣٩١,٧٤١

اسم الجهة مالكة المشروع	رصيد الدفعة المقدمة في ٢٠١١/١٢/٣١	رصيد المستخلصات المستحقة في ٢٠١١/١٢/٣١
(ج)	-	١٠,٠٢٣,٩٧٧
(د)	٣,١٠٦,٥٢٧	٥,٧٩٦,٦٦٦
(ه)	١,٥١١,٤٤٥	٦,٦٤٦,٨٧٧
(و)	٣٩,٢٠٠,٧١٠	٥٧,٣٩٦,٥٧٨
المجموع	٤٣,٨١٨,٦٨٢	٧٩,٨٦٤,٠٩٨

وجملة ذلك أن الدين يمنع وجوب الزكاة في الأموال الباطنة، وهي الأثمان وعروض التجارة.

وروى أبو عبيد في الأموال: حدثنا إبراهيم بن سعد عن ابن شهاب عن السائب بن يزيد قال: سمعت عثمان بن عفان يقول: " هذا شهر زكاتكم فمن كان عليه دين فليؤده حتى تخرجوا زكاة أموالكم". وفي رواية: "فمن كان عليه دين فليقض دينه وليزك بقية ماله". قال ذلك بمحضر من الصحابة فلم ينكروه؛ فدل على اتفاقهم عليه. وروى أصحاب مالك عن عمير بن عمران عن شجاع عن نافع عن ابن عمر قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "إذا كان لرجل ألف درهم وعليهم ألف درهم فلا زكاة عليه" (مقتبس من الموقع الالكتروني من الرئاسة العامة للبحوث العلمية والإفتاء).

بالإضافة إلى ما سبق:

إن الشركة على يقين بأن اللجنة حريصة على تطبيق مصلحة الزكاة والدخل للركن الشرعي تطبيقاً صحيحاً، وعدم تحقيق زكاة غير مستحقة، أو استحصال زكاة غير متوجبة على الشركة.

لذا نود أن نوضح المزيد من أسباب أوجه اعتراضنا والرد على وجهة نظر المصلحة في خطابها الأخير على صحة ربطها في إضافة الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي مستندة بذلك على الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ و ٢٣٤٠٨ و٢/٣٠٧٧.

أولاً: عدم صحة تطبيق الفتاوى في ظل الآلية المستخدمة في مصلحة الزكاة والدخل لاحتساب الزكاة:

- إن الفتاوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء والتي بنت عليها مصلحة الزكاة والدخل رأيها في الرد على اعتراضنا لم تطبق التطبيق الصحيح، حيث إن اللجنة الدائمة تنظر لهذه البنود من مدخل استخدامات الأموال (رأس المال العامل) بينما تستخدم مصلحة الزكاة والدخل مدخل مصادر الأموال (حقوق الملكية) في احتساب الزكاة مما قد يسبب ازدواجية في احتساب الزكاة لبعض بنود القوائم المالية كما هو الحال في حالتنا هذه، وسنورد في اعتراضنا أوجه الازدواج التي وقعت فيه المصلحة.
- وإننا هنا لجاهزون لاحتساب الزكاة على طريقة استخدامات الأموال في حال رغبة مصلحة الزكاة والدخل في ذلك.

ثانياً: إن اعتماد المصلحة على الفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ وذلك بناءً على إجابة السؤال الثاني. وينص على الآتي:

" ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات الآتية:

١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول.

إن اعتماد المصلحة على الفتوى الشرعية بعاليه لإخضاع الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي قد جانبه الصواب في تطبيق الفتوى، حيث إنه طبقاً لنص الفتوى الشرعية (إن صح التطبيق) على الدفعات المقدمة، فإن تلك الدفعات المقدمة طبقاً للحالات الواردة بالفتوى الشرعية لا تخلو من إحدى الحالات الآتية:

١- أنه لم يتم إنفاق تلك الدفعات المقدمة (على اعتبار أنه مال مقترض من مالكي المشاريع): وهنا نود أن نشير إلى أن الدفعات المقدمة من الملاك إنما وجدت في الأساس للصرف منها على تنفيذ مشاريع الملاك وذلك للتيسير على المقاولين في شراء الأنظمة والأجهزة التي تستغرق وقتاً طويلًا للتصنيع (تشيلرات، أنظمة التحكم، كمبروسرات) والتي تلزم المقاول بإصدار أمر التصنيع عند البدء بالمشروع لطول فترة تصنيعها و لمقابلة مصاريف نقل المعدات والأفراد الأمر الذي قد يسبب صرف كامل قيمة الدفعة المقدمة عند البدء بالمشروع. وعلى افتراض أن وجهة نظر المصلحة في حولان الحول على تلك الدفعات هو فرض صحيح، فنود أن تجيب المصلحة (فضلًا لا أمراً) على الآتي:

- من أين تم الصرف على تكاليف المشاريع الواردة بقائمة الدخل والتي بلغت على التوالي حوالي ١٣٣ مليون خلال عام ٢٠١٠ م، وبلغت حوالي ١٤٩ مليون خلال عام ٢٠١١م؟
- وعلى افتراض أنها لم تنفق، فأين أموال تلك الدفعات المقدمة بقائمة المركز المالي للشركة؟ حيث إن المتوفر من تلك الأموال فقط هو رصيد الصندوق والبنوك البالغ ١٦,١٤٧,٩٨٨ ريال في ٢٠١٠/١٢/٣١، ومبلغ ٣١,٧٦٨,٢٤٣ ريال في ٢٠١١/١٢/٣١ وليست كما قامت المصلحة بإضافته للوعاء الزكوي بالمبالغ الواردة بالربط الزكوي بمبلغ ٣٢,٩٣٠,٥٨٧٤ ريال عام ٢٠١٠م، بمبلغ ٤٣,٨١٨,٦٧٢ ريال عام ٢٠١١م.
- هذا وعلى افتراض (فرض جدلي) أن تلك الدفعات لم تستخدم، فإن ما يجب إخضاعه هو ما تبقى في نهاية الحول لأن ما تبقى منه هو رصيد النقدية بالصندوق ولدى البنوك البالغ ١٦,١٤٧,٩٨٨ ريال في ٢٠١٠/١٢/٣١، ومبلغ ٣١,٧٦٨,٢٤٣ ريال في ٢٠١٠/١٢/٣١، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص أنفق هذه الدفعات المقدمة وليس في يده شيء منها (حسب نص الفتوى ٢٣٠٤٨). ويعزز رأينا هذا نص العبارة الواردة بالفتوى "ويزكى بتقييمه نهاية الحول" (حسب نص الفتوى رقم ٢٦٦٥٥)، وهو يتمثل في رصيد النقد المتوفر لدى الشركة وليس رصيد الدفعات المقدمة بذاتها.
- ومن ثم فإن كان منطق المصلحة إخضاع المال عن تلك الدفعات المقدمة (وهو غير مقبول لدى الشركة) فعلى الشركة أن تقوم بتزكيته بتقييمه في نهاية الحول وذلك بعد استبعاد تأمين الضمانات النهائية والابتدائية من تلك الأموال، والمخزون الذي اشترته الشركة لإقامة هذه المشاريع والدفعات المقدمة المسددة للموردين تحت حساب توريد خدمات للمشاريع لأنها ليست من عروض التجارة. حيث إن تلك الضمانات والمخزون والدفعات المقدمة للموردين أصبحت ليست تحت تصرف يد الشركة، حيث إنها لا تستطيع التصرف فيها، ومن ثم فإن الأقرب إلى الصواب من وجهة نظر المصلحة أن تقوم بإخضاع المبالغ التالية:

السنوات	٢٠١٠	٢٠١١
رصيد الدفعات المقدمة بتقييمه في نهاية الحول	١٦,١٤٧,٩٨٨	٣١,٧٦٨,٢٤٣
(-) تأمين ضمانات	٦,٥٤٨,٩٥٤	٦,٦٦٨,٣٠٣

(-) المخزون	٣,٢٦٥,٠٢٠	٢,٢٥٧,٢٧٠
(-) دفعات مقدمة للموردين	٥,٩٨٤,٢٦٧	٩,٤٣٠,٠٠٤
الصافي	٣٤٩,٧٤٧	١٣,٤١٢,٦٦٦

٢- أن تستخدم تلك الدفعات المقدمة كلها أو بعضها في تمويل أصول ثابتة:

وهنا نود أن نشير إلى أن الدفعات المقدمة من الملاك إنما وجدت في الأساس للصرف منها على تنفيذ مشاريع الملاك، فمن المنطق عدم استخدام تلك الدفعات في تمويل أصول ثابتة، وحيث سبق أن تفهمنا وقمنا بالموافقة على وجهة نظر المصلحة في إضافة الحساب الجاري للشركاء مقابل تمويل الأصول الثابتة في مجال للاعتداد بذلك الفرض حيث إنه غير واقعي.

٣- أن تستخدم تلك الدفعات المقدمة من العملاء في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول:

يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول:

كما يتضح من سياق الفتوى أعلاه، فإن عروض التجارة هي التي تخضع للزكاة وليس الدفعة المقدمة نفسها نسبةً لأن معادلة احتساب الزكاة المطبقة لدى المصلحة لاحتساب وعاء الزكاة الخاص بعروض التجارة لا تشمل هذه العروض كعناصر مباشرة في الاحتساب وإنما يتم احتساب الوعاء الزكوي الخاص بهذه العروض من خلال العناصر الموجبة المتمثلة في رأس المال والاحتياطيات وخلافه، مخصوماً منها الأصول الثابتة (عروض القنية) وبالتالي فإن إضافة الدفعات المقدمة المستخدمة في رأس المال العامل بالكيفية التي طبقتها المصلحة بعد صدور الفتوى ينتج عنه ازدواجية في الزكاة على الدفعات المقدمة حيث تزكى مرة كعرض تجارة " باعتبار ما آل إليه كما ورد بالفتوى " ومرة أخرى كدفعة مقدمة وهذا غير جائز من الناحية الشرعية.

ولإيضاح وجهة نظرنا للأعضاء الموقرين، عرضنا بالجدول أدناه أرقام القوائم المالية للشركة لعام ٢٠١١ واحتساب الزكاة عليها من مدخل " استخدامات الأموال أو رأس المال العامل " ومدخل " مصادر الأموال أو رأس المال المستثمر":

البيان	**الرصيد**	**المبلغ الخاضع للزكاة**
١) طريقة استخدامات الأموال		
الأصول المتداولة	١٤١,٩٢٨,٧٩٦	
الخصوم المتداولة	(١٢٦,٣٤٣,٥٩٣)	١٥,٥٨٥,٢٠٣
٢) طريقة مصادر الأموال		
حقوق الشركاء	١٥٨,٦٣٣,٣٥٥	
الخصوم طويلة الأجل	٧,٩٦٩,٥٩٠	

الأصول الثابتة (القنية)	(١٥١,٠١٧,٧٤٢)	١٥,٥٨٥,٢٠٣

كما هو موضح أعلاه، كلتا الطريقتين أعطت نفس الناتج وهذا يختلف عن طريقة احتساب المصلحة للزكاة حيث قامت المصلحة باتباع طريقة مصادر الأموال ثم خضعت بعض مبالغ الخصوم المتداولة للزكاة أيضاً، مما نتج عنه ازدواجية في احتساب الزكاة للدفعات المقدمة.

ثالثاً: اعتماد المصلحة على الفتوى الشرعية رقم الفتوى الشرعية رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ

حيث ورد بإجابة السؤال الثالث بالفتوى الشرعية:

حيث ورد بالفتوى الشرعية ما نصه " أما الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة مثل الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها وبلغت نصابا بنفسها أو بضمها لبقية ماله وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها".

وهنا نشير إلى أن الفتوى تؤكد على ما سبق أو أوضحناه باعتراضنا وهو أن الدفعات المقدمة إذا تم قبضها (أي أن الشركة قبضت مال الدفعات المقدمة)، وحال عليها الحول وهو ما لم يحدث بالدفعات المقدمة حيث إنه تم صرفه على تكلفة المشاريع ومن ثم فلا مجال لإخضاعها للوعاء الزكوي.

كما لو افترضنا جدلاً بوجود هذه الدفعات المقدمة في شكل نقدية، فالشركة قامت بتقديم ضمانات بنكية من غير قيد أو شرط لأصحاب تلك المشاريع حيث يستطيع استعادة هذه الدفعات النقدية بمجرد عرضها على البنك المصدر للضمان. فالدفعات المقدمة لم تدخل في ملك الشركة ولا يجوز لها التصرف فيها لغير الغرض الذي دفعت من أجله، فالملك التام لهذه الدفعات المقدمة لم يتحقق، وعليه فلا زكاة عليها.

رابعاً: اعتماد المصلحة على الفتوى الشرعية رقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ

حيث ورد بالفتوى الشرعية ما نصه "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 مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

نرى أن هذه الفتوى لا تنطبق على الحالة الموجودة لدينا، ففي اعتراضنا رقم ٢٠١٣/٧٩ وتاريخ ٢٧ جمادي الآخرة ١٤٣٤هـ (السبب الثالث) اعترضنا على عدم قيام المصلحة بعمل المقاصة فيما يقابل تلك الدفعات المقدمة من مستحقات لدى نفس الجهات أصحاب الدفعات المقدمة (ملاك المشاريع)، ولم نعترض على تزكية المال الواحد بين المدين (شركة (أ)) والدائن (ملاك المشاريع).

فنص الفتوى يوضح وجوب الزكاة على المدين والدائن، ولم يتطرق إلى وجود مبالغ مدينة على نفس الدائن في دفاتر المدين.

وبناء على كل ما سبق:

تعترض الشركة على إضافة بند الدفعات المقدمة من العملاء للوعاء الزكوي طبقاً للأسباب السابقة، وتأمل من لجنتكم الموقرة دراسة الاعتراض من الناحية الشرعية، قبل الحكم بناء على ما صارت عليه المصلحة من تطبيقات".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية ثانية رقم ٢١٣/ت/٢٠١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٦هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

" بالإشارة إلى مذكرة اعتراضنا رقم ٢٠٨/ت/٢٠١٣ وتاريخ ٢٠ صفر ١٤٣٥هـ والمرسلة إلى لجنتكم الموقرة بالبريد الالكتروني بخصوص اعتراض الشركة على إضافة بند الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي، نورد في هذه المذكرة الإلحاقية أوجه اعتراض أخرى على فتوى رقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، والتي استندت عليها مصلحة الزكاة والدخل، مدعمة بحكم من ديوان المظالم الصادر من الدائرة السابعة، حكم رقم ١٤٣٢/١/٧/٦٧هـ في القضية رقم ١/٧٢٥٢/ق لعام ١٤٢٩هـ (مرفق ١).

حيث ورد بالحكم " ولا ينال من ذلك ما أوردته الجهة (أي مصلحة الزكاة والدخل) من الاستناد على الفتوى الصادرة من المفتي العام للمملكة ورئيس هيئة كبار العلماء وإدارة البحوث العلمية والإفتاء رقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ بما نصه " 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 مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" فإن الفتوى نصت على أن المال الواحد لا يزكى مرتين وأوضحت أن ما يزكيه المدين ليس هو المال الذي استدانه وإنما هو مال آخر يملكه، ومعلوم أن المال المستدان لا يملكه المدين، وبالتالي فإن الجهة فهمت الفتوى على غير وجهها المراد، ولو قيل بوجوب الزكاة على المدين فيما استدانه من مال لوجب عليه أن يرد المال ناقصاً إلى الدائن ليثبت أنه قام بزكاته إذ لو رده كاملاً حينها لدخل ذلك في باب الربا.

وبناء على كل ما سبق:

تعترض الشركة على إضافة بند الدفعات المقدمة من العملاء للوعاء الزكوي طبقاً للأسباب السابقة، وتأمل من لجنتكم الموقرة دراسة الاعتراض من الناحية الشرعية، قبل الحكم بناء على ما صارت عليه المصلحة من تطبيقات".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما وردت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

" الدفعات المقدمة:

السنوات	القيمة بالريال	
	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة البند	٣٢,٩٣٠,٥٨٧	٤٣,٨١٨,٦٨٢
قيمة الزكاة	٨٢٣,٢٦٥	١,٠٩٥,٤٦٧

قامت المصلحة بإضافة أرصدة الدفعات المقدمة من العملاء للوعاء الزكوي للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م لحولان الحول عليها وفقاً لما أوضحته البيانات التحليلية لحركة الدفعات المعتمدة من المكلف والمقدمة للمصلحة وذلك طبقاً للفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ "إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المملوكة والمستفادة من الغير إلى الوعاء الزكوي، حيث تعالج زكويًّا باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى أصول ثابتة خصمت من الوعاء الزكوي ولا زكاة فيها، وإذا آلت إلى أصول متداولة وعروض تجارة خضعت للزكاة، ويشترط لإضافتها للوعاء الزكوي حولان الحول عليها فيما عدا ما مول به أصول ثابتة أو استثمارات فتضاف حتى ولم يحل عليها الحول، وكذلك طبقاً للفتوى الشرعية رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ.

أما بالنسبة لما يطالب به المكلف من حسم الأرصدة المدينة المستحقة من نفس الجهات فتوضح المصلحة أن الأرصدة المدينة لا تحسم من الوعاء الزكوي عملاً بمقتضى الفتوى الشرعية رقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ٢١٤٢٦/١١/٨هـ التي نصت "أن أدلة وجوب الزكاة عامة وتشمل 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 مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٣٠٤) لعام ١٤٣٤هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٥٤٠) وتاريخ ١٤٣٤/١٠/١٨هـ الذي أيد المصلحة في إضافة بند الدفعات المقدمة، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١١٠٨) لعام ١٤٣٣هـ الذي أيد المصلحة في عدم حسم الأرصدة المدينة من الوعاء الزكوي وتتمسك المصلحة بصحة ربطها".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من الشركة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على إضافة بند الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، اتضح حولان الحول على هذه المبالغ.

واستناداً للفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (إجابة السؤال الثالث) ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة.

وبناءً على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض اعتراض الشركة على إضافة الدفعات المقدمة للوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغه لكلا الطرفين، وعلى المكلف المستأنف القيام بسداد المبالغ المستحقة أو تقديم ضمان بنكي طبقاً للفقرة (٢٦) من القرار الوزاري (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ.

والله ولي التوفيق