(القرار رقم ١٣٧٩ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٣٠٥) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٥/٩هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (١) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٤/١١هـ كل من : ....و....و.....، كما مثل المكلف ..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية المكلف بنسخة من قرارها رقم (١) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١) وتاريخ ١٤٣٣/١/٣هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٨) وتاريخ ١٤٣٣/٢/١هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ل) برقم .....وتاريخ ١٤٣٢/٤/٢٨هـ بمبلغ (١٣,٦٢٥,٦٩٦) ريالٍ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : فتح الربط للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على أحقية المصلحة في فتح الربط للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي نظم إعادة فتح الربط أوضح أهمية مرعاة مصالح المكلفين واستقرار مراكزهم المالية ومعاملاتهم وما قد يؤثر على مناخ الاستثمار , ولذلك حددت الفقرة (أولًا) منه الحالات التي يحق للمصلحة إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة وهي :

١- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية .

٢- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي .

٣- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناءً على طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة نظرًا لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه ,كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي .

وحيث لم يظهر للمصلحة أي بيانات أو معلومات جديدة , وبما أن الشركة لم تحجب عن قصد أي معلومات عن المصلحة , كما أن المعلومات المستخرجة من الإقرارات ومرفقاتها والقوائم المالية والإيضاحات المتممة لها كانت تحت يد المصلحة وتناولتها بالبحث والفحص والتدقيق , كما لا يوجد أي أخطاء مادية أو حسابية أو ملاحظة من ديوان المراقبة العامة تغير المفهوم الذي تم على أساسه الربط , لذا لا يحق للمصلحة إعادة فتح الربط حيث تغير المفهوم الذي تم الربط على أساسه بإضافة عناصر جديدة للوعاء الزكوي غير واردة في الربوط الأساسية وهي إخضاع بند سحب على المكشوف للزكاة .

أما ما يتعلق بالفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي استندت إليها اللجنة الابتدائية في حيثيات قرارها , فقد صدرت هذه الفتوى بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ الموافق ٢٠٠٣/٦/١٥م وتم تبليغها بتعميم المصلحة رقم (٩/٣٠٠٣) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٩هـ , وقامت المصلحة بإعادة فتح الربوط الزكوية لمعظم المكلفين الذين استقر وضعهم باستلام الربوط النهائية ووافقوا عليها بقبولها والسداد بموجبها , ثم صدر تعميم المصلحة رقم (٩/١٢٠٥) في ١٤٢٥/٣/٢هـ ليحدد تاريخ ونطاق السريان حيث ورد فيه أن الفتوى غير منشئة لأحكام جديدة وإنما تؤكد حكمًا شرعيًا قائمًا , لذا يتم تطبيقها من تاريخ إبلاغها على الحالات التي لم تصبح الربوط فيها نهائية , وحيث أن الفتوى كانت تحت يد المصلحة عند إجراء الربط الأساس والذي يعتبر نهائيًا بقبول الشركة له وعدم الاعتراض عليه , لذا فإن المصلحة تولد لديها قناعة بعدم خضوع بند سحب على المكشوف للزكاة ومن ثم عدم تطبيق الفتوى، وبناء عليه يطلب المكلف عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م .

وبعد إطلاع ممثلي المصلحة على وجهة نظر المكلف قدموا مذكرة بتاريخ ١٤٣٥/٤/١١هـ ورد فيها أن المصلحة قامت بفتح الربوط الزكوية استنادًا إلى الفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ والتي تنص على أنه (يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال (خمس) سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاذه كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد : ١-الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات...) , وليس كما ذكر المكلف في استئنافه من أن الفقرة المعنية بالتطبيق هنا هي ما ورد في الفقرة (أولًا) من القرار الوزاري المذكور، كما أن ما ذكره المكلف في لائحته الاستئنافية يؤيد إجراء المصلحة في إعادة فتح الربط حيث أوضح أن الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) تاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ كانت تحت يد المصلحة عند إجراء الربط الأساس ولم تقم المصلحة بتطبيقها مما يؤكد أن إعادة فتح الربط يستند إلى وجود خطأ في تطبيق النصوص النظامية والتعليمات , وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الاستئنافية ومنها القرار رقم (١٠٦٦) لعام ١٤٣٢هـ والقرار رقم (١١١٥) لعام ١٤٣٣هـ والقرار رقم (١٢٥٥) لعام ١٤٣٤هـ والقرار رقم (١٢٥٥) لعام ١٤٣٤هـ والقرار رقم (١٣٤٦) لعام ١٤٣٥هـ وجميعها انتهت إلى أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط تطبيقًا للفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ , ومن الأحكام المؤيدة لإجراء المصلحة في هذا البند الحكم رقم (١٧/د/إ/١) لعام ١٤٣١هـ الصادر من الدائرة الإدارية الأولى بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (٢/٨١٢) لعام١٤٣٢هـ .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م , في حين ترى المصلحة أحقيتها في فتح ربوط الأعوام المذكورة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ قد نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربوط الزكوية والضريبية النهائية , ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقية المصلحة في فتح الربوط الزكوية والضريبية هو مدى تحقق الشروط والمتطلبات والمدد التي نص عليها القرار المذكور , وقد تبين أن المصلحة في وجهة نظرها الموضحة في القرار الابتدائي قد استندت في فتحها للربوط الزكوية للأعوام محل الاستئناف إلى نص الفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي قيد فتح الربط بمدة (خمس) سنوات إذا أخطأت المصلحة في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربط , وحيث أن سلامة استناد المصلحة إلى الفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ما إذا كانت المصلحة قد أخطأت في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربوط الزكوية التي أعيد فتحها , وأن تعديل هذه الربوط تم خلال الفترة المحددة (بخمس) سنوات .

وبرجوع اللجنة إلى الربوط الزكوية التي أجرتها المصلحة على المكلف للأعوام٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و٢٠٠٥م تبين لها أن المصلحة أجرت ربطا زكويًا لعام ٢٠٠٣م بموجب خطابها رقم (٤/٥٢٠٩/٩٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٧هـ , وأجرت ربطا زكويًا لعام ٢٠٠٤م بموجب خطابها رقم (٤/١٠٤٧٧/١٤٥٢) وتاريخ ١٤٢٦/١٠/١٨هـ , وأجرت ربطا زكويًا لعام ٢٠٠٥م بموجب خطابها رقم (٤/٧٠٦٢/٢٠١٨) وتاريخ ١٤٢٧/١٠/٢٢هـ , كما قامت المصلحة بإعادة فتح ربوط الأعوام المذكورة بموجب خطابها رقم (٤/٣٢٥/٥١/٢٥) وتاريخ ١٤٣١/١/٢٣هـ , مما يتبين منه أن فتح الربط تم خلال (خمس) سنوات من تاريخ صدور الربوط الأساسية .

وحيث إن الربوط الأساسية تضمنت عدم إضافة بند سحب على المكشوف إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م بالمخالفة للتعليمات الموجودة لدى المصلحة والتي تتمثل في التعميم رقم (٩/٣٠٠٣) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٩هـ الذي تضمن تبليغ الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ والالتزام بمضمونها بما نصه (نرفق لكم بطيه نسخة من خطاب مفتي عام المملكة رقم ٢/٤٩٩٩ و تاريخ ١٤٢٤/٤/١٧هـ بخصوص الفتوى العلمية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ المتعلقة ببعض المسائل الزكوية , نأمل الاطلاع ومراعاة ما ورد بالفتوى من أحكام وضوابط عند التطبيق)، لذا فإن اللجنة ترى أحقية المصلحة في إعادة فتح تلك الربوط تطبيقًا للفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري المذكور , وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : سحب على المكشوف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض الشركة على إضافة رصيد حساب البنوك الدائنة ـ سحب على المكشوف ـ للحيثيات الواردة في القرار .

كما قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض الشركة على تصحيح الخطأ المادي لعام ٢٠٠٤م للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذين البندين من القرار فذكر أن الولاية تنعقد بنصوص نظامية صادرة ممن يملكها وعلى نحو صريح , وقد صدر المرسوم الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/٢/١٧) لعام ١٣٧٦هـ والذي نص في مادته الأولى على استيفاء الزكاة كاملة وفقًا لأحكام الشريعة الإسلامية , وأناط المرسوم الملكي رقم (م/٧٦) لعام ١٣٩٦هـ بوزير المالية إصدار القرارات اللازمة , أما ما يحدث في المصلحة من استخدام فتاوى تصدر من هنا أو هناك في حالات خاصة وطبقًا لمعطيات مختلفة , ويتم خلط الأمور ما بين

الفتاوى والقرارات الوزارية فمن شأنه أحداث بلبلة في الأوساط المعنية بالزكاة , ناهيك عن تطبيق المصلحة لفتاوى بعينها لأنها في صالحها و عدم تطبيقها الفتاوى التي في غير صالحها .

ومنذ صدور المرسوم الملكي المذكور باستيفاء الزكاة لم ينقطع الجدل حول ما يخضع من القرض هل يخضع الجزء المتداول أو غير المتداول ؟ طويل الأجل أم قصير الأجل ؟ وفيما استخدم القرض في عروض قنية أم عروض تجارة , حال الحول أو لم يحل , بالذمة أو في يده , وبناء على قرار الهيئة القضائية رقم (١٥٥) وتاريخ ١٣٩٤/٤/٩هـ أخضعت المصلحة القرض المستخدم في تمويل أصول ثابتة للزكاة , وتم تعميم ذلك بمنشور المصلحة رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ , كما أن تعليمات المصلحة قبل صدور الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ تقضي بعدم خضوع القروض المستخدمة في تمويل رأس المال العامل للزكاة .

وقد قامت المصلحة بإضافة الأرصدة الدائنة للبنوك أو ما يعرف بالسحب على المكشوف إلى الوعاء الزكوي دون سند نظامي أو شرعي بما في ذلك أهم شروط الخضوع للزكاة وهو حولان الحول وتمام الملك، وقد خضعت هذه الأرصدة للزكاة لدى المقرض، لذا فإن إخضاعها مرة أخرى لدى المقترض يعد بمثابة الثني في الصدقة، وقد اتفق الفقهاء بأنه لا يجوز إخضاع المال للزكاة مرتين في نفس الحول لحديث الرسول صلى الله وعليه وسلم (لاثني في الصدقة) , كما أن هناك حركة دائنة ومدينة على الحسابات الأمر الذي يؤكد عدم حولان الحول على مبالغ هذا البند، وقد صدر عن ديوان المظالم الحكم رقم (١٤٣٢/١/٦/٦٧هـ) في القضية رقم (١/٧٢٥٢/ق) لعام ١٤٢٩هـ الذي قضى بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٩هـ فيما قضى به من تأييد القرار الابتدائي بإضافة رصيد البنك سحب على المكشوف , كما صدر الحكم رقم (١٤٣٢/٧/٢/٤٨هـ) في القضية رقم (٧/٤٠٦/ق) لعام ١٤٣٠هـ المتضمن أن التسهيلات عبارة عن مبالغ مالية في ذمة المؤسسة وعندئذ تكون المؤسسة مدينة للبنك في حين أن البنك دائن لها , كما صدر الحكم رقم (١٦٢/د/أ/٥) لعام ١٤٣٠هـ القاضي بإلغاء القرار الاستئنافي رقم (٦٨٥) لعام ١٤٢٧هـ المتضمن تأييد استئناف المصلحة في إضافة القروض محل الاستئناف إلى الوعاء الزكوي للمكلف .

وأضاف المكلف مع عدم الموافقة على إخضاع هذا البند للزكاة , فإن ما يخضع للزكاة عام ٢٠٠٤م هو ما حال عليه الحول وهو رصيد أول العام البالغ (١٦٦,٧٠٤,٩١٩) ريالٍ وليس كما ورد في ربط المصلحة من إضافة مبلغ (٢٦٨،٤٠٤،٩٠١) ريالٍ والذي لم توضح المصلحة كيفية التوصل إلى هذا المبلغ , وقد ذكرت المصلحة في وجهة نظرها أنها أخضعت رصيد آخر العام لحولان الحول الهجري عليه , ويرد على ذلك أن الحول الذي يعتد به هو حول الشركة المذكور بداية في عقد التأسيس والذي يتم إعداد القوائم المالية والتقارير المالية على أساسه , وقد اعتمدت الشركة على الحول الشمسي في كل تعاملاتها وتسجيل الأحداث المالية وقد تم محاسبتها من جانب المصلحة طبقًا لهذا الحول , ومن ثم لا يجوز أن تعدل المصلحة الحول وتسير بشكل انتقائي , وقد تأييد ذلك بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦٢٢) لعام ١٤٢٦هـ .

بناء على ما تقدم يطلب المكلف عدم إضافة بند سحب على المكشوف إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م , كما يطلب المكلف في حال عدم قبول استئنافه أن يتم إضافة رصيد هذا البند الذي حال عليه الحول ـ رصيد أول العام ـ إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٤م .

وبعد إطلاع ممثلي المصلحة على وجهة نظر المكلف قدموا مذكرة بتاريخ ١٤٣٥/٤/١١هـ ورد فيها أنه تم إضافة أرصدة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف لحولان الحول على هذه الأرصدة حسب البيانات التفصيلية التي قدمها المكلف للمصلحة وذلك تطبيقًا لفتاوى شرعية صادرة من جهات رسمية , وليس كما وصفها المكلف بأنها فتاوى من هنا وهناك، ومن هذه الفتاوى الفتوى الصادرة من المفتي العام للمملكة رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ , وهذه الفتاوى قضت بأنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الاستئنافية ومنها القرار الاستئنافي رقم (٩٩٠) لعام ١٤٣١هـ ورقم (١١٢٧) لعام ١٤٣٣هـ

ورقم (١٣٠٦) لعام ١٤٣٤هـ بشأن إضافة أرصدة السحب على المكشوف , ومن الأحكام المؤيدة الحكم الصادر من الدائرة الأولى بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (١٧/د/إ/١) لعام ١٤٣١هـ والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف بحكمها رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ , والحكم الصادر من الدائرة الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (١١٦/د/إ/٥) لعام ١٤٣٣هـ والمؤيد من الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف بالرياض بحكمها رقم (٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ , والحكم الصادر من الدائرة الإدارية السابعة والعشرين بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (٨/د/إ/٢٧) لعام ١٤٣٠هـ والمؤيد بالحكم رقم (٢٤٨/إس/٨) لعام ١٤٣١هـ , والحكم النهائي الواجب النفاذ الصادر من الدائرة الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (١٢٢/د/إ/٥) لعام ١٤٣٣هـ .

أما بالنسبة لاستشهاد المكلف بالحكم رقم (١٤٣٢/١/٦/٦٧هـ) الصادر من الدائرة الإدارية السابعة بالمحكمة الإدارية بالرياض فتوضح المصلحة أن الحكم ابتدائي وليس نهائيًا ما لم يثبت المكلف عكس ذلك، علمًا بأن هذا الحكم صدر بحق أحد مكلفي المصلحة والذي صدر في حالته حكم آخر صادر من الدائرة الإدارية (السابعة والعشرين) بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (٨/د/إ/٢٧) لعام ١٤٣٠هـ والمؤيد من الدائرة الثامنة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٢٤٨/إس/٨) لعام ١٤٣١هـ وانتهى الحكم إلى رفض الدعوى المقامة من الشركة وتأييد المصلحة في إضافة القروض للوعاء الزكوي للشركة تطبيقًا للفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ , أما استشهاد المكلف بالحكم رقم (١٤٣٢/٧/٢/٤٨هـ) الصادر من الدائرة الثانية بالمحكمة الإدارية والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (٢/٨٩) لعام ١٤٣٣هـ , فتوضح المصلحة أن الدائرة بنت حكمها على أن التسهيلات البنكية لم يحل عليها الحول بدليل وجودها في قائمة الخصوم المتداولة للميزانية العمومية للمؤسسة، وللمصلحة ملاحظة على ذلك إذ أن ظهور التسهيلات في قائمة الخصوم المتداولة ليس معناه أنه لم يحل عليها الحول، وربما اعتقدت الدائرة أن إنفاق القرض يعني عدم ظهوره ضمن الأرصدة الدائنة حيث أفادت أن المصلحة لم تقدم ما يثبت أنه سيولة نقدية في حساب المؤسسة وذلك يتعارض مع إجابة السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ , وفيما يتعلق باستشهاد المكلف بالحكم رقم (١٦٢/د/أ/٥) لعام ١٤٣٠هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض , فإن المصلحة تظلمت من هذا الحكم أمام المحكمة الاستئنافية فأصدرت حكمًا استئنافيًا رقم (١٠٢٣/إس/٦) لعام ١٤٣١هـ قضى بنقض حكم الدائرة رقم (١٦٢/د/إ/٥) لعام ١٤٣٠هـ، وأصدرت الدائرة حكمًا جديدًا برقم (١١٦/د/إ/٥) لعام ١٤٣٣هـ ومؤيدًا من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ يؤيد إجراء المصلحة .

وأضافت المصلحة أن ما تم إضافته للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٤م بمبلغ (٢٦٨,٤٠٤,٩٠١) ريالٍ يمثل أرصدة القروض البنكية في ٢٠٠٤/١٢/٢٩م حيث يوجد تسهيلات بنكية استلمها المكلف بتاريخ ٢٠٠٤/١/١م وتم سدادها بتاريخ ٢٠٠٤/١٢/٢٩م مما يعني حولان الحول القمري عليها , وبالتالي تخضع للزكاة على أساس أن الحول القمري هو المعتبر في سائر العبادات ومنها الزكاة الشرعية وذلك طبقًا لقرار هيئة كبار العلماء رقم (٢٢٢) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٩هـ الذي أوضح (أن الشرع قد علق الزكاة على حولان الحول القمري والشرع يفسر الحول باثني عشر شهرًا قمريًا والأحكام الشرعية نعلم أنها قد ربُطت بالأشهر القمرية كما في الصيام والحج والعدد والإيلاء والكفارات وغيرها فيعمل بذلك في الزكاة جريًا على عادة الشرع في ذلك وأن الاعتماد على التاريخ الشمسي بإخراج الزكاة يترتب عليه الإخلال بهذا الواجب لأن السنة الشمسية أكثر من السنة القمرية بأحد عشر يومًا وفي ذلك تفويت لمصلحة أصحاب الزكاة)، وكذلك طبقًا لخطاب مفتي عام المملكة رقم (٢/١٠٤٣) وتاريخ ١٤٢٨/٨/٢٠هـ الموجه لوزير المالية والذي أوضح فيه أن الزكاة يعتمد في احتسابها بالأشهر القمرية الهجرية والواجب على الشركات الالتزام بإصدار ميزانية للزكاة وفقًا للسنة الهجرية , وقد نص النظام الأساسي للحكم بأن التاريخ المعتمد عليه في المملكة هو التاريخ الهجري , وبناء عليه ترى المصلحة صحة إجرائها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة بند سحب على المكشوف إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م , كما يطلب المكلف في حال عدم قبول استئنافه أن يتم إضافة رصيد هذا البند الذي حال عليه الحول ـ رصيد أول العام ـ إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٤م، في حين ترى المصلحة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م , كما ترى إضافة رصيد هذا البند الذي حال عليه الحول القمري إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٤م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل (ويقصد بالقرض طويل الأجل ذلك القرض الذي يبقى في ذمة المقترض لمدة عام مالي أو الدورة التجارية أيهما أطول) ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذو علاقة بالمقترض , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيه "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 يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته" .

وبعد إطلاع اللجنة على المستندات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية وبيان حركة هذا البند من واقع سجلات المكلف وصور من الاتفاقيات الموقعة مع البنوك وصور الربوط الزكوية اتضح أن رصيد بند سحب على المكشوف ظهر في قائمة المركز المالي للأعوام ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و٢٠٠٥م بمبلغ (١٠٩،٨٤٧،٥١٠) ريالٍ ومبلغ (١٦٦،٧٠٤،٩١٩) ريالٍ ومبلغ (١٦٦،٧٧٦،٥٦٣) ريالٍ ومبلغ (١٥١،٠٠٤،٠٥٤) ريالٍ على التوالي , كما اتضح من ربوط المصلحة أنها أضافت رصيد بند سحب على المكشوف إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م بمبلغ (١٠٩،٨٤٧،٥١٠) ريالٍ ومبلغ (٢٦٨،٤٠٤،٩٠١) ريالٍ ومبلغ (١٦٦،٧٧٦،٥٦٣) ريالٍ على التوالي .

وبناءً على ما تقدم ووفقا لقاعدة القروض المذكورة أعلاه فإن بند سحب على المكشوف يعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته ضمن الوعاء الزكوي للمكلف وفقًا لقاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل لغرض إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول , وهو ما التزمت به المصلحة في ربطها لعام ٢٠٠٣م ولم تلتزم به في ربطها لعامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م .

وحيث أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٣م رصيد أول العام البالغ (١٠٩،٨٤٧،٥١٠) ريالٍ وهو الرصيد الأقل , لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند سحب على المكشوف إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٣م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

وحيث إن اللجنة ترى أن عناصر القوائم المالية تؤخذ بإجمالياتها ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه واحتساب الزكاة عليه مفردًا، فإما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع العناصر أو السنة الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند احتساب الوعاء الزكوي

. وتطبيقا لذلك فيما يتعلق بعام٢٠٠٤م و٢٠٠٥م , وحيث أن الرصيد الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف أعلى من الرصيد الذي ينبغي إضافته لو تم تطبيق قاعدة رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل , لذا فإن اللجنة ترى إضافة بند سحب على المكشوف الذي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م بمبلغ (١٦٦،٧٠٤،٩١٩) ريالٍ ومبلغ (١٥١،٠٠٤،٠٥٤) ريالٍ على التوالي لكونهما الرصيد الأقل بين رصيدي الحساب أول العام وآخره لكل عام مالي على حدة , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (١) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

١ - رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط الزكوية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند سحب على المكشوف البالغ (١٠٩،٨٤٧،٥١٠) ريالٍ إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٣م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند سحب على المكشوف إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م على أن تتم إضافة الرصيد الذي حال عليه الحول بمبلغ (١٦٦،٧٠٤،٩١٩) ريالٍ ومبلغ (١٥١،٠٠٤،٠٥٤) ريالٍ على التوالي وفقًا للحيثيات الواردة في القرار .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،