(القرار رقم ١٣٨١ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٢٨٨) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٥/١٦هـ 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 مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على (أ) (المكلف) لعام ٢٠٠٨م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٣/٢٠هـ كل من : .....و.....و.....، كما مثل المكلف ..... .

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

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى المصلحة بنسخة من قرارها رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٣٢/١/٧٦) وتاريخ ١٤٣٢/١١/١٨هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (١٠٦) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٣هـ , وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا .

الناحية الموضوعية :

بند الذمم الدائنة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا) بتأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض الزكاة على الأرصدة الدائنة وقدرها (٢٦,٧٨٤,٨٣٦) ريالٍ الناتجة عن التعاملات مع الشركات الشقيقة .

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه بعد الاطلاع على القوائم المالية للمكلف لعام ٢٠٠٨م والإيضاحات المتممة لها تبين أن الإيضاح رقم (١١) يتضمن أنه يوجد ضمن الأرصدة الدائنة عن عام ٢٠٠٨م مبلغ (١٨,٠٦٦,٧٤٧) ريالٍ يمثل تمويلًا من شركة (ب)ومبلغ (٨,٧١٨,٠٨٩) ريالٍ يمثل تمويلًا من الشركة (د) وهذه المبالغ تعد مصدرًا من مصادر تمويل النشاط ويجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي لدى الدائن والمدين لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمم مالية مستقلة حتى ولو كانت هذه الشركات شقيقة وتوجد بينها علاقات مباشرة أو غير مباشرة، إذ أن هذا الدين يعد دينًا على ملئ إذا لم يظهر ما يفيد

إعدامه في دفاتر الدائن، أما في دفاتر المدين فيعد أحـد مصـادر التمـويـل شـأنـه في ذلك شـأن رأس المال وجميع مصادر التمويل الأخرى كالقروض والجاري الدائن وغيرها، وبالتالي يجب أن يضاف ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمقترض (المدين) سواء استخدم في تمويل أصول ثابتة أو متداولة حيث يعالج زكويًا بالخضوع من عدمه حسبما آل إليه، وذلك طبقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني المتضمنة إضافة جميع الأموال المملوكة والمستفادة من الغير في أي صورة كانت ومن أي مصدر كان إلى الوعاء الزكوي حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه فإذا آلت إلى عروض قنية (أصول ثابتة) ومصروفات حسمت من الوعاء الزكوي ولا زكاة فيها، وإذا آلت إلى عروض تجارية (أرصدة بالبنوك، بضاعة، مدينين ...الخ) وجبت فيها الزكاة، وكذلك الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) لعام ١٤٠٦هـ والتي نصت على (أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودًا أو عروض تجارة أو أي من منهما)، وكذلك الفتوى رقم (١٨٤٩٧) لعام ١٤٠٨هـ والتي نصت على أن (الزكاة واجبة في الدين على المقرض إذا كان مدينه مليئًا وحال الحول على الدين وكان المبلغ نصابًا بنفسه أو بضمه إلى غيره مما يزكى، وأما المقترض وهو من أخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب والمال في يده ولم ينفقه ولم يسدده عن ذمته فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته) .

أما بخصوص ما ذكرته اللجنة الابتدائية من أن خضوع هذه المبالغ للزكاة يؤدي إلى فرض الزكاة على تلك الشركات مرتين أي أن ذلك يؤدي إلى وجود ثني في الزكاة، فتوضح المصلحة أن الفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ قضت بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم 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، ويتضح أن الفتوى قضت بعدم وجود ثني في إخضاع المبالغ لدى المدين والدائن، وهذه الفتوى تعد آخر ما صدر بشأن زكاة الدين وهي تأكيد للفتاوى المشار إليها بعاليه , وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٦٦٠) لعام ١٤٢٦هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٣٨٥١/١) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١٨هـ، والقرار رقم (٩١١) لعام ١٤٣٠هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٣٨٠٥/١) وتاريخ ١٤٣٠/٤/٢٦هـ، وكذلك عدة أحكام صادرة من ديوان المظالم منها الحكم رقم (١٧/د/إ/١) لعام ١٤٣١هـ الصادر من الدائرة الأولى بالرياض والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف بالرياض بحكمها رقم (٢/٨١٢) في القضية رقم (١/١٥٢٩/ق) لعام ١٤٢٨هـ، بناءً على ما تقدم تطلب المصلحة إضافة بند الذمم الدائنة بمبلغ (٢٦،٧٨٤،٨٣٦) ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م .

وبعد اطلاع ممثل المكلف على وجهة نظر المصلحة قدم مذكرة بتاريخ ١٤٣٥/٣/٢٠هـ ورد فيها أن إلزام المدين بدفع الزكاة يخالف الفتاوى التي استقرت على عدم جواز قيام المدين بسداد الزكاة عن الدائن لأنه من القرض الذي جر نفعًا وهو محرم , ومن ذلك على سبيل المثال الفتوى الصادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (١٩٠٦٥) , أما ما استندت إليه المصلحة في وجهة نظرها من فتاوى فهي مخالفة لجماهير أهل العلم وأشهرها قول عثمان رضي الله "هذا شهر زكاتكم , فمن كان عليه دين فليؤده , حتى تخرجوا زكاة أموالكم" وفي رواية : "فمن كان عليه دين فليقض دينه وليزك بقية ماله" .

وقد اشترط الفقهاء في وجوب الزكاة تمام الملك , والمدين ليس ملكه تاما على ما في يده كما صرح بذلك عدد من الفقهاء , وإذا كانت الزكاة تصرف وتدفع لسداد دين الميت , فكيف تجب الزكاة في الدين ؟ وإذا كانت الزكاة تصرف وتدفع للغارم , فكيف يجب على الغارم دفع الزكاة ؟

أما ما ذكرته المصلحة أنه لا يترتب على وجوب الزكاة دفع 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 ...الخ , فيرد على ذلك بعدم صحة هذا التفريق والصحيح أنه يترتب على دفع الزكاة من المدين وجوب

الزكاة مرتين في مال واحد , والتفريق الذي أوردته المصلحة غير منضبط لأنهم بنوه على طريقة مضطربة وغير صحيحة في النظر إلى أموال الدائن والمدين , فقد جعلوا أموال الدائن ما في يده وما ملكه في ذمة غيره , وجعلوا أموال المدين ما في يده فقط دون أدنى اعتبار لما ملكه غيره في ذمته , فاعتدوا بما في ذمة المدين في حسابهم لأموال الدائن ولم يعتدوا بها في حسابهم لأموال المدين , ولو اعتدوا بما في ذمة المدين في الموضعين لما حصل هذا الثني البين حيث إن ما في ذمة المدين يطرح هنا ما قابله مما في يد المدين كما أضيف هناك إلى ما في يد الدائن , كما أن التفريق غير مسلم به لأن ما في الذمة ليس له وجود إلا في الأذهان وليس له وجود في الخارج إلا من جهة متعلَقة , وهو المال المحسوس الذي تعلقت به الذمة , وهو الذي أوجب الشارع الزكاة فيه , أما ما ثبت في الذمة فشيء معنوي لا زكاة فيه بمجرده , ولذلك وجبت زكاة الدين الذي على مليء ولم تجب زكاة الدين الذي على معسر , لأن متعلق ذمة المليء موجود أما متعلق ذمة المعسر فمعدوم ولا زكاة في المعدوم , مع أن الدائن يملك ما في ذمة المعسر لكن ذلك غير مؤثر , فالمدار والعبرة على متعلق الذمة لا على ما ثبت في الذمة ذاته , ومتعلَق الذمة جزء مشاع في ما في يد المدين المليء , ويزكيه الدائن إذا كان تحت يده وتصرفه إما بكون المدين باذلًا له أو بقبضه للمال , فتبين أن ذلك التفريق المبرر لأخذ الزكاة من الدائن لكونه ملك المال في ذمة المدين ومن المدين لكون المال في يده وتحت تصرفه غير سديد .

وأضاف المكلف أن الدائنية مع شركة (ب) (شركة شقيقة) تعود إلى علاقة تجارية بحتة حيث إن الشركة هي صاحبة الامتياز في تسويق منتجات شركة (ع) ويتخلل هذه العملية التجارية كامل العمليات الأخرى والتي يتم سدادها نيابة عن شركة (ب) بحكم أن كامل مبيعاتهم للشركة , أما فيما يتعلق بالشركة (د) فإن أسباب الدائنية ناتج عن الخدمات التي تقوم بها نيابة عن الشركة والتي تتمثل في سداد قيم الإيجارات لمكاتب الشركات الشقيقة , علما بأن العلاقة مع الشركات الشقيقة ممتدة لسنوات عديدة، بناءً عليه يرى المكلف عدم إضافة بند الذمم الدائنة إلى وعائه الزكوي .

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 المصلحة إضافة بند الذمم الدائنة البالغ (٢٦،٧٨٤،٨٣٦)ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، في حين يرى المكلف عدم إضافة بند الذمم الدائنة إلى وعائه الزكوي , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية للمكلف والإيضاحات المتممة لها تبين أن الإيضاح رقم (١١) يتضمن أنه يوجد ضمن الذمم الدائنة ذمم لشركات شقيقة عن عام ٢٠٠٨م بمبلغ (١٨,٠٦٦,٧٤٧) ريالٍ يخص شركة (ب)ومبلغ (٨،٧١٨،٠٨٩) ريالٍ يخص (د) , كما تبين أن رصيد بند الذمم الدائنة لشركات شقيقة ظهر في أول العام بمبلغ (٢٦،٧٨٤،٨٣٦) ريالٍ وآخر العام بمبلغ (٤٥،٢٩٩،٢٩٥) ريالٍ، وباطلاع اللجنة على عينة من كشف حساب هاتين الشركتين طبقاً لسجلات المكلف تبين أن افراديات هذا البند ناتج عن تعاملات تجارية مثل مسحوبات من مخازن، وشراء قطع غيار، وقيمة وقود ودفع رواتب متفرقة وما شابهها، ولا يمثل أموالا حصل عليها المكلف للاستفادة منها في تمويل نشاطه .

وترى اللجنة أن بند الذمم الدائنة في هذه الحالة لا يمثل قروضًا ولا يعد مصدرًا من مصادر التمويل المالي الصرفة التي ينبغي إضافتها ضمن الوعاء الزكوي للمكلف , وبالتالي رفض استئناف المصلحة في طلبها إضافة بند الذمم الدائنة البالغ (٢٦،٧٨٤،٨٣٦) ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

رفض استئناف المصلحة في طلبها إضافة بند الذمم الدائنة البالغ (٢٦،٧٨٤،٨٣٦) ريالٍ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،