

(القرار رقم (١/١) الصادر في عام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٩٣٩) وتاريخ ١٤٣١/١٠/٩هـ

ورقم (٥٨١) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٩هـ

على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٣٦/١/٥هـ انعقدت بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/..... رئيسًا

الدكتور/..... نائبًا للرئيس

الدكتور/..... عضوًا

الدكتور/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ/..... سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراضين المقدمين من المكلف/ مؤسسة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة لعام ٢٠٠٨م، حيث مُثِّل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء ١٤٣٥/٨/٥هـ كل من: بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/١٩٩٩٤/٧) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٩هـ، ومثّل المكلف: سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٥٣/١/٢٩هـ بموجب تفويض المؤسسة المؤرخ في ١٤٣٥/٨/٣هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٥/٨/٣هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراضين المقدمين من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراضين، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قُدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية، وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

١- وجهة نظر المصلحة:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية فيما يتعلق بالربط الأساسي، ومرفوض شكلاً فيما يتعلق بالربط المعدّل.

٢- وجهة نظر المكلف

في جلسة الاستماع والمناقشة سألت اللجنة ممثل المكلف عن الأسباب والمبررات التي حالت دون تقديم الاعتراض على الربط المعدّل خلال المدة النظامية المحددة بستين يومًا من تاريخ الإخطار بكتاب الربط، فأجاب: أكتفي بما ورد في مذكرة اعتراض الواردة إلى المصلحة بالقيود رقم (٥٨١) وتاريخ ٢٩/٥/١٤٣٢هـ، وبما ورد ضمن مذكرتي المقدمة إلى اللجنة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بتاريخ ٥/٨/١٤٣٥هـ.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص الناحية الشكلية في عدم قبول المصلحة اعتراض المكلف على الربط المعدّل الوارد إليها بالقيم رقم (٥٨١) وتاريخ ٢٩/٥/١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية، حيث ترى المصلحة أنه قدّم بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بستين يومًا من تاريخ الإخطار بكتاب الربط، بينما يرى المكلف توجب قبول اعتراضه من الناحية الشكلية، ذلك لأن الربط المعدّل المعترض عليه لم يتضمن أية عناصر جديدة تختلف عما تضمنه الربط الأساس.

ب- يرجوع اللجنة إلى خطاب اعتراض المكلف على الربط الأساس الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (١٩٣٩) وتاريخ ١٠/٩/١٤٣١هـ، اتضح أنه تضمن الاعتراض على تسعة بنود، وقد وافقت المصلحة على وجهة نظر المكلف حول بند العمالة المؤقتة بموجب خطاب الربط المعدّل ذي الرقم (٢/١٠٦٦/١١) وتاريخ ٨/٢/١٤٣٢هـ.

ج- يرجوع اللجنة إلى خطاب اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٥٨١) وتاريخ ٢٩/٥/١٤٣٢هـ، اتضح أن المكلف قبل وجهة نظر المصلحة حول بند الإصلاح والصيانة، وبند الإعانات والتبرعات، وتمسك باعتراضه حول بقية البنود، وهي ذاتها البنود الواردة في اعتراض المكلف على الربط الأساس (الأصلي).

د- يرجوع اللجنة إلى خطاب الربط المعدّل ذي الرقم (٢/١٠٦٦/١١) وتاريخ ٨/٢/١٤٣٢هـ، اتضح أنه لم يتضمن الإشارة إلى أحقية المكلف بالاعتراض خلال ستين يومًا من تاريخ الإخطار بكتاب الربط.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف بقبول اعتراضه على الربط المعدّل الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٥٨١) وتاريخ ٢٩/٥/١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية، وبالتالي مناقشة من الناحية الموضوعية.

الناحية الموضوعية:

أولاً: مصروف المكافآت

١ - وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على تعديل المصلحة لصافي الربح المحاسبي ببند المكافآت، لكون هذه المبالغ جزءًا أساسيًا من أجور عمال وموظفي المؤسسة، ومدرجة ضمن عقود العمل المبرمة معهم، وهي مبالغ فعلية ملزمة بها المؤسسة، وقد تم صرفها بالفعل لموظفي وعمال المؤسسة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بتعديل صافي الربح المحاسبي ببند المكافآت البالغ (٩,٢٩٧,٣٧٢) ريالاً؛ لكون هذه المكافآت لم يقدم المكلف عنها المستندات اللازمة التي تؤكد على تضمنها في عقود العمل بصيغة واضحة، وكذلك لم يتم بتقديم اللائحة المنظمة للجزاء والغرامات والمكافآت المعتمدة من قبل وزير العمل طبقاً للتعليمات النظامية.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مصروف المكافآت بمبلغ (٩,٢٩٧,٣٧٢) ريالاً على الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف توجب حسم المكافآت من صافي الربح المحاسبي؛ لكون هذه المبالغ جزءًا أساسيًا من أجور عمال وموظفي المؤسسة، ومدرجة ضمن عقود العمل المبرمة معهم، وهي مبالغ فعلية ملزمة بها المؤسسة، وقد تم صرفها بالفعل لموظفي وعمال المؤسسة.

بينما ترى المصلحة أنها قامت بتعديل صافي الربح المحاسبي ببند المكافآت كون المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية اللازمة عنها، والتي تؤكد تضمنها في عقود العمل بصيغة واضحة، وتُضيف بأن المكلف لم يقدم اللائحة المنظمة للجزاء والغرامات والمكافآت المعتمدة من قبل وزير العمل طبقاً للتعليمات النظامية، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

ب- يرجع اللجنة إلى المادة الثانية عشرة من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ٢٣/٨/٤٢٦هـ (بالموافقة على قرار مجلس الوزراء رقم (٢١٩) وتاريخ ٢٢/٨/٤٢٦هـ)، اتضح أنها تنص على: "يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته؛ ليكون كلٌّ منهما على بينة من أمره وعالمًا بما له وما عليه. وعلى صاحب العمل الذي شغل عشرة عمال فأكثر، أن يقدم للوزارة خلال سنة من تاريخ سريان هذا النظام أو تاريخ بلوغ النصاب لائحة لتنظيم العمل تتضمن الأحكام الداخلية للعمل.

ويجب أن تكون هذه اللائحة شاملة لقواعد تنظيم العمل وما يتصل به من أحكام، وبما في ذلك الأحكام المتعلقة بالميزات والأحكام الخاصة بالمخالفات والجزاءات التأديبية بما لا يتعارض مع أحكام هذا النظام"، كما نصت المادة الثالثة عشرة من النظام على: "تعتمد الوزارة لائحة تنظيم العمل، وما يطرأ عليها من تعديل، خلال ستين يومًا من تاريخ تقديمها إلى الوزارة. فإذا انقضت تلك المدة دون صدور الموافقة أو الاعتراض عليها، أصبحت اللائحة نافذة اعتبارًا من انقضاء تلك المدة. وعلى صاحب العمل أن يعلن اللائحة بعد اعتمادها في مكان ظاهر في المنشأة، أو بأي وسيلة أخرى تكفل معرفة العاملين بها".

ج- برجع اللجنة إلى لائحة تنظيم العمل الخاصة بالشركة المقدمة من ممثل المكلف رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٥/٨/١٨ هـ المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن تاريخ اعتماد اللائحة هو ١٤٢٣/٤/٢٠ هـ الموافق ٢٠٠٢/٧/١ م، أي بتاريخ سابق لتاريخ القوائم المالية المعترض عليها (٢٠٠٨ م).

د- برجع اللجنة إلى مذكرة ممثل المكلف المؤرخة في ١٤٣٥/٨/١٨ هـ المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة، المرفق بها عينات من صور عقود الموظفين، اتضح أنها تنص على البند رقم (٢) فقرة (ب) على: "يُصرف للموظف مكافأة سنوية حوافز، بناءً على تقييم الأداء السنوي حسب سياسة الشركة".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة بند مصروف المكافآت إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨ م

ثانيًا: السيارات المؤجرة واستهلاكها

١- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على عدم حسم المصلحة لبند السيارات المؤجرة من الوعاء الزكوي، ويرى أن هذه السيارات ملك للمؤسسة، ويتم استخدامها في أعمالها اليومية، كما يعترض على عدم قبول المصلحة تحميل (استهلاك السيارات المؤجرة) على قائمة الدخل، وأفاد أنه احتسب الاستهلاك المذكور طبقًا لتعليمات المصلحة، وقد تم رفضه بدون أسباب واضحة لذلك.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على أن السيارات المؤجرة (الحافلات) هي لغرض البيع، وأنها عرض من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة شرعًا، وليست من عروض القنية كما يدعي المكلف، وهو ما يتوافق مع طبيعة نشاط المكلف طبقًا للسجل التجاري (تجارة السيارات وقطع غيارها)، ومما يؤكد وجهة نظر المصلحة ما يلي:

- خطاب المكلف المؤرخ في ١٤٣١/٦/٢٦ هـ المسجل لدى فرع المصلحة بجدة برقم (١٣٤١) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٩ هـ الذي يفيد فيه في الفقرة رقم (٢) منه أن البنوك الدائنة والفروض قصيرة الأجل استخدمت لشراء سيارات جديدة وحافلات بغرض بيعها في السوق المحلي.

- حركة استيعادات السنة من بند الحافلات للأعوام من ٢٠٠٩ م إلى ٢٠١١ م البالغة على التوالي: (١,١٥٩,٥١٦) ريالاً و(١٤,٥٩٤,٣٨٤) ريالاً و(٢٩,٥٣٩,٩٠٢) ريالاً، فضلاً عن حركة الإضافات الكبيرة خلال العام، مما يؤيد أن هذا البند من بنود النشاط التجاري للمكلف، وليس من عروض القنية التي تتسم بالثبات النسبي في حركتها خلال العام.

- عينة من بعض العقود المبرمة من بعض الجهات الحكومية لتأمين حافلات لها من قبل المكلف.

- سداد المكلف على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٧ م بالرغم من التعديل بنفس البند، مما يعني موافقته صراحةً على ربط المصلحة، واستحقاق الزكاة الشرعية على هذا البند، مما يؤكد صحة وجهة نظر المصلحة من أن واقع حال النشاط هو بغرض البيع.

وبناءً عليه، لم يتم حسم استهلاك السيارات المؤجرة (الحافلات)، وكذلك لم يتم اعتماد حسم رصيدها من الوعاء الزكوي للمكلف باعتبارها بضاعة معدة للبيع.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دُفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم السيارات المؤجرة واستهلاكاتها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن هذه السيارات ملك للمؤسسة، ويتم استخدامها لأعمال المؤسسة اليومية، ويُضيف بتوجب حساب استهلاك السيارات (الحافلات) المؤجرة، وأن يتم اعتماد حسم رصيدها من الوعاء الزكوي باعتبارها أصلًا ثابتًا. بينما ترى المصلحة أن السيارات المؤجرة (الحافلات) مشتراة لغرض البيع، وأنها عرض من عروض التجارة تجب فيها الزكاة شرعًا، وليست من عروض القنية كما يدعي المكلف، وهو ما يتوافق مع نشاط المكلف طبقًا للسجل التجاري (تجارة السيارات وقطع غيارها).

ب- يرجوع اللجنة إلى صور السجلات التجارية لنشاط الحافلات المرفقة بملف المذكرات المؤرخة في ١٤٣٥/٨/١٨هـ المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن النشاط المتعلق بفرع المؤسسة (أ) يتمثل في نقل الحجاج، والنقل المدرسي، ونقل وترحيل الركاب بالحافلات إلى خارج المملكة، ومقاولات أعمال الإعاشة، ومقاولات صيانة الحافلات.

ج- يرجوع اللجنة إلى عينة من صور العقود من الجهات المستأجرة المرفقة ضمن المذكرة المؤرخة في ١٤٣٥/٨/٥هـ المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن هذه العقود تنص على الآتي: "وحيث إن الطرف الأول (المشار إليها في العقد مؤسسة (أ) مؤسسة تعمل في مجال نقل الحجاج والمعتمرين، ولديه القدرة الكاملة على تأمين كافة الحافلات لنقل أعداد المعتمرين المذكورين (٥٠,٠٠٠) ألف معتمر، وحيث إن الطرف الأول (المشار إليها في العقد مؤسسة (أ) جهة أهلية تعمل في مجال نقل الحجاج ضمن عضوية النقابة العامة للسيارات بموجب الترخيص رقم (.....)، وحسب رغبة الطرف الثاني (المشار إليها في العقد مجموعة (ب) في نقل حجاجه على حافلات الطرف الأول (المشاركة في النقابة العامة للسيارات) لدورة المشاعر المقدسة، وبعض أجزاء الدورة الكاملة خلال موسم حج عام ١٤٢٩هـ ونقل معتمرين الطرف الأول للمزارات بمكة المكرمة (بواسطة عدد ١٠٠ حافلة كبيرة)، وبالمدينة المنورة (بواسطة عدد ١٠٠ حافلة كبيرة)..."

د- يرجوع اللجنة إلى عينة من صور استمارات السيارات المؤجرة المرفقة ضمن المذكرة المؤرخة في ١٤٣٥/٨/٥هـ المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة، ومطابقتها مع بيان الحافلات المملوكة للمؤسسة المقدم ضمن المستندات التي تضمنها ملف القضية، اتضح سلامة موقف المؤسسة من حيث ملكيتها لتلك الحافلات.

هـ- يرجوع اللجنة إلى مستخرج إدارة المرور (تم) بجميع الحافلات المملوكة للمؤسسة المرفق بالمذكرة المؤرخة في ١٤٣٥/٨/٥هـ المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن تاريخ الملكية لتلك الحافلات تم في الأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٩هـ.

وبناءً على ما سبق، رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم بند السيارات المؤجرة (الحافلات)، واستهلاكها من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.

ثالثًا: بنوك دائنة:

١- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على إضافة المصلحة لبند البنوك الدائنة للوعاء الزكوي، حيث إن دائنية هذه البنوك ليست مقابل إضافات أصول، وإنما تم استخدامها مقابل تيسير أعمال المؤسسة، كإجراء عملة أجنبية أو قروض قصيرة الأجل مستحقة عن مدة لا تزيد عن (٣٦٠) يومًا من تاريخ استحقاقها، وهي مبرمة مع بنك (ك) والبنك (ج) والبنك (ح).

٢- وجهة نظر المصلحة:

تتمسك المصلحة بصحة الربط الزكوي، وذلك بإضافة بند البنوك الدائنة للوعاء الزكوي، وذلك وفق تصريح المكلف في خطابه الوارد للفرع والمفيد برقم (١٣٤١) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٩ هـ بالفقرة رقم (٢) التي نصت على: "مستخرج من الحاسب الآلي بحركة البنوك الدائنة والقروض قصيرة الأجل التي استخدمت لسيارات جديدة وحافلات بغرض بيعها في السوق المحلي..."، لمناقشة حسابات السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١ م، وقد تم إضافة هذه الأرصدة باعتبارها أموالاً مستفاداً استخدمت في نشاط المؤسسة، حيث تُعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤ هـ إجابة السؤال الثاني.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دُفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة البنوك الدائنة بمبلغ (١١,٠٣٠,٨٤٣) ريالاً، إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، حيث يرى المكلف عدم توجب إضافة بند البنوك الدائنة للوعاء الزكوي؛ لأن دائنية هذه البنوك ليست مقابل إضافة أصول، وإنما تم استخدامها مقابل تيسير أعمال المؤسسة كإجراء عملة أجنبية أو قروض قصيرة الأجل مستحقة عن مدة لا تزيد عن (٣٦٠) يومًا من تاريخ استحقاقها، وهي مبرمة مع بنك (ك)، والبنك (ج)، والبنك (ح).

بينما ترى المصلحة أنها أضافت بند البنوك الدائنة وفق تصريح المكلف في الفقرة رقم (٢) من خطابه الوارد إلى فرع المصلحة بجدة المفيد برقم (١٣٤١) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٩ هـ التي نصت على: "مستخرج من الحاسب الآلي بحركة البنوك الدائنة، والقروض قصيرة الأجل التي استخدمت لسيارات جديدة وحافلات بغرض بيعها في السوق المحلي". وقد تم إضافة هذه الأرصدة باعتبارها أموالاً مستفاداً استخدمت في نشاط المؤسسة، حيث تُعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤ هـ إجابة السؤال الثاني.

ب- يرجع اللجنة إلى المستندات المرفقة ضمن ملف القضية المتمثلة في مستخرج من الحاسب الآلي بحركة البنوك الدائنة، اتضح أن رصيد أول المدة الذي حال عليه الحول بلغ (٢٤٣,١٧٧) ريالاً.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة بند البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨ م.

رابعاً: قرض البنك (خ):

١- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على إضافة المصلحة لبند قرض البنك (خ) للوعاء الزكوي، لكون هذا القرض يعتبر قصير الأجل لمدة لا تزيد عن العام، ولم يحل عليه الحول.

٢- وجهة نظر المصلحة:

بالرجوع للكشف التحليلي للقروض المستخرج من الحاسب الآلي المقدم من قبل المكلف، اتضح أن رصيد أول المدة (٧٢٨,٨٤٩,٧٣٤) ريالاً، تم حسم المسدّد منه البالغ (٢٨٥,٤٥٩,٢٦٣) ريالاً، ليصبح إجمالي المدور وغير المسدد الذي حال عليه الحول (٤٤٣,٣٩٠,٤٧١) ريالاً.

ومن ناحية أخرى في حال استخدام القرض من قبل المكلف لتمويل الأصول الثابتة يضاف القرض بالكامل بغض النظر عن حولان الحول، وذلك وفق تصريحه في خطابه المقيد برقم (١٣٤١) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٩هـ بالفقرة رقم (٢) التي أفاد فيها ما نصه: "مستخرج من الحاسب الآلي بحركة البنوك الدائنة والقروض قصيرة الأجل التي استخدمت لسيارات جديدة وحافلات بغرض بيعها في السوق المحلي"، وكذلك استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني، حيث تعالج هذه الأموال المستفاد من الغير المضافة إلى الوعاء، بغض النظر عن مسمائها، باعتبار ما آلت إليه، سواء استخدمت في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة.

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة قرض البنك (خ) بمبلغ (٤٤٣,٣٩٠,٤٧١) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أن هذا القرض يعتبر قرصاً قصير الأجل لمدة لا تزيد عن العام، ولم يحل عليه الحول.

بينما ترى المصلحة أنه بالرجوع للكشف التحليلي للقروض المستخرج من الحاسب الآلي المقدم من قبل المكلف، اتضح أن رصيد أول المدة (٧٢٨,٨٤٩,٧٣٤) ريالاً، وتم حسم المسدد منه البالغ (٢٨٥,٤٥٩,٢٦٣) ريالاً، ليصبح إجمالي المدور وغير المسدد الذي حال عليه الحول (٤٤٣,٣٩٠,٤٧١) ريالاً.

وتُضيف المصلحة: أنه من ناحية أخرى في حال استخدام القرض من قبل المكلف لتمويل الأصول الثابتة يُضاف القرض بالكامل، بغض النظر عن حولان الحول، وذلك وفق تصريحه في خطابه المقيد برقم (١٣٤١) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٩هـ بالفقرة رقم (٢) والتي أفاد فيها "مستخرج من الحاسب الآلي بحركة البنوك الدائنة والقروض قصيرة الأجل التي استخدمت لسيارات جديدة وحافلات بغرض بيعها في السوق المحلي".

وكذلك استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني، حيث تعالج هذه الأموال المستفاد من الغير المضافة إلى الوعاء الزكوي بغض النظر عن مسمائها باعتبار ما آلت إليه، سواء استخدمت في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة.

ب- يرجع اللجنة إلى المستندات التي تضمنها ملف القضية المتمثلة في الكشف التحليلي بالقروض المتضمنة مستخرجاً برقم (٩) وبرقم (١٠) للبنك (خ)، اتضح الآتي:

رقم المستخرج	رصيد أول العام	المسدد خلال العام (مدین)	المستلم خلال العام (دائن)	رصيد آخر العام	ما حال عليه الحول
٩	٧٢٨,٨٤٩,٧٣٤	٢٨٥,٤٥٩,٢٦٣	٦٢٩,٣٢٤,١٢٠	١,٠٧٢,٧١٤,٥٩١	٤٤٣,٣٩٠,٤٧١
١٠	٤١,٠٠٣,٤٩١	٧٥,٥٩٤,٠٢١	٢٥٤,٦٢٩,٩٧١	٢١٩,٧٣٩,٤٤١	-

ج- برجع اللجنة إلى صورة مستخرج حركة الحساب لقرض البنك (خ) رفق مذكرة ممثل المكلف المؤرخة في ١٤٣٥/٨/٥ هـ المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن رصيد أول الفترة (٣,٧٤٠,٤٦١/٦٨) ريالاً، بينما بلغ رصيد آخر الفترة (٣,٢٥٦,٤٨٧/٤٠) ريالاً.

د- برجع اللجنة إلى قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن مصادر تمويل مشتريات الأصول الثابتة تم من الزيادة في القروض السكنية، حيث إن صافي النقدية عن عمليات التشغيل بالسالب.

هـ- ترى اللجنة ألا فرق بين القرض وبقية مصادر الأموال الأخرى، لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عليها الحول للزكاة الشرعية، سواء مؤلت عروض قنية، أو عروض تجارة، أو استخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة، كما ترى اللجنة ألا فرق بين من يقترض النقود لاستخدامها في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة، وبين من يشتري البضاعة أو الخدمة بالأجل الطويل، كما أن هذه المبالغ حال عليها الحول وهي في ملكية الشركة، ولم تخرج عن ذمتها.

و- ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقترض لا يخضع للزكاة، بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقترض، على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقترض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله، وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية، كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

ز- برجع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠ هـ، اتضح أنها نصت في البند الخامس منها على: "أما ما تستفيد به الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك، فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو من أي منهما".

كما نصت الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨ هـ على: "... وأما المقترض وهو أخذ المال لحاجته، فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ؛ لأن المال في حوزته".

ونصت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ في إجابة السؤال الثاني على: "ما تأخذ الشركة من مال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

• أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري، والذي يعتبر من عروض التجارة، فتجب فيه الزكاة باعتباره ما آل إليه ويزكى بتقييمه في نهاية الحول".

ح- يرجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١١/٨/١٤٢٦هـ، التي جاءت ردًا على خطاب معالي وزير المالية رقم (٩٥٥/١٨٥) وتاريخ ١٠/٧/١٤٢٦هـ حول كيفية زكاة الديون، اتضح أنها نصت على:

"وأما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي، فالجواب عنها بأن 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 ماله آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

ط- كما هو واضح، فإن الفتاوى الأربع المشار إليها أعلاه لم تنص على إعفاء كل القروض - وما في حكمها- من الزكاة، بل أكدت على أن ما استُخدم في تمويل الأصول الثابتة هو الذي لا يخضع للزكاة، أما ما استخدم في تمويل النشاط الجاري فإنه يعتبر من عروض التجارة، وتجب الزكاة فيه باعتبار ما آل إليه، ومعنى ذلك أن القروض تُضاف إلى الوعاء الزكوي، سواء مؤلت أصولًا ثابتة أو متداولة ما دامت في ملكية المكلف (المقترض) التامة. أما الأقساط حالة الأجل يوم الوجوب أو قبله، فإنها تحسم من الوعاء الزكوي في ميزانية المقترض، ويزكيها المقترض (الدائن) بحسب حال المدين (مليئًا أو غير مليء، معسرًا أو مماطلًا).

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة قرض البنك (ح) بمبلغ (٤٤٣،٣٩٠،٤٧١) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

خامسًا: فروقات استيراد محمّلة بالزيادة:

١- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على حساب المصلحة لفروقات الاستيراد، وذلك لأنه لا توجد أية مبالغ استيراد محمّلة بالزيادة تخص العام المذكور، وقد تم إعداد الحسابات الختامية وفقًا لمبدأ الاستحقاق، وفقًا لمعايير المحاسبية والمراجعة المتعارف عليها، وأن إخضاع المصلحة لهذه الفروقات للزكاة بنسبة (٢,٥%) وتجاهلها أثر هذه الزيادة على بند الإيرادات التي تتكون من (المشتريات الخارجية ومصاريفها إضافة إلى هامش الربح)، يعني أنه قد تم إخضاعها مرتين للزكاة.

٢- وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بإضافة فروقات الاستيراد استنادًا للتعميم رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠، والذي نص على "إذا، اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك طبقًا لبيانات مركز المعلومات، مما يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجة وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذه الفرق بإضافته للوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع ٢,٥%...".

٣- رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة فروقات استيراد محملة بالزيادة بمبلغ (٣٩١,٠٤٨,٤٤٩) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م، حيث يرى المكلف أنه لا توجد أية مبالغ استيراد محملة بالزيادة تخص العام المذكور، وقد تم إعداد الحسابات الختامية وفقاً لمبدأ الاستحقاق ووفقاً لمعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها، وأن إخضاع المصلحة لهذه الفروقات للزكاة بنسبة (٢,٥%)، وتجاهلها أثر هذه الزيادة على بند الإيرادات التي تتكون من (المشتريات الخارجية ومصاريدها إضافة إلى هامش الربح)، يعني أنه قد تم إخضاعها مرتين للزكاة. بينما ترى المصلحة بأنها قامت بإضافة فروقات الاستيراد استناداً للتعميم رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ الذي نص على:

"إذا، اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة لجمارك طبقاً لبيانات مركز المعلومات، مما يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية، وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع ٢,٥%..."

ب- يرجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ، اتضح أنه ينص على: "... فإذا تبين للمصلحة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يُصرح عنه وفقاً للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة، وإذا اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية، وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع ٢,٥%..."

ج- يرجوع اللجنة إلى خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٩/٢٢١٤) وتاريخ ١٤٢٩/٤/٢٨هـ، اتضح أنه ينص على: "إن بيانات مركز المعلومات استرشادية، وفقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٧٦) وتاريخ ١٤١٣/٥/١٦هـ، وتؤخذ هذه البيانات في الحسبان في حالة وجود استيرادات لم تُدرج ضمن تكلفة البضاعة المشتراة من الخارج على الرغم من ورودها ضمن بيانات مركز المعلومات.

وفي هذه الحالة فإن هذه الاستيرادات لم تُدرج بالتكلفة، وبالتالي لم تُدرج إيراداتها وربحيتها بالدفاتر، ويُعد هذا إخفاءً وعدم إظهار لأنشطة الشركة ... ، وحيث إن الفسوحات الجمركية هي الأصل والأساس وفقاً لتعميم المصلحة المذكور، لذا يُعتمد الجزء المؤيد مستنداً من المشتريات الخارجية."

د- يرجوع اللجنة إلى الإقرار الزكوي الذي قدمه المكلف إلى المصلحة لعام ٢٠٠٨م، واتضح أن المكلف أضاف مبلغ (١,٥٢١,٠١٦,٠٢٢) ريالاً، في الحقل رقم (٢٠٢٢) الذي يخص (تكلفة المواد المشتراة من الخارج).

هـ- يرجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة المرفقة بخطابه المؤرخ في ١٤٣٥/٨/٥هـ المتضمنة مستخرجاً من الجمارك بالمشتريات الخارجية للشركة لعام ٢٠٠٨م، اتضح الآتي:

العام	المشتريات الخارجية بالريال السعودي	الفرق (+/-)

	وفقًا لبيانات مصلحة الجمارك	وفقًا لإقرار المكلف	
٣٦٢,٣٧١,٤٤٥	١,١٥٨,٦٤٤,٥٧٧	١,٥٢١,٠١٦,٠٢٢	م٢٠٠٨

و- يرجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة المرفقة بخطابه المؤرخ في ١٤٣٥/٨/٥ هـ المتضمنة صورة من عقد تنازل شركة (س)، اتضح أنه ينص على:

" حيث سبق للطرف الأول (المشار إليه في العقد شركة (س) القيام بعمل طلبيات لاستيراد حافلات وقطع غيار في حدود (٢٦٣,٦٠٠,٠٠٠) ريال (مئتان وثلاثة وستون مليون وستمائة ألف ريال لا غير)، وذلك لاستخدامها في نشاط النقل البري، وحيث لم تتناول الشركة نشاطها لعدم استكمال إصدار التراخيص النظامية، ورغبة منها في تخفيف الأعباء المالية عن الشركة بالتنازل عن تلك الطلبيات وإكمالها وتشغيلها، وحيث كان الطرف الثاني (المشار إليه في العقد مؤسسة (أ) قد أبدى رغبته في الاستفادة من هذه الطلبيات بموجب تنازل نهائي لا رجعة فيه عن حق المنفعة والاستغلال الكامل لتلك الطلبيات وأمام جميع الجهات الرسمية والمعنية، وحيث وافق الطرف الأول على تنازله عن تلك الطلبيات بموجب الصلاحيات المخولة بدون مقابل، شريطة أن يتحمل الطرف الثاني قيمة الطلبيات وفق أسعارها لدى المورد، بالإضافة إلى أي مصاريف محلية متعلقة بها...".

ز- ذكر ممثل المكلف في مذكرته المؤرخة في ١٤٣٥/٨/٥ هـ المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة ما نصه:

"ونفيد سعادتك بأنه سبق وأن تم إفادة المصلحة بأن الفرق بين ما تم الإفصاح عنه بالإقرار الزكوي لبند تكلفة المشتريات الخارجية ومستخرج الجمارك الوارد للمصلحة، يعود إلى قيام شركة (س) باستيراد حافلات تم التنازل عنها لصالح المؤسسة، وأيضًا لوجود تكاليف للمشتريات الخارجة أخرى لم يتضمنها مستخرج الجمارك".

كما ذكر ممثل المكلف في نفس المذكرة في البند رقم (٢٩) الخاص باستهلاك السيارات المؤجرة ما نصه: "حيث تم امتلاك الحافلات بغرض استخدامها في مزاولة نشاط النقل، ونفيد سعادتك بأنه سبق، وأن تم إيضاح ذلك للمصلحة عند مناقشة الاعتراض، وتم تقديم بيان تحليلي مفصل لتلك الحافلات مرفق به عينات صور من الاستثمارات المؤيدة لمليكتها".

ح- يرجوع اللجنة إلى اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٥٨١) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٩ هـ، اتضح من تفاصيل المشتريات الخارجية المدرجة بالإقرار أن المصاريف المتنوعة بلغت (٣٥,٩٦٨,٤٠١) ريال، بينما ورد ضمن كشف تكلفة المشتريات الخارجية المرفق بخطاب المكلف المؤرخ في ١٤٣٥/٨/١٨ هـ المقدم بعد جلسة الاستماع والمناقشة، أن المصاريف المتنوعة بلغت (٣٩,٧٨٩,٥٥٤) ريالًا، أي بفارق بلغ (٣,٨٢١,١٥٣) ريالًا.

ط- يرجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة المرفقة بخطابه المؤرخ في ١٤٣٥/٨/٥ هـ المتضمن مستخرجًا م الجمارك بالمشتريات الخارجية لشركة (س) لعام ٢٠٠٨ م، اتضح الآتي:

البيان	المبلغ (بالريال السعودي)
--------	--------------------------

باصات (حافلات)	٣٧٥,٧٣٨,٠٠٢
قطع غيار	٨٣٨,٢٠٣
الإجمالي	٢٧٦,٥٧٦,٢٠٥

ي- برجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف بعد جلسة الاستماع والمناقشة المرفقة بخطابه المؤرخ في ١٤٣٥/٨/١٨ هـ، اتضح أن هناك فاتورة برقم (.....) وتاريخ ٢٠٠٩/١/٥ م باسم مؤسسة (أ) بمبلغ (٨,٦٩٦,٧٢٧) يورو أي ما يعادل (٤٦,٠٠٥,٦٨٦) ريالاً سعودياً، عبارة عن شحنة بتاريخ ٢٠٠٨/١٢/٢٢ م، وقد أفاد المكلف بأنه لم يتضمنها مستخرج الجمارك، ولم يقدم المكلف الفسوحات الجمركية الخاصة بهذه المشتريات.

ك- ترى اللجنة إضافة المشتريات الخارجية لشركة (س) وفقاً لبيان مصلحة الجمارك لعام ٢٠٠٨ م بعد استبعاد الباصات (الحافلات) لإثباتها ضمن الأصول الثابتة تحت بند سيارات مؤجرة، وإضافة المصاريف المتنوعة المقدمة عنها مستندات ضمن كشف تكلفة المشتريات الخارجية لعام ٢٠٠٨ م إلى مشتريات المؤسسة (المكلف) لعام ٢٠٠٨ م وفقاً لبيان مصلحة الجمارك كما يلي:

المشتريات الخارجية لعام ٢٠٠٨ م	
البيان	المبلغ (بالريال السعودي)
وفقاً لإقرار المكلف	١,٥٢١,٠١٦,٠٢٢
وفقاً لبيانات مصلحة الجمارك	١,١٥٨,٦٤٤,٥٧٧
الفرق (+/-)	٣٦٢,٣٧١,٤٤٥
يطرح منه:	
مشتريات خارجة بواسطة شركة (س)	٨٣٨,٢٠٣
مصاريف متنوعة تم إثباتها مستندياً ضمن تكلفة المشتريات	٢,٤٧٩,٩٦١
صافي الفرق (+/-)	٣٥٩,٠٥٣,٢٨١

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة مبلغ (٣٥٩,٠٥٣,٢٨١) ريالاً فقط إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

- ١- قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (١٩٣٩) وتاريخ ١٤٣١/١٠/٩هـ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.
- ٢- قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٥٨١) وتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٩هـ من الناحية الشكلية، وبالتالي مناقشته من الناحية الموضوعية.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد المكلف في عدم إضافة بند مصروف المكافآت إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.
- ٢- تأييد المكلف في حسم السيارات المؤجرة (الحافلات) واستهلاكها من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.
- ٣- تأييد المكلف في عدم إضافة بند البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.
- ٤- تأييد المصلحة في إضافة قرض البنك (خ) بمبلغ (٤٤٣,٣٩٠,٤٧١) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.
- ٥- تأييد المصلحة في إضافة مبلغ (٣٥٩,٠٥٣,٢٨١) ريالاً فقط إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق