

(القرار رقم (٧/٢٤) الصادر في عام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

الواردين بالقيد رقم (٧٥) وتاريخ ٢٧/٢/١٤٣٤هـ

وبالقيد (٢٦٣) وتاريخ ١٨/٦/١٤٣٤هـ

على الربطين الزكويين للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٣٦/٧/٢٤هـ 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/ شركة ( أ )، على الربطين الزكويين اللذين أجراهما فرع مصلحة الزكاة والدخل بجده للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٢/٦/١٤٣٦هـ كل من: ..... ، ..... ، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٦/١٦/٣٨٤٧) وتاريخ ٣/٦/١٤٣٦هـ، ومثل المكلف: ..... ، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....) ، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ٢٧/١/١٤٤٦هـ، بموجب تفويض الشركة المؤرخ في ٢٥/٥/١٤٣٦هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ٢٦/٥/١٤٣٦هـ.

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

## الناحية الشكلية:

الاعتراضان الواردان إلى المصلحة بالقيود رقم (٧٥) وتاريخ ٢٧/٢/١٤٣٤هـ، وبالقيود رقم (٢٦٣) وتاريخ ١٨/٦/١٤٢٤هـ مقبولان من الناحية الشكلية، لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

## الناحية الموضوعية:

### أولاً: فرق استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

#### ١- وجهة نظر المكلف

على الرغم من مطابقة كشوف استهلاك الأصول الثابتة المقدمة للمصلحة مع الربوط الزكوية الصادرة من المصلحة عن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م وعدم وجود أي فروقات بينهما، إلا أن الشركة فوجئت بوجود فروقات جوهرية في الاستهلاك، وذلك عن الأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م كما يلي:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي		
	الإقرار الزكوي	الربط الزكوي	الفرق
٢٠٠٩م	(٤,٦٥٥,٩١٧)	(٣,٥٧٣,٩٧٦)	(١,٠٨١,٩٤١)
٢٠١٠م	(٥,٢٧٢,١٧٣)	(١,٤٧٧,١٨٧)	(٣,٧٩٤,٩٨٦)
٢٠١١م	(٦,٤٥٤,٠٠١)	(٣,٦٧٤,٢١٠)	(٢,٧٧٩,٧٩١)

لذا، فإن الأمر يتطلب إعادة دراسة كشوف استهلاك الأصول الثابتة المعدة من قبل المصلحة عن الأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

#### ٢- وجهة نظر المصلحة

قبلت المصلحة اعتراض المكلف على هذا البند، وقامت بتعديل الربط طبقاً لخطاب الربط المعدل المرفق، وعليه يكون الخلاف منتهياً.

#### ٣- رأي اللجنة

ما دام أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وقامت بتعديل الربط الزكوي، فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يعد منتهياً.

وبناءً على ما سبق، رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند فرق استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

### ثانياً: مكافأة أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

## ١ - وجهة نظر المكلف

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
٢٠٠٩م	٦٠٠,٠٠٠
٢٠١٠م	٦٠٠,٠٠٠
٢٠١١م	٦٠٠,٠٠٠

أعضاء مجلس الإدارة ليسوا من ضمن الشركاء، وإنما الشركاء في الشركة هم شركات ذات شخصيات اعتبارية مستقلة، وبيانهم كما يلي: شركة ( ب ) - شركة ( د ) - شركة ( ح )، مع ملاحظة أنه في عام ٢٠١٠م تم احتساب الزكاة على مكافأة أعضاء مجلس الإدارة مرتين، **الأولى**: تم أخذ صافي الربح قبل حسم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، و**الثانية**: تم إضافة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بشكل مستقل.

## ٢ - وجهة نظر المصلحة

البيان	المبالغ بالريال السعودي		
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
المبلغ	٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠
الزكاة	١٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠	١٥,٠٠٠

لم تعتمد المصلحة هذا البند تطبيقاً للقرار الوزاري رقم (٤٨٠٠/٣) وتاريخ ١٤١٢/٧/٨هـ، الذي انتهى إلى إضافة مرتبات ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة إلى الوعاء الضريبي أو الزكوي بحسب الأحوال، لأنها تعتبر توزيعاً للربح وليس تكليفاً عليه، لأن أعضاء مجلس الإدارة هم شركاء فيها خاصة وأن الكيان القانوني للشركة المعارضة أنها شركة ذات مسئولية محدودة، وكذلك تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٤هـ الذي أكد على هذه المعالجة فيما يخص الشركات ذات المسئولية المحدودة، كما أن الشركة لم تقدم اللائحة الداخلية للجزاءات والمكافآت الخاصة بها، والمصادق عليها من قبل وزير العمل كما نص على ذلك نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ في المواد (١٢، ١٣، ١٤)، حيث إن اللائحة المقدمة لم تكن معتمدة من وزير العمل، لذا لم يتم اعتمادها من قبل المصلحة، وعليه فإن المصلحة تتمسك بصحة ربطها المتوافق والتعليمات النظامية في هذا الشأن، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية، منها القرار رقم (١٢٧٠) لعام ١٤٣٤هـ، المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٤٤٦٧) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١٢٨٣) لعام ١٤٣٤هـ، المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٣١٥) وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٨هـ.

## 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 مكافأة أعضاء مجلس الإدارة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، حيث يرى المكلف أن أعضاء مجلس الإدارة ليسوا من ضمن الشركاء، وإنما الشركاء في الشركة هم شركات ذات شخصيات اعتبارية مستقلة، ويضيف بأنه في عام ٢٠١٠م تم احتساب الزكاة على مكافأة أعضاء مجلس الإدارة مرتين، الأولى بأخذ صافي الربح قبل حسم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، والثانية بإضافة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بشكل مستقل.

**بينما ترى المصلحة** أنها لم تعتمد هذا البند طبقاً للقرار الوزاري رقم (٤٨٠٠/٣) وتاريخ ١٤٢١/٧/٨هـ الذي انتهى إلى إضافة مرتبات ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة إلى الوعاء الضريبي أو الزكوي بحسب الأحوال؛ لأنها تعتبر توزيعاً للربح وليس تكليفاً عليه، لأن أعضاء مجلس الإدارة هم شركاء فيها، والشركة ذات مسؤولية محدودة، وكذلك تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٤٧٩٥/٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٤هـ الذي أكد على هذه المعالجة فيما يخص الشركات ذات المسؤولية المحدودة، وتضيف بأن الشركة لم تقدم اللائحة الداخلية للجزاءات والمكافآت الخاصة بها المصادق عليها من قبل وزير العمل، كما أن اللائحة المقدمة لم تكن معتمدة من وزير العمل، لذا لم يتم اعتمادها.

وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستثنائي رقم (١٢٧٠) لعام ١٤٣٤هـ، والقرار الاستثنائي رقم (١٢٨٣) لعام ١٤٣٤هـ.

ب- برجوع اللجنة إلى عقد تأسيس الشركة رفق خطاب ممثل المكلف رقم (١٤٣٦/ز/١٦٠) وتاريخ ١٤٣٦/٦/٣٠هـ- المقدم بعد جلسة الاستماع والمناقشة- اتضح الآتي: جاء في المادة رقم (١٦) من الباب الثالث ما نصه: "يتولى رئاسة مجلس الإدارة ممثل كل شركة لمدة سنة مالية بالتناوب، وقد اتفق على أن تكون الرئاسة خلال الفترة الأولى من نصيب ممثل شركة ( ب ) ، والفترة التي تليها ممثل شركة ( د )، والفترة التالية ممثل شركة ( ح ) وهكذا ..."، كما جاء في المادة رقم (٢٠) من الباب الثالث ما نصه: "تحدد جمعية الشركاء في نهاية كل سنة المكافأة التي تدفع إلى كل عضو من أعضاء المجلس لقاء عمله".

ج- برجوع اللجنة إلى محاضر اجتماع جمعية الشركاء رقم (٤٠/م/ج/١٤٣١) وتاريخ ١٤٣١/٣/٢١هـ عن عام ٢٠٠٩م، ورقم (٤١/م/ج/١٤٣٢) وتاريخ ١٤٣٢/٤/١١هـ عن عام ٢٠١٠م، ورقم (٤٢/م/ج/١٤٣٣) وتاريخ ١٤٣٣/٤/١١هـ عن عام ٢٠١١م، اتضح من قرارات الشركاء في البند رقم (٤) من كل محضر تصرف بالتساوي بين الأعضاء الثلاثة وفقاً للبند رقم (٦) من محضر اجتماع مجلس الإدارة ذي الرقم (٧٦/م/أ/١٤٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/١٢/٦هـ.

د- برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ في إجابتها عن السؤال الأول، اتضح أنها نصت على: "ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول، فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين، وما يصرف لهم من بدلات، ويراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراً في المنشآت المماثلة".

هـ- برجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/٦٠١٧) وتاريخ ١٤٢٦/١٢/٣٠هـ، اتضح أنه يقضي بقبول حسم راتب الشريك المدير من الوعاء الزكوي على أن يكون في حدود راتب المثل، وبسبب صعوبة تحديد راتب المثل استرشدت اللجنة بالمادة رقم (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية التي تنص على: "يخضع لحسم الاشتراك المنصوص عليه في المادة (١٨) من النظام، ما يتقاضاه العامل المشترك نظير عمله، وبما لا يتجاوز (٤٥٠٠٠) خمسة وأربعين ألف ريال شهرياً".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المكلف** في عدم إضافة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة إلى الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

### ثالثاً: مكافأة الموظفين للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

#### ١- وجهة نظر المكلف

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
٢٠٠٩م	٣٤٠,٠٠٠
٢٠١٠م	١,٠٧٢,٩٥٥
٢٠١١م	١,٠١٣,١٠٠

يوجد لدى الشركة لائحة لتنظيم العمل، والمكافآت مدفوعة للموظفين، وتوجد لدى الشركة المستندات الثبوتية المؤيدة لصرف المبالغ المذكورة أعلاه، وخروجها من ذمة الشركة.

#### ٢- وجهة نظر المصلحة

العام	المبالغ بالريال السعودي		
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
المبلغ	٣٤٠,٠٠٠	١,٠٧٢,٩٥٥	١,٠١٣,١٠٠
الزكاة	٨,٥٠٠	٢٦,٨٢٤	٣٥,٣٢٨

ينطبق على البند ما تم ذكره في البند السابق بخصوص عدم تقديم الشركة اللائحة الداخلية للمكافآت والجزاءات المصادق عليها من قبل وزير العمل، كما نص على ذلك نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ في المواد (١٤،١٣،١٢)، وأن تكون أيضاً باسم الشركة، وحيث إن اللائحة المقدمة لم تكن معتمدة من قبل وزير العمل، لذا لم يتم اعتمادها من قبل المصلحة، وعليه فإن المصلحة تتمسك بصحة ربطها المتوافق والتعليمات النظامية في هذا الشأن، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية، منها القرار الاستئنافي رقم: (١٣١٠) لعام ١٤٣٤هـ، المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٣١٥) وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٨هـ.

#### ٣- رأي اللجنة

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مبلغ (٣٤٠,٠٠٠) ريال، ومبلغ (١,٠٧٢,٩٥٥) ريالاً، ومبلغ (١,٠١٣,١٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م على التوالي، حيث يرى

المكلف أن لدى الشركة لائحة لتنظيم العمل، وأن المكافآت مدفوعة للموظفين، وتوجد لدى الشركة المستندات الثبوتية المؤيدة لصرف تلك المبالغ وخروجها من ذم الشركة.

**بينما ترى المصلحة** أن البند ينطبق عليه ما ينطبق على البند السابق، حيث لم تقدم الشركة اللائحة الداخلية للمكافآت والجزاءات المصادق عليها من قبل وزير العمل كما نص نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ في المواد (١٤،١٣،١٢)، وأن تكون أيضاً باسم الشركة، وحيث إن اللائحة المقدمة لم تكن معتمدة من قبل وزير العمل، لذا لم يتم اعتمادها من قبل المصلحة، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستثنائي رقم (١٣١٠) لعام ١٤٣٤هـ.

ب- يرجوع اللجنة إلى المادة الثانية عشرة من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ (بالموافقة على قرار مجلس الوزراء رقم (٢١٩) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٢هـ) اتضح أنها تنص على: "يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كل منهما على بينة من أمره، وعالماً بما له وما عليه. وعلى صاحب العمل الذي يشغل 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، بما 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 يوماً من تاريخ تقديمها إلى الوزارة، فإذا انقضت تلك المدة دون صدور الموافقة أو الاعتراض عليها أصبحت اللائحة نافذة اعتباراً 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- يرجوع اللجنة إلى لائحة تنظيم العمل للشركة - المقدمة من ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة - اتضح أن تاريخ اعتماد اللائحة كان في ١٦/٩/١٤٣٥هـ الموافق ١٤/٧/٢٠١٤هـ أي في تاريخ لاحق للأعوام محل الاعتراض. وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في إضافة مكافأة الموظفين إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

#### **رابعاً: مصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن (٤%) لعام ٢٠١١م**

##### **١- وجهة نظر المكلف**

تم تعديل صافي الربح بمبلغ (١,٠٦٧,١٢٤) ريالاً كمصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن (٤%)، ولم يراع إعادة إضافتها لصافي الأصول الثابتة المحسومة من وعاء الزكاة.

##### **٢- وجهة نظر المصلحة**

قبلت المصلحة اعتراض المكلف على هذا البند، وقامت بتعديل الربط طبقاً لخطاب الربط المعدل المرفق، وعليه يكون الخلاف منتهياً.

##### **٣- رأي اللجنة**

ما دام أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وقامت بتعديل الربط الزكوي، فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يعد منتهياً.

وبناءً على ما سبق، رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **زوال الخلاف** بين المكلف والمصلحة حول بند مصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن (٤%) لعام ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

### خامساً: حسم أرباح بيع أصول لعام ٢٠١١م

#### ١- وجهة نظر المكلف

هذا المبلغ يخص عام ٢٠١٠م فقط، ولا توجد أرباح بيع أصول في عام ٢٠١١م، ومن مقتضى الأمانة وبحثاً عن الحق بغض النظر عن الجهة المستفيدة، فقد ارتأينا إخطاركم بذلك.

#### ٢- وجهة نظر المصلحة

قبلت المصلحة اعتراض المكلف على هذا البند، وقامت بتعديل الربط طبقاً لخطاب الربط المعدل المرفق، وعليه يكون الخلاف منتهياً.

#### ٣- رأي اللجنة

ما دام أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وقامت بتعديل الربط الزكوي، فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يعد منتهياً.

وبناءً على ما سبق، رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **زوال الخلاف** بين المكلف والمصلحة حول حسم أرباح بيع أصول لعام ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

### سادساً: حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية لعام ٢٠٠٩م

#### ١- وجهة نظر المكلف

قامت المصلحة بحساب الزكاة على أرباح العام المعدلة بالكامل، وحيث إن الوعاء الزكوي يحسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد ركائزه أن يتم حسم صافي الأصول الثابتة بغض النظر عن حجمها أو نوعها طالما هي تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج، وأن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي، ويعزز هذا الرأي من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى شرعية تضمنت ما نصه: (بأن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها).

#### ٢- وجهة نظر المصلحة

قامت المصلحة بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية، طبقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي يوضح كيفية تحديد وعاء الزكاة، والذي يقضي بحسم قيمة الأصول الثابتة بشروطين: **الأول**: أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها، **والثاني**: أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من السنوات السابقة والاحتياطات والمخصصات والاستدراكات والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة. وهذا يعني من وجهة نظر المصلحة أنه لا مساس بقيمة صافي ربح العام دفترياً أو معدلاً في الخضوع للزكاة وقد أكد على ذلك تعميم المصلحة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٢هـ، حيث إن المتبع في المصلحة في حالة أن الوعاء الزكوي أقل من صافي أرباح العام فإنه يتم إخضاع أرباح العام للزكاة، وهذا مبدأ ثابت ومستقر تطبيقه على عموم المكلفين على حد سواء.

أما بخصوص طلب المكلف في اعتراضه بتطبيق ما ورد بالفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، فلا ينطبق على حالته، حيث إنها خاصة بحالة المصنع المستفتي، ويمكن أن يجاب عنها من جانبين:

**الجانب الأول:** أن ما ورد في الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ إجابة السؤال الرابع يعتبر مؤيداً لإجراء المصلحة، حيث إن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي، وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تم من صافي الأرباح التي لم تكن تحققت بعد، ولا يتم تحديدها إلا في نهاية العام بعد إعداد الحسابات الختامية، حيث يتم شراء الأصول الثابتة من الإيرادات اليومية المتحققة التي تودع في البنوك، وليس من صافي الربح في نهاية العام، وهو ما ذكرته الفتوى الشرعية من أن: (ما جعل من إيرادات في شراء أصول، أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها).

**وعليه،** فإن ما يتبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف يمثل (صافي الربح)، وهو الذي يتم تزكيته، وهذا ما يطبق على جميع المكلفين.

**الجانب الثاني:** أن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي كحد أدنى يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات، وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، والفتوى الشرعية المشار إليها بعاليه في السؤال الرابع تنطبق بشكل دقيق، لو أن النقد المتوفر للشركة تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية، فإن رصيد الأرباح سينخفض مقابل ذلك.

ومن الناحية المحاسبية، فإن الأرباح (المكاسب) تعرف بأنها الزيادة في حقوق أصحاب رأس المال التي تأتي إما من زيادة في الأصول المتداولة أو نقص في الخصوم المتداولة، أي زيادة في صافي الأصول المتداولة كلما كانت تلك المنشأة نامية، والعكس صحيح، كما أن الربح المتحقق خلال العام لا يتم التصرف فيه إلا من خلال حالات محددة منها التوزيع على الشركاء، وزيادة رأس المال، وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة.

إضافة إلى أن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها بمجرد أن مجموع العناصر السالبة المحسومة من الوعاء كانت أكبر من العناصر الموجبة، حتى لو كانت الشركة قد حققت أرباحاً، وهو ما يؤدي إلى عدم خضوع بعض كبار المكلفين من شركات المساهمة كالمصارف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل وبعض الشركات الصناعية للزكاة رغم أن أموالها نامية بمعدلات واضحة.

وطبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تعد على أساسها القوائم المالية، فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفاً إيرادياً يحمل على قائمة الدخل، ولا يتم تخفيض أرباح العام بقيمة الأصول الثابتة المشتراة خلال العام، وإنما تتأثر هذه الأرباح بإهلاكات واستدراكات هذه الأصول الثابتة، وتظهر أرباح العام كاملة بفائضة المركز المالي التي يتم الربط بموجبها، والتصرف في الربح محاسبياً يتمثل في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال وأخرى ليس منها تمويل شراء الأصول الثابتة.

والزكاة شرعاً تفرض على رأس المال زائد الأرباح، إلا أنه في بعض الحالات يقتصر الوعاء - وفقاً لأحكام الشريعة- على ناتج رأس المال وغلته (الأرباح)، وذلك بسبب طبيعة النشاط الممارس، حيث إن رأس المال وما في حكمه مستغل في عروض قنية، ولكون الأرباح نامية ومن مقاصد الزكاة وشروطها النماء، لذا فلا يوجد مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية وفقاً لما تضمنه ربط المصلحة منها: القرار الاستئنافي رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ المصادق عليه من قبل معالي وزير المالية بالخطاب رقم (٨٩٧٤/٣) وتاريخ ١٤١٧/٨/٦هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١٥٢) لعام

١٤٢٠هـ المصادق عليه من قبل معالي وزير المالية بالخطاب رقم (٣٣٠٥/١) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٢٠هـ، لذا تتمسك المصلحة بصحة ونظامية ربطها.

### 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 عدم حسم المصلحة لكامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن الوعاء الزكوي يحسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد ركائزه أن يتم حسم صافي الأصول الثابتة بغض النظر عن حجمها أو نوعها طالما تمثل أصولاً غير متداولة تساعد في الإنتاج، وأن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي، ويعزز هذا الرأي من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى شرعية نصت على: (أن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها).

بينما ترى المصلحة أنها حسمت الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية طبقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وتعميم المصلحة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٢هـ، وأن طلب المكلف في اعتراضه تطبيق ما ورد بالفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ لا ينطبق على حالته، حيث إنها خاصة بحالة المصنع المستفتى، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستثنائي رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ، ورقم (١٥٢) لعام ١٤٢٠هـ.

ب- يرجع اللجنة إلى القرار رقم ٢ (٢/٢) الصادر عن مجمع الفقه الإسلامي الدولي التابع لمنظمة التعاون الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة بتاريخ ١٠-١٦/٤/١٤٠٦هـ، اتضح أنه قد نص في البند (ثانياً) على: " أن الزكاة تجب في الغلة، وهي ربع العشر بعد حولان الحول، مع اعتبار توفر شروط الزكاة وانتفاء الموانع"، وكما هو واضح فإن القرار لم ينص على عدم حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي على اعتبار أن أصول العقارات والأراضي المأجورة ليس عليها زكاة، وكما هو واضح من نص القرار في البند (أولاً): " أن الزكاة غير واجبة في أصول العقارات والأراضي المأجورة"، كما أن اشتراط توافر شروط الزكاة، وانتفاء الموانع هدفه ما تبقى من الغلة عند حولان الحول، بمعنى صافي الغلة يوم وجوب الزكاة.

ج- يرجع اللجنة إلى فتوى هيئة كبار العلماء في المملكة رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، اتضح أنها قد نصت في إجابة السؤال الرابع حول مدى جواز حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي - في حالة زيادة صافي قيمة الأصول عن إجمالي حقوق الملكية - بما نصه: " ما جعل من إيرادات المصنع- الواجبة زكاتها - في شراء أصول، أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم كامل قيمة صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.

سابعاً: عدم حسم الحساب الجاري للمدين للشركاء للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م

١ - وجهة نظر المكلف

السنة	المبالغ بالريال السعودي
-------	-------------------------

٢٠٠٩م	١٢,٠٥٨,٠٤٧
٢٠١٠م	١٢,٠٥٩,٨٦٤
٢٠١١م	١٢,٨٦٤,٩٥٥

حسب تعليمات المصلحة، فإنه يتم حسم الحساب الجاري المدين للشركاء في حدود الأرباح المدورة، والأرباح المدورة بلغت (٢٣,٧٦٥,٣١٣) ريالاً، و (٢٩,٦٠٦,١٠١) ريال، و (٣٥,٨٢٢,٨٤٢) ريالاً للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م على التوالي، ولا يضير ذلك ظهور الحساب الجاري المدين ضمن الأطراف ذوي العلاقة، فهذا قد تم وفقاً لتعليمات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بعدم إظهار الحسابات الجارية للشركاء (سواء مدينة أو دائنة) ضمن حقوق الشركاء، بحيث تظهر كأطراف ذات علاقة.

## ٢- وجهة نظر المصلحة

لم تقم المصلحة بحسم رصيد الحساب الجاري المدين للشركاء (أطراف ذات علاقة)، حيث اتضح أنها ذمم تجارية مدينة مرتبطة بالنشاط، وبما أن هذا البند ليس تمويلاً، وإنما تعاملات تجارية فعلية، لذا لا يمكن معاملته معاملة الحساب الجاري المدين، وحسمه في حدود الأرباح المدورة.

## ٣- رأي اللجنة

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم حسم المصلحة الحساب الجاري المدين بمبلغ (١٢,٠٥٨,٠٤٧) ريالاً، ومبلغ (١٢,٠٥٩,٨٦٤) ريالاً، ومبلغ (١٢,٨٦٤,٩٥٥) ريالاً من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م على التوالي، **حيث يرى المكلف** أنه لم يتم حسم الحساب الجاري المدين للشركاء الظاهر ضمن الأطراف ذوي علاقة، وحسب تعليمات المصلحة فإنه يتم حسم الحساب الجاري المدين للشركاء في حدود الأرباح المدورة، ويضيف بأنه لا ضير من ظهور الحساب الجاري المدين ضمن الأطراف ذوي العلاقة، فهذا قد تم وفقاً لتعليمات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بعدم إظهار الحسابات الجارية للشركاء (سواء مدينة أو دائنة) ضمن حقوق الشركاء، بحيث تظهر ضمن أطراف ذات علاقة، **بينما ترى المصلحة** أنها لم تقم بحسم رصيد أطراف ذات علاقة (الحساب الجاري المدين للشركاء)، حيث اتضح أنها ذمم تجارية مدينة مرتبطة بالنشاط، وبما أن هذا البند ليس تمويلاً وإنما تعاملات تجارية فعلية، فلا يمكن معاملته معاملة الحساب الجاري المدين، وحسمه في حدود الأرباح المدورة.

ب- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٢) من القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٩م، ورقم (١٣) من القوائم المالية للشركة لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م، اتضح أن البند محل الخلاف عبارة عن مطلوب من جهات ذات علاقة، كما جاء في الإيضاح أن المعاملات الجوهرية والمبالغ المتعلقة بها هي كالتالي:

المبالغ بالريال السعودي			البيان
٢٠١١م	٢٠١٠م	٢٠٠٩م	

٨٧,١٥١,٠٠٠	٥٩,٣٤٥,٥٥٣	٥٣,٠٦١,٥٩٠	مبيعات للشركاء
٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	مكافأة أعضاء مجلس المديرين
٣٢٥,٥٠٠	٢٢٥,٥٠٠	٣٠٠,٠٠٠	عقد إيجار مع أحد الشركاء- مصنع ( ج ) في الرياض

ج- برجع اللجنة إلى الربط الزكوي المعدل الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة على حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م برقم (١٤٣٤/٢٢/٢٦٠٠) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٤هـ، اتضح أن المصلحة لم تقم بإضافة بند (مطلوب من جهات ذات علاقة) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، كما لم تقم بحسمه من صافي الربح المحاسبي، وهو أمر طبيعي ذلك لأن المصلحة تستخدم طريقة صافي حقوق الملكية - أو طريقة صافي مصادر الأموال - التي ليس من بين بنودها بند (مطلوب من جهات ذات علاقة)، الذي يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي دون مبرر شرعي أو نظامي أو محاسبي، حيث ترى اللجنة أن الديون (مطلوب من جهات ذات علاقة) التي تتضمنها القوائم المالية من الناحية المحاسبية هي الديون الجيدة. أما الديون المعدومة أو المشكوك في تحصيلها، فإنها تحسم من الربح إذا تأكدت المصلحة من صحتها، وقدم المكلف المستندات المؤيدة لإعدامها، أما الديون الجيدة فليست محللاً للحسم أصلاً من الوعاء الزكوي كما يرى المكلف أو ممثله.

د- برجع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي جاءت ردّاً على خطاب معالي وزير المالية رقم (٩٥٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/١٠/٧هـ 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 بخضم 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 في يد الإنسان والمال الذي في ذمته".

هـ- برجع اللجنة إلى أقوال الفقهاء - فيما يخص زكاة الديون التي للمكلف لدى الآخرين (المدينين)- اتضح أن جميع الفقهاء يرون زكاة الدين الجيد، وهو الظاهر من أقوال فقهاء الحنفية فيما إذا كان الدين قوياً، وهو المذهب عند الشافعية والحنابلة، ورواية عند المالكية ومعظم الفقهاء المعاصرين، والخلاف فقط في كيفية زكاته، هل يزكيه مع أمواله في كل عام، أم ينتظر حتى يقبضه ويزكيه عما مضى من الأعوام، كما يرى بعض فقهاء الشافعية والحنابلة؟

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في عدم حسم الحساب الجاري المدين للشركاء (أطراف ذات علاقة/ مدينون) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

## القرار

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

### أولاً: الناحية الشكلية:

الاعتراض الوارادان إلى المصلحة بالقيد رقم (٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٢/٢٧هـ، والقيد رقم (٢٦٣) وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٨هـ مقبولان من الناحية الشكلية، لتقدمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

## ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند فرق استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.
- ٢- تأييد المكلف في عدم إضافة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة إلى الوعاء الزكوي للشركة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.
- ٣- تأييد المصلحة في إضافة مكافأة الموظفين إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى إلى ٢٠١١م.
- ٤- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند مصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن (٤%) لعام ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.
- ٥- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول حسم أرباح بيع أصول لعام ٢٠١١م، بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.
- ٦- تأييد المكلف في حسم كامل قيمة صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.
- ٧- تأييد المصلحة في عدم حسم الحساب الجاري المدين للشركاء (أطراف ذات علاقة/ مدينون) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

## ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناء 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 مسبباً 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**