

(قرار رقم ٢ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٦/٢٨)

على الربط الزكوي الضريبي للسنوات المالية المنتهية في ٣١ / ديسمبر / ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد: -

في يوم الأحد الموافق ١٤٣٧/١/٢٦هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للسنوات المالية المنتهية في ٣١ / ديسمبر / ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤/٢١٨١٩/٤/٢١١ وتاريخ ١٤٣٦/١٠/١١هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/١١/٢٣هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و..... و..... وحضرها عن المكلف كل من..... و..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٣٠٧٢ وتاريخ ١٤٣٥/٥/١١هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٢١٨١٩ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٨هـ، وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

- ١ - فرض زكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود.
- ٢ - فرض زكاة على المبلغ المستحق للشركات المنتسبة.
- ٣ - فرض زكاة على القروض قصيرة الأجل.
- ٤ - فرض زكاة على المحتجزات الدائنة.
- ٥ - فرض الزكاة على الإضافات للموجودات الثابتة.
- ٦ - استبعاد المبلغ المدفوع للمقاوم من الباطن.
- ٧ - استبعاد المخزون المشطوب.
- ٨ - فرض ضريبة استقطاع على:

أ - مدفوعات الأرباح الموزعة للشريك غير المقيم.

ب - الاحتياطات النظامية.

٩ - غرامة التأخير.

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

١ - فرض زكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود:

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" في هذا الخصوص نود أن نبين أن طبيعة عمل الشركة وطبيعة العقود التي تقوم بتنفيذها الشركة تتطلب أموالًا كثيرة لتهيئة بيئة العمل والصرف على المشاريع عند بدايتها. وبما أن الشركات العاملة في مجال البناء والتشييد ليس لها من المصادر المالية ما يغطي تلك النفقات، فقد درج أصحاب المشاريع على منح هذه الشركات دفعات على حساب العقود للصرف منها على تلك المشاريع.

وفي حالة عملائنا فقد قام أصحاب المشاريع بمنحهم الدفعات المعترض على إخضاعها للزكاة الشرعية وقد قاموا بالصرف منها لتوريد المعدات والمهام المتعلقة بتنفيذ المشاريع والمصروفات الأخرى المتمثلة في رواتب العمالة لديهم وخلافها من المصروفات. عليه فإنه تم فعليًا صرف النقد والمال المستلم مقابل تلك الدفعات ولم يحل عليه الحول، أما الدفعات نفسها فتبقى إلى حين استغلالها عند إصدار الفواتير لأصحاب المشاريع وذلك بتحقيق المستحق منهم بما تم استلامه من دفعات أي أن تلك الدفعات تظل ورقية أو دفترية موجودة من حيث إن المال المقابل تم صرفه فعليًا على تنفيذ تلك المشاريع أي أنه لا يوجد مال حال عليه الحول يتوجب إخضاعه للزكاة الشرعية.

أضفت المصلحة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي دون إبداء أية أسباب لهذا الإجراء. إننا نفهم بأن المصلحة أضفت الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي بناء على التفسير غير الصحيح للفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ.

١/١ الفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ

فسرت المصلحة خطأ تطبيق الفتوى وذلك للأسباب التالية: -

(أ) تجاهلت المصلحة المبدأ الأساسي والمقاصد الشرعية والمبادئ المطبقة في احتساب الزكاة لإضافة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي.

(ب) كذلك تجاهلت المصلحة أسس الاحتساب التي اعتمدها الشركة لتحديد الوعاء الزكوي. كما هو مبين بالتفصيل في الفقرة (٢/١) أدناه، ستلاحظون سعادتك بأن الدفعات المقدمة على حساب العقود يجب ألا تشكل جزءًا من احتساب الزكاة على المكلف الزكوي الذي يقوم بتقديم إقراره الزكوي على أساس حسابات نظامية.

(ج) لم تأخذ المصلحة في الاعتبار أن الفتوى تنطبق على الزكاة بشأن صافي المبالغ التي حال عليها الحول وبالتالي فإنه ليس من العدالة فرض الزكاة على إجمالي المبالغ المستلمة دون الأخذ في الاعتبار المبالغ المستخدمة خلال السنة أي التي لم يحل عليها الحول (التي تم شرحها في المقدمة أعلاه) وهو الشرط الأساسي لفرض الزكاة. تم تأكيد هذا المبدأ بموجب القرار الصادر من ديوان المظالم رقم ١٤١/٢/١٤٣٤هـ. نورد أدناه الجزء ذو الصلة من القرار: -

"ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعية عليها من كونها تعتبر المبلغ الباقي في ذمة المدين نهاية الحول، بغض النظر عن بقائه أو صرفه قبل نهاية الحول، حيث إن ذلك لا سند له، لما خالف جميع ما قدمته المدعية عليها من فتاوى، فكيف تزكي المدعية ديناً في ذمتها لم يبق منه في يدها عن حولان الحول شيء"

(د) عالجت الفتوى تحديداً الزكاة على المبالغ التي تحصل عليها المكلف من خلال القروض المقدمة له من الجهات الحكومية والقطاع الخاص ولا تنطبق الفتوى على الدفعات المقدمة على حساب العقود.

عليه لا يوافق عملاً على إجراء المصلحة بشأن إضافة الدفعات من العملاء للوعاء الزكوي استناداً على الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ. لقد طبقت المصلحة الفتوى المذكورة بصورة غير صحيحة حيث أشارت الفتوى إلى القروض المقدمة للمكلف الزكوي ولم تشر إلى الدائنين من العمليات التجارية اليومية للمكلف.

يود عملاً إفادة سعادتكم إلى أن المصلحة نتيجة لهذا الفهم غير الصحيح للفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ وبالتالي خلصت بصورة خاطئة إلى أن الدفعات المستلمة من العملاء لأغراض رأس المال العامل يجب أن تضاف للوعاء الزكوي. لم تعمل المصلحة بما ورد في الفتوى المذكورة وذلك بفرض الزكاة على النشاطات التجارية من خلال تحديد النتائج في نهاية السنة.

تنص الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ هـ على الآتي:-

"أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتباره مالاً آلاً إليه ويُزكى بتقييمه نهاية الحول".

ستلاحظون سعادتكم من النص أعلاه بأن الزكاة تجبى من المبالغ المستخدمة في النشاطات التجارية (رأس المال العامل) من خلال تقييم نتائج النشاطات التجارية في نهاية السنة.

وبصورة مشابهة تستحق الزكاة على الأرباح المحققة من النشاطات التجارية الممولة من خلال الدفعات من العملاء والقروض. عليه فإن فرض الزكاة على الدفعات المقدمة من العملاء والقروض المستخدمة لأغراض رأس المال العامل (النشاطات التجارية) وعلى الأرباح المحققة من النشاطات التجارية سيؤدي إلى ازدواجية في فرض الزكاة خلال نفس العام.

٢/١ تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ

١/٢/١ أصدر مدير عام مصلحة الزكاة والدخل التعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ (الموافق ١٩٧٢/٩/١٦م) والذي يشكل الأساس لاحتساب الزكاة المستحقة على الشركة التي تمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية في المملكة العربية السعودية وتقدم إقرارها الزكوي على أساس الحسابات النظامية.

يوضح التعميم المذكور البنود التالية التي يجب أخذها في الاعتبار لاحتساب الزكاة:-

(أ) البنود التي يجب إضافتها للوعاء الزكوي:-

(١) رأس المال المدفوع في أول العام.

(٢) صافي ربح السنة في نهاية العام وذلك طبقاً لحساب الأرباح والخسائر قبل التوزيع.

(٣) الأرباح المرحلة عن سنوات سابقة لأنها تعتبر بمثابة رأس مال إضافي.

(٤) كافة الاحتياطات أي كان نوعها والاستدراكات والمخصصات.

(٥) رصيد الحساب الدائن لصاحب المنشأة في أول العام لأنه يعد بمثابة رأس المال ويستثمر في أغراض المنشأة.

٦) الأرباح تحت التوزيع أو تحت التصرف، إلا إذا ثبت رسميًا إيداع هذه الأرباح في إحدى المصارف تحت تصرف المساهمين.

ب) البنود التي يجب خصمها من الوعاء الزكوي

يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها أنفا قيمة العناصر الآتية لتحديد صافي الوعاء:-

١) الخسائر الحقيقية سواءً كانت خسارة نفس السنة أو سنوات سابقة مرتلة.

٢) صافي قيمة الأصول الثابتة (بعد خصم الاستهلاكات) على أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرجلة من سنوات سابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الدائن لصاحب المنشأة.

٣) استثمارات طويلة الأجل.

٢/٢/١) ستلاحظون سعادتكم مما جاء به عليه بأن الزكاة تحتسب على الأموال المستثمرة من قبل الشركاء والملاك في الشركة ولا تنطبق على الدفعات المقدمة على حساب العقود.

٣/٢/١) كذلك أوضح التعميم المذكور بصورة واضحة أن خصم الموجودات الثابتة يجب أن يكون في حدود المبالغ المستثمرة من قبل الشركاء والملاك في الشركة. ولتحقيق هذا الهدف فإنه يجب إضافة الفروض من الجهات الأخرى في حدود الموجودات الثابتة المخصومة من الوعاء الزكوي. بناءً عليه فإن الدفعات المقدمة على حساب العقود تضاف للوعاء الزكوي شريطة خصم الموجودات التي تم تمويلها من الدفعات المقدمة على حساب العقود من الوعاء الزكوي.

٤/٢/١) وبصورة مشابهة في حالة تمسك المصلحة بإدراج الدفعات المقدمة على حساب العقود ضمن الوعاء الزكوي فإنه يجب عليها خصم الدفعات المقدمة للموردين من الوعاء الزكوي.

٣/١) الدفعات من العملاء استخدمت في عمليات تجارية قصيرة الأجل

تقوم الزكاة على أساس النية أي أنها تفرض على المبالغ التي تستثمر لأكثر من سنة. يتم استخدام الدفعات المقدمة على حساب العقود خلال العمليات التجارية العادية لتمويل الأعمال تحت التنفيذ، وسداد الرواتب إضافة إلى المصاريف غير المباشرة الأخرى. علاوة على ذلك، يتم استخدام الدفعات المقدمة على حساب العقود خلال العمليات التجارية العادية لتمويل الأعمال تحت التنفيذ، وسداد الرواتب إضافة إلى المصاريف غير المباشرة الأخرى. علاوة على ذلك، يتم استخدام الدفعات المقدمة على حساب العقود لتقديم الأموال للموردين لشراء مواد.

استنادًا على ما ورد أعلاه ستلاحظون سعادتكم بأن هذه الدفعات لا تمثل دفعات طويلة الأجل وبالتالي يجب عدم إضافتها للوعاء الزكوي.

٤/١) الوعاء الزكوي يساوي رأس المال العامل

١/٤/١) كما هو مبين أعلاه تحتسب الزكاة على أموال الشركاء (مثل رأس المال والاحتياطيات والأرباح غير الموزعة.... الخ) المستثمرة في الشركة بعد خصم الاستثمارات طويلة الأجل مثل الموجودات الثابتة والاستثمارات والتي تمثل بلغة المحاسبة صافي الموجودات المتداولة أو رأس المال العامل.

٢/٤/١) وفيما يتعلق بالذمم المدينة طويلة الأجل، فقد أوضحت الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٨/١/١٤٢٦هـ بأن الذمم المدينة طويلة الأجل لا تخصم من الوعاء الزكوي وبالتالي يجب عدم إضافة رصيد الدائنين التجاريين والذي يشمل الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي إذا زاد عمر الرصيد عن سنة. عليه فإنه غير مبرر من جانب المصلحة إضافة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي.

0/1 لا ينطبق شرط "تمام الملك" على الدفعات المقدمة على حساب العقود

يرى عملاً بأن الدفعات المقدمة على حساب العقود لا ينطبق عليها الشرط الأساسي لفرض شعيبة الزكاة وهو شرط تمام الملك.

وكقاعدة عامة إذا قام المورد بتوريد البضاعة على أساس الائتمان فإنه يحتفظ بحق استرداد هذه البضائع في حالة عدم بيعها.

1/1 المعاملة المتساوية للدفعات للموردين

مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه كان ينبغي على المصلحة السماح في نفس الوقت بخضم الدفعات للموردين من الوعاء الزكوي. ستلاحظون سعادتكم بأن المعاملة المتساوية تتطلب معاملة الالتزامات الدائنة والمدينة بنفس الطريقة وفي حالة تمسك المصلحة بإضافة الدفعات على حساب العقود للوعاء الزكوي يجب عليها في نفس الوقت خصم الدفعات للموردين أيضاً والتي لم تسدد.

الخلاصة

- ستلاحظون سعادتكم بأن التعميم والإيضاحات الصادرة من قبل مصلحة الزكاة والدخل على مدار السنوات الماضية رسخت المبادئ التالية:-

* تحسب الزكاة على استثمارات الشركاء والملاك في الشركة.

* لا تخضع الأموال المقترضة (القروض) للزكاة ما لم يتم الحصول عليها لغرض تمويل الموجودات الثابتة أو الاستثمارات المخصصة من الوعاء الزكوي.

* في حالة إضافة الدائنين التجاريين لتمويل البضاعة أو موجودات أخرى قصيرة الأجل للوعاء الزكوي فإنه يجب بصورة مشابهة لمعاملة الموجودات الثابتة خصم الموجودات المتداولة من الوعاء الزكوي.

* لا تشكل الموجودات أو الموجودات قصيرة الأجل جزءاً من احتساب الزكاة طبقاً لطريقة الاحتساب التي أقرها التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ والذي أرسى قواعد احتساب الزكاة والممارسة التي دأبت عليها المصلحة لاحقاً.

- كما هو مبين في الفقرة (٢/١) أعلاه فإن الفتوى قامت على افتراض أن الوعاء الزكوي يحتسب على أساس رأس المال العامل/ صافي الموجودات المتداولة. بناء عليه فإن أي تفسير للفتوى من قبل المصلحة يجب أن يأخذ في الاعتبار منهج الفتوى ولا يمكن تطبيق الفتوى إذا كانت المصلحة تطبق أسلوباً آخر لاحتساب الزكاة.

استناداً على ما ورد أعلاه نطلب من سعادتكم تصحيح الربط وعدم إضافة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي. كذلك يود عملاً إفادة سعادتكم بأن المصلحة أدرجت ضمن الوعاء الزكوي الرصيد الختامي للدفعات من العملاء. دون الإخلال بما ورد أعلاه، يود عملاً إفادة سعادتكم أنه إذا ما رأيت المصلحة إضافة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي يجب عليها كذلك خصم الدفعات المقدمة للموردين من الوعاء الزكوي.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصاً:

" إن من يمعن النظر في الميزانيات المدققة يجد أن الشركات تقوم بإعداد قوائمها المالية وميزانياتها على أسس محاسبية متعارف عليها عالمياً تقتضي إدراج كافة مفردات الأصول وكافة مفردات الخصوم؛ بيد أن هذين المصطلحين يستبدلان لأغراض المحاسبة الزكوية بالموجودات والمطلوبات. وليس الموجود هو كل الأصول كما أن المطلوب ليس هو كل الخصوم. ومن هنا تأتي المفارقة حين تنظر مصلحة الزكاة إلى الأصول على أنها موجودات، وفي الواقع أنها تشمل الموجودات

من أصول ثابتة (أموال الغنية) وأصول متداولة، بينما تنظر المصلحة إلى الخصوم (المطلوبات) على أنها فقط الخصوم قصيرة الأجل دون الخصوم طويلة الأجل، ما يسفر عن تقدير زكوي على وعاء أموال غير زكوية فيكون ذلك منافياً للمقاصد الشرعية.

إن الشركات العاملة في مجال البناء والتشييد ليس لها من المصادر المالية ما يمكنها من تنفيذ أعمال عملائها، خاصة عندما تتطلب تلك الأعمال اعتمادات مالية ضخمة مثل التي تتولى تنفيذها الشركة المعترضة، لذا فقد درج أصحاب المشاريع على منح الشركات دفعات نقدية (مضمونة مصرفياً) على حساب العقود للصرف منها على مشاريعهم. وتشجيعاً من حكومة (خادم الحرمين الشريفين) لقطاع المقاولات الإنشائية فقد صدرت موافقة مجلس الوزراء بتمديد العمل بالفقرة (١) من قواعد وإجراءات معالجة التأخير في تنفيذ المشروعات الحكومية، الصادرة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٥٥) وتاريخ ١٤٢٩/٦/٥هـ، المتضمنة أن تكون الدفعة المقدمة لمقاولي المشروعات الإنشائية (٢٠%) من قيمة العقد للمشروعات الجديدة التي أبرمت اعتباراً من ١٤٢٩/١/١هـ، مقابل ضمان بنكي مساوٍ لهذه الدفعة؛ وذلك لمدة ثلاث سنوات ابتداءً من العام المالي ١٤٣٣/١٤٣٤هـ. وفي حالة عملائنا فقد قدموا ضمانات بنكية (غير مشروطة) لأصحاب الأعمال / المشاريع تضمن لهم سيطرتهم على المال تحت يد الشركة واسترداده كاملاً غير منقوص متى قدروا أو قرروا ذلك وفق مطلب إرادتهم؛

وعليه فقد قامت الشركة المعترضة بالصرف من تلك الدفعات لتوريد المواد والمهام المتعلقة بتنفيذ المشاريع والمصروفات الأخرى المتمثلة في رواتب العمالة لديهم وخلافها من المصروفات. فليس ثمة مال حال عليه الحول يتوجب إخضاعه للزكاة الشرعية.

ولما كانت حقيقة عقود المقاولات أنها عقود استصناع كما هو موضح في أمهات الكتب في الفقه الإسلامي؛ ومن بينها كتاب المغني للفقيه الحنبلي ابن قدامة؛ وقد جاء في درر الحكام شرح مجلة الأحكام لأمين الفتيا ووزير العدلية في الدولة العثمانية (على حيدر) أن عقد الاستصناع بيع وليس وعداً مجرداً. فإذا انعقد فليس لأحد المتعاقدين على رواية أبي يوسف الرجوع عنه بدون رضا الآخر. فيجبر الصانع (المقاول) على عمل الشيء المطلوب وليس له الرجوع عنه. (المجلد الأول من الكتاب طباعة دار عالم الكتب للطباعة والنشر - الرياض - عام ١٤٢٣هـ - ٢٠٠٣م ص ٤٢٤ و ٤٢٥) وينبغي على ما سبق أن عقد المقاوله بيع اشترط فيه العمل؛ ومن ثم تكون المواد ملكاً لصاحب العمل (المستصنع) ما دامت قد جلبت لمشروعه خصيصاً وليست لعرضها على الناس كافة؛ فلا تعتبر ضمن عروض التجارة التي تخضع للزكاة بحولان الحول. ولا يمنع من ذلك ظهورها بدفاتر التاجر في الجانب الدائن؛ لأن ثمنها قد قيد في الجانب المدين؛ فنكون أمام معادلة صفرية. ومما هو ثابت أن فقه الأموال في الإسلام لا يقوم على الافتراض بل على موجودات فعلية؛ وليست نظرية أو افتراضية. ولذلك عرف الفقهاء المال بأنه: ما يصح تملكه شرعاً من كل شيء؛ ويمكن حيازته وإحرازه وينتفع به عادة. ومال المستصنع في يد الصانع لا يصح تملكه شرعاً وإن جازت حيازته فعلاً؛ لأنه مال (مضمون) استودعه المستصنع لدى الصانع بغرض تخصيصه لصناعة ما أمر به المستصنع متضمناً أجره الصانع التي لا يتصور حسابها بدقة ودونما تخرص إلا عند الفراغ من الشيء المستصنع.

ولأن الحكمة ضالة المؤمن أينما وجدها لزمته؛ فإننا نرفق مع هذا بعضاً من صفحات دليل الإرشادات لمحاسبة زكاة الشركات الصادر عن هيئة بين الزكاة الكويتي؛ وفق قرارات وتوصيات الندوتين العاشرة والحادية عشر لقضايا الزكاة المعاصرة المنعقدتين في سلطنة عمان ٢٠٠٠م - الكويت ٢٠٠١. (لطفاً يراجع مرفق ٢) وهو دليل قام على إعداده نخبة من العلماء والفقهاء المختارين بعناية الحريص؛ وعلقت عليه وراجعت لجنة رابعة ضمنت اثنين من علماء المملكة العربية السعودية، يعول على قولهما، هما: -

- الشيخ/ عبدالله بن سليمان المنيع؛ القاضي بمحكمة التمييز الشرعية - مكة المكرمة:

- الدكتور/ صالح غانم السدلان، الأستاذ المشارك بكلية الشريعة بجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية بالرياض.

خاصة أن هذا الدليل قد جاء فيه بآبان هما (الثاني، والرابع) يتناولان تفصيلاً أصول وخصوم الشركات (الموجودات والمطلوبات). ويبين بجلاء من هذا الدليل أن مديونيات البضاعة المشتراة أو المبيعة في عقود الاستصناع (المقاولات) تدرج ضمن موجودات (أصول) وعاء الزكاة لشركات المقاولات؛ بيد أنها تدرج في المقابل ضمن مستحقات البضاعة المشتراة والمبيعة في مطلوبات الشركات (الخصوم)؛ ما يسفر عند التطبيق في أغلب الأحيان إلى معادلة صفرية أو تكاد.

إننا نفهم بأن المصلحة أضافت الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي بناء على تفسيرها للفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤ هـ؛ وهو ما لا يوافق عليه عملاً؛ وبودون إفادة سعادتكم بالآتي: -

١/١ الفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤ هـ.

يقدر عملاً أن ثمة خطأ في تطبيق الفتوى المشار إليها؛ وذلك للأسباب التالية: -

أ) اختلاط الفهم لدى المصلحة وعدم وقوفها على الفارق الدقيق بين فكرة القرض ومفهوم الدفعات المقدمة في صناعة المقاولات وجوهر التفرقة أننا في الدفعات المقدمة أمام مبالغ (مضمونة الاسترداد) تتلقاها الشركة من عملائها (تحت الحساب) مقابل مبيع اشترط فيه العمل؛ أي في مقابل (بضائع وخدمات) يقدمها الصانع للمستصنع. فالحق أن البضائع في هكذا ظروف لا يصح اعتبارها من عروض التجارة؛ لأنها ليست معروضة للبيع بل هي مخصصة لأغراض مشروع العميل؛ ومن ثم لا يصح "شراؤها" اعتبارها مملوكة للصانع (الشركة) وإن ظهرت تحت حيازته أو قيدت دفترياً في الجانب الدائن؛ بل هي مبيعة للمستصنع تحت شرط واقف هو قبوله لأعمال الصانع (شركة ب)؛ وهذا القبول يتم مرحلياً بشهادات الدفع المرطبي. أما القرض فهو دين مثلي يتصل بدفع المال، وإرفاقاً لمن ينتفع به ويرد مثله، حتى أن الترادف بين القرض والسلف والدين لا يستلزم تطابقهم. فالمقترض يرد مثل الذي تلقاه وليس بديلاً عنه أو مقابلاً له.

ومن ثم يتضح الفارق بين من تلقى مائلاً للإنفاق منه على منشأة يملكها المقرض وهذا هو عقد الاستصناع؛ ومن تلقى مائلاً للصرف منه على منشأة يملكها المقرض وهذا هو القرض. ففي الاستصناع لا يتصور أن يزكي الصانع مائلاً يملكه غيره لأنه في الحقيقة ينفق منه وفق ما أمره به المستصنع فالمال ليس ماله حقيقة وإن وجد تحت حيازته. بينما المقرض ينفق على منشأة تعود ملكيتها إليه فهو سيزكي هذا المال حالاً بوصفه نقداً؛ أو مائلاً بوصفه عروض تجارة. وبينما الصانع يرد ما تلقاه منتجاً نهائياً سواء أكان بناء أو خدمات؛ بينما المقرض يرد مثل الذي تلقاه وليست بديلاً عنه أو مقابلاً له.

فالشاهد إذن أن مفهومي القرض والدفعة المقدمة جد مختلفان؛ ولا يصح بحال الخلط بينهما أو التعامل مع أحدهما كمرادف للآخر. فليس البيع كالقرض؛ كما أن البيع ليس كالربا.

ب) الدفعة المقدمة بوصفها مدفوع تحت حساب البضاعة والأعمال المقبولة لا تستقر ملكيتها في ذمة الصانع (شركة ب) إلا بعد قبول الأعمال وتسوية حسابها. فلا يصح إدراجها ضمن الأموال الزكوية لمجرد كونها مقيدة دفترياً في الجانب الدائن للمزكي تجاهلت المصلحة المبدأ الأساسي والمقاصد الشرعية والمبادئ المطبقة في احتساب الزكاة لإضافة الدفعات المقدمة على حساب العقود للوعاء الزكوي؛ وذلك نتيجة الخلط بين ما هو صناعي وما هو تجاري. ذلك أن عروض التجارة تعرف بأنها: (كل مال غير محرم شرعاً ملكه صاحبه اختياريًا ونوى عند تملكه الإتجار فيه بقصد الربح وكذا ما نوى عند بيعه الإتجار بثمنه ومن ذلك الديون المتولدة منه).

فالشاهد أن المقاولين حيث يشترون مواد وخدمات لا ينوون تملكها ولا الإتجار بها؛ لأنهم يشرونها لمشروعات ملك عملائهم؛ ولأنها لا تعترض للبيع للكافة؛ فهي مشتريات لازمة لصناعة المقاول وفاءً بالتزاماته قبل المستصنعين المكفولة بضمان بنكي غير مشروط. وعليه فلا يصح القول بأنها عروض تجارة.

ج) وإذا قبلنا بأن الدفعة المقدمة تعامل معاملة الدين؛ فإن الأولى خروج هذا المال من وعاء الزكاة إعمالاً لقرار مجمع الفقه الإسلامي بشأن زكاة الديون المنعقد في جدة سنة ١٤٠٦هـ المنشور في مجلة المجمع العدد ٢ (ج ١ / ٦١)؛ والذي جاء فيه:

إن مجلس مجمع الفقه الإسلامي المنبثق عن منظمة المؤتمر الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠ - ١٦ ربيع الآخر ١٤٠٦هـ / ٢٢ - ٢٨ كانون الأول (ديسمبر) ١٩٨٥م، بعد أن نظر في الدراسات المعروضة حول زكاة الديون وبعد المناقشة المستفيضة التي تناولت الموضوع من جوانبه المختلفة وتبين منها:

أولاً: أنه لم يرد نص من كتاب الله تعالى أو سنة رسوله يفصل زكاة الديون.

ثانياً: أنه قد تعدد ما أثر عن الصحابة والتابعين رضوان الله عليهم من وجهات نظر في طريقة إخراج زكاة الديون.

ثالثاً: أن قد اختلفت المذاهب الإسلامية بناءً على ذلك اختلافاً بيناً.

رابعاً: أن الخلاف قد انبنى على الاختلاف في قاعدة هل يعطى المال الذي يمكن الحصول عليه صفة الحاصل؟

قرر ما يلي:

أولاً: تجب زكاة الدين على رب الدين عن كل سنة إذا كان المدين مليئاً باذلاً.

ثانياً: تجب الزكاة على رب الدين بعد دوران الحول من يوم القبض إذا كان المدين معسراً أو مماطلاً. ما يعني أن المدين

ليس عليه زكاة في دينه قولاً واحداً.

د) كما أن الفتوى التي اتخذتها المصلحة مستنداً لتزكية الدفعات المقدمة قد عالجت تحديداً الزكاة على المبالغ التي تحصل عليها المكلف من خلال القروض المقدمة له من الجهات الحكومية والقطاع الخاص؛ ومن ثم فالفتوى لا تنطبق على الدفعات المقدمة على حساب العقود والأعمال.

وعليه يعترض عملاًونا على إجراء المصلحة بشأن إضافة الدفعات من العملاء للوعاء الزكوي استناداً على الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ. لقد طبقت المصلحة الفتوى المذكورة بصورة غير صحيحة حيث أشارت الفتوى إلى القروض المقدمة للمكلف الزكوي ولم تشر إلى الدائنين من العمليات التجارية اليومية للمكلف.

٢/١ لا ينطبق شرط "تمام الملك" على الدفعات المقدمة على حساب العقود

قدمنا أن الدفعات المقدمة على حساب العقود لا ينطبق عليها الشرط الأساسي لفرض شعيرة الزكاة وهو شرط تمام الملك". فالدفعات المقدمة تظل ملكاً لأصحاب المشاريع يستطيعون استردادها من المقاولين متى أرادوا؛ وذلك وفقاً لأحكام الضمان البنكي غير المشروط المقدم من شركة (ب) في مقابل تلك الدفعات. ما يعني أن التصرف في مبالغ الدفعة المقدمة لا يكون وفق مطلق إرادة المقاول (المستصنع) بل هو محكوم بمراد المستصنع (صاحب العمل) من الدفعة المقدمة. ومما هو معلوم أن المال الزكوي يجب أن يكون ملكاً للمكلف يداً ورقبة؛ وليس كاف أن يملكه الملك يداً دون رقبة.

٣/١ المعاملة المتساوية للدفعات للموردين

مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه كان ينبغي على المصلحة السماح في نفس الوقت بخضم الدفعات للموردين من الوعاء الزكوي. ستلاحظون سعادتك بأن المعاملة المتساوية تتطلب معاملة الالتزامات الدائنة والمدينة بنفس الطريقة وفي حالة تمسك المصلحة بإضافة الدفعات على حساب العقود للوعاء الزكوي يجب عليها في نفس الوقت خصم الدفعات للموردين أيضاً والتي لم تسدد. "

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

" كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م

الاسم	الرصيد في بداية الإضافات	المسدد	الرصيد في نهاية السنة
البنك (ج)	-	-	١٤٢,٥٠٠,٠٠٠
الإجمالي	-	-	١٤٢,٥٠٠,٠٠٠

كما في ديسمبر ٢٠١١م

الاسم	الرصيد في بداية الإضافات	المسدد	الرصيد في نهاية السنة
البنك (ج)	١٤٢,٥٠٠,٠٠٠	(١٤٢,٥٠٠,٠٠٠)	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي	١٤٢,٥٠٠,٠٠٠	(١٤٢,٥٠٠,٠٠٠)	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠

عند إجراء الربط النهائي للسنوات ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م أضافت المصلحة مبلغ القرض البالغ قدره ٤٦,٥٠٠,٠٠٠ ريال سعودي للوعاء الزكوي دون إبداء أية أسباب أو توضيح طريقة احتساب المبلغ المضاف.

إن عملاءنا ليسوا على علم بالطريقة التي اتبعتها المصلحة لاحتساب مبلغ القرض أعلاه لسنة ٢٠١١م. بناء عليه يطلب عملاؤنا من سعادتك تزويدهم بالاحتساب والأسس المتبعة لإضافة المبالغ أعلاه للوعاء الزكوي. وعند استلام هذه التفاصيل والإيضاحات من المصلحة ستقوم الشركة بتقديم وجهة نظرها في هذا الشأن. كذلك فإنه من المفهوم لدينا من خلال الربط التي أجرتها المصلحة مؤخرًا على بعض مكلفي الزكاة، إن المصلحة تستند على الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) الصادرة بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إخضاع القروض للزكاة.

في هذا الصدد يود عملاؤنا إفادة سعادتك بالآتي:-

طبقاً للأنظمة الزكوية فإنه يجب عدم إضافة القروض قصيرة الأجل لوعاء الزكاة تحتسب الزكاة طبقاً للأنظمة الزكوية على الأموال المستثمرة التي تعود للشريك/ المالك في الشركة وليس على الأموال التي تحصل عليها الشركة من طرف ثالث. بناء عليه فإنه من حيث المبدأ يعترض عملاؤنا على إدراج القروض في الوعاء الزكوي للشركة.

وكما تعملون سعادتك فإن هناك طريقتين لاحتساب الزكاة الشرعية، طريقة حقوق الملكية وطريقة رأس المال العامل. كذلك فإنه من المعروف أن المملكة العربية السعودية تطبق طريقة حقوق الملكية لاحتساب الزكاة طبقاً لتعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٣ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ (الموافق ١٦/٩/١٩٧٢هـ) وهو ما قامت بتطبيقه الشركة في إقراراتها الزكوية حيث قامت بإضافة الأرصدة الافتتاحية لحقوق الشركاء (التي تشمل رأس المال، الأرباح المبقاة، الاحتياطات، المخصصات... الخ) وقامت بخصم الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل. ومن المفهوم لدينا أن الفتوى رقم ٢٢٦٦٥ المشار إليها أعلاه،

تنطبق فقط في حالة احتساب الزكاة على طريقة رأس المال العامل، وأن تطبيقها في حالة احتساب الزكاة على طريقة حقوق الملكية يؤدي إلى الثني في احتساب الزكاة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكرة فيها التالي نصًا:

" تود الشركة الرد على وجهة نظر المصلحة أعلاه على النحو التالي: -

(١) لم يختلط القرض الجديد بالقديم لأن دفعات سداد القرض القديم كانت تتم بمعزل عن القرض الجديد. تم سداد معظم القرض القديم قبل الحصول على القرض الجديد حيث إن الشركة تملك سيولة كافية لسداد القرض القديم عند الحصول على القروض الجديد مرفق في المطلق (٣) صورة من كشف حساب البنك يوضح أن هناك رصيدًا كافٍ لسداد القرض القديم قبل الحصول على القرض الجديد.

(٢) يتضح من كشف سداد القروض وكشوفات الحساب البنكي التي تم إيداعها للمصلحة (مرفق صورة في الملحق ٤) أن القرض الجديد قد تم قيده في حساب الشركة لدى البنك بشكل منفصل وفي تاريخ مختلف مما يعني عدم تدوير القروض القديم.

الخلاصة

على ضوء الإيضاحات والمستندات المقدمة من قبل الشركة ستلاحظون سعادتكم بأن رصيد القروض قصيرة الأجل لم يحل تم سداه ولم يحل عليه الحول لدى الشركة. "

ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

" قامت المصلحة بإضافة هذا المبلغ للوعاء حيث تبين للمصلحة أن الشركة قامت باستلام قرض جديد بتاريخ ٢٠١١/٨/٢٧م ولم تنته بعد من سداد القروض التي تم الحصول عليها عام ٢٠١٠م والبالغ قيمتها (١٤٢,٥٠٠,٠٠٠) ريال وسددت حتى تاريخ القرض الجديد مبلغ (٩٦,٠٠٠,٠٠٠) ريال والباقي هو (٤٦,٥٠٠,٠٠٠) ريال وهو ما قامت المصلحة بإخضاعه للزكاة كونه في ذمة الشركة واختلط مع أقساط القرض الجديد وبالتالي حال عليه الحول ويخضع للزكاة بموجب الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ. "

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض الزكاة على القروض قصيرة الأجل للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين للجنة من واقع الكشوفات البنكية أن القروض المدورة من عام ٢٠١٠م قد سددت خلال عام ٢٠١١م ولم يحل عليها الحول مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند بالأغلبية.

٤ - فرض زكاة على المحتجزات الدائنة.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض.

٥ - فرض الزكاة على الإضافات للموجودات الثابتة.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

"أضفت المصلحة الإضافات للموجودات الثابتة البالغ قدرها ١١,٩٢٨,٧٠٥ ريالاً سعودية و٨,٢٣٣,١٠٩ ريالاً سعودية للسنوات ٢٠١٠م و٢٠١١م على التوالي للوعاء الزكوي دون توضيح الأسس المتبعة في هذا الشأن. لقد أدى إجراء المصلحة إلى زيادة الوعاء الزكوي للشركة بالمبالغ أعلاه. بناء عليه يطلب عملاً من سعادتكم تزويدهم بالأسس التي دفعت المصلحة لإضافة هذا المبلغ للوعاء الزكوي. عند استلام رد المصلحة في هذا الشأن ستقدم الشركة وجهة نظرها في هذا الصدد".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصًا:

"تود الشركة الرد على وجهة نظر المصلحة أعلاه على النحو التالي:-

(١) حصلت الشركة على نقدية كافية من النشاطات التشغيلية خلال العام ٢٠١٠م وهي كافية لتمويل إضافات الأصول الثابتة، مرفق صورة من قائمة التدفقات النقدية في الملحق رقم (٥). ستلاحظون سعادتكم أن الشركة حصلت على صافي تدفقات نقدية بلغت ١٩٨,٨ مليون ريال سعودي في حين أن إضافات الأصول الثابتة بلغت ١١,٩ مليون ريال سعودي، ويتضح من ذلك أن إجراء المصلحة لا تسنده قائمة التدفقات النقدية.

(٢) بخصوص العام ٢٠١١م، تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة بأن الشركة كان لديها في بداية العام ٢٠١١م نقدية كافية بالبنك لتمويل شراء إضافات الأصول الثابتة. حيث كان رصيد حساب البنك في بداية العام ٢٠١١م مبلغ ٤٩١,٩ مليون ريال سعودي في حين أن تكلفة إضافات الأصول الثابتة هي ٨,٢ مليون ريال سعودي. عليه يتضح للجنة الموقرة بأن إضافات الأصول الثابتة لم يتم تمويلها من القروض قصيرة الأجل أو حساب جاري الشركاء بل تم تمويلها من النقدية المتوفرة لدى الشركة والتي حققتها من نشاطها التشغيلي.

على ضوء الإيضاحات والمستندات المقدمة من قبل الشركة يطلب عملاً من سعادتكم الطلب من المصلحة تعديل الربط الزكوي بعد الأخذ في الاعتبار الإيضاحات أعلاه. "

ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"قامت المصلحة بإضافة تلك المبالغ وهي تمثل قيمة إضافات الأصول خلال العامين المذكورين نظرًا لتمويلها من القروض وجاري الشركاء وتعترض الشركة على ذلك وتطالب بالأساس التي على أساسها تم إضافة هذه المبالغ للوعاء وبعد دراسة الموضوع تبين أن قيمة إضافات الأصول البالغة (١١,٩٢٨,٧٠٥) ريالاً للعام ٢٠١٠م تم تمويلها من القروض قصيرة الأجل المستلمة خلال العام وذلك طبقاً لقائمة التدفقات النقدية التي يتضح ذلك منها، أما العام ٢٠١١م فإنه تم شراء آلات والمعدات وتم تمويلها من القروض قصيرة الأجل والحسابات الجارية للشركاء بمبلغ (٨,٢٣٣,١٠٩) ريالاً وهذا واضح من خلال التدفقات النقدية وعليه فإن إجراء المصلحة بشأن تلك البنود صحيح، ومطابق لما نصت عليه الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ وتوضح المصلحة أنه تم إضافة مصادر تمويل هذه الأصول الثابتة المضافة خلال العام مع حسم هذه الأصول من الوعاء حتى تستقيم المعادلة الزكوية. "

وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدمت المصلحة مذكرتها الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" نود الإفادة للجنتم الموقرة عن التسلسل التاريخي حول النقدية الداخلة والخارجة للشركة. ويلاحظ أن الشركة بدأت نشاطها في المملكة العربية السعودية في ٢٠٠٨/٨/٦م وكانت أول سنة مالية تقدم الشركة عنها القوائم المالية هي الفترة ما بين ٢٠٠٨/٨/٦م وحتى ٢٠٠٩/١٢/٣١م. وبالاطلاع على قائمة التدفق النقدي يلاحظ أن رأس مال الشركة المودع مبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال في حين أن آليات والمعدات المشتراة بمبلغ ٥١,٨٧٩,٦٧٦ ريالاً وأن رصيد النقدية مبلغ ١٦٢,٣٨٣,٧٧٧ ريالاً فيدل ذلك على أن آليات والمعدات المشتراة ورصيد النقدية في نهاية العام لا يمثل رأس مال الشركة وإنما جاءت أغلبها من الدفعات المقدمة من عميل والظاهرة في إيضاح رقم (٧) ضمن القوائم المالية.

أما بخصوص عام ٢٠١٠م فيدل أن ارتفاع رصيد النقدية لم يأت معظمه من النشاطات التشغيلية (كما أفادت الشركة) وإنما جاء من حصول الشركة على قروض قصيرة الأجل خلال العام البالغة ١٤٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال وأن رصيد النقدية في بداية العام هو مبلغ ١٦٢,٣٨٣,٧٧٧ ريالاً هي (كما أفدنا سابقاً) دفعات مقدمة من عميل. وما يؤكد على ذلك أن إجراء المصلحة صحيح في إخضاع الدفعات المقدمة الدائنة إلى الوعاء الزكوي.

بخصوص عام ٢٠١١م فإن الشركة أفادت بأن إضافات الأصول الثابتة لم يتم تمويلها من القروض قصيرة الأجل أو حساب جاري الشركاء بل تم تمويلها من النقدية المتوفرة لدى الشركة والتي حققتها من نشاطها التشغيلي. فنفيدكم بأن قول الشركة ليس له دلالات مستندية أو إثباتات حقيقية. والقرائن والأدلة التي اعتمدت عليها المصلحة هي الأكثر دقة ما لم تثبت الشركة عكس ذلك مستندياً. (علمًا بأن المصلحة لديها تحفظ على أن جميع النقدية المتوافرة لديها جاءت من الأنشطة التشغيلية.)"

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض الزكاة على الإضافات للموجودات الثابتة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين للجنة ملاءمة الشركة المالية فضلاً على إضافة دفعات مقدمة من عميل للوعاء الزكوي الأمر الذي يصعب معه تحديد مصادر تمويل الإضافات بعينها، عليه ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٦ - استبعاد المبلغ المدفوع للمقاوم من الباطن.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" استبعدت المصلحة مبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي المدفوع إلى المقاوم من الباطن مقابل المعدات واللوحات المطلوبة بموجب العقد المبرم مع جامعة

في هذا الصدد يود عملنا إفادة سعادتك أن المبلغ المدفوع إلى المقاوم من الباطن (.....للدعاية والإعلان) وقدره ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي تم بشأن بعض المعدات واللوحات الموردة، علما بأن السداد مقابل توريد وتركيب المعدات مدرج ضمن النطاق الكلي للعقد المبرم بين شركة (د) وجامعة..... طبقاً لأحكام العقد، حدد العميل المورد لتوريد المعدات المطلوبة وطلبت من عملنا السداد مباشرة إلى.....عند تسليم المعدات/ اللوحات المطلوبة. يرفق عملنا لسعادتك صورة الشيك الصادر لمصلحة..... بشأن السداد مقابل توريد المعدات/ اللوحات بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي. على ضوء

الحقائق أعلاه، يطلب عملاؤنا من سعادتكم إلغاء استبعاد المبلغ أعلاه حيث إنه يمثل مصاريف واجبة الخصم لأغراض الضريبة والزكاة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصًا:

"تود الشركة الرد على وجهة نظر المصلحة أعلاه على النحو التالي: -

(١) خطاب التأكيد المقدم من..... به عنوانها ورقم رخصتها. يمكن للمصلحة الاتصال بالوكالة المذكورة وأخذ مزيد من المعلومات عن اسم المدير ورقم السجل التجاري والرقم المميز... الخ.

(٢) يعتقد عملاؤنا أن الأساس الذي استندت عليه المصلحة في استبعاد المصروف لا يتفق مع الأنظمة الضريبية والزكوية. كما تعملون سعادتكم أنه حسب نظام الضريبة السعودي ولائحته التنفيذية إذا كان المصروف لأغراض العمل وطبيعته غير رأسمالية وغير مضمن في قائمة المصاريف غير المسموح بحسمها نظامًا، عليه يجب السماح بالمصروف نظامًا.

قام عملاؤنا بإفادة المصلحة بأن مبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي تم دفعها ل..... مقابل توريد معدات ولوحات، وهذه الحقيقة تم تأكيدها بواسطة..... بخطاب تم تسليمه للمصلحة. هذا المبلغ لتوريد المعدات واللوحات جزء من عقد بين الشركة وجامعة..... لتوريد وتركيب معدات ولوحات. عليه يجب السماح بخصم هذا المصروف للأغراض الضريبة والزكوية.

(٣) بالإضافة إلى ذلك من الناحية الزكوية ستلاحظ لجننتكم الموقرة أن الشركة قد قامت بدفع المبلغ ل (ن)، أي أنه ليس في حوزة الشركة. عليه، يجب حسمه من الناحية الزكوية وألا تضار الشركة لعدم كتابة رقم السجل التجاري والرقم المميز للوكالة على الأوراق الرسمية للوكالة.

(٤) دون الإخلال بما ورد أعلاه، يود عملاؤنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن الشركة حصلت على رقم السجل التجاري ل..... يرفق عملاؤنا لسعادتكم في الملحق رقم (٦) إثبات سداد المبلغ ل..... إضافة إلى الصفحة ذات الصلة من دفتر الأستاذ العام للاطلاع سعادتكم."

ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

" قامت المصلحة بإضافة هذا المبلغ لصافي الربح وذلك لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة للبند، وفي وقت لاحق قدم محاسب الشركة القانوني خطابه رقم ٢٠١٥/٣٦٧٠ وتاريخ ١٤٣٦/٦/١١ هـ وفيه خطابًا يفيد أن..... قد استلمت المبلغ المذكور مقابل الأعمال التي تم تكليفها بها، وطلبنا من الشركة موافقاتنا ببيانات..... وموقفها الزكوي في المصلحة ورقم ملفها فلم يقدموا ذلك، إضافة إلى أن الخطاب المقدم جاء خاليًا من التاريخ واسم المدير العام للوكالة ولا يتضمن السجل التجاري وبالتالي فإن هذه البيانات تعد قاصرة وغير كافية لقبول المصروف وبالتالي رفض هذا البند لعدم كفاية المستندات المقدمة وذلك في ضوء ما نصت عليه المادة التاسعة فقرة (١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتمسك المصلحة بوجهة نظرها".

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد المبلغ المدفوع للمقاول من الباطن للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين للجنة أن الخلاف مستندي، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لهذا المصروف ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٧ - استبعاد المخزون المشطوب:

انتهاء الخلاف بموافقة المكلف على وجهة نظر المصلحة حسب ما ورد في محضر جلسة المناقشة.

٨ - فرض ضريبة استقطاع على:

أ - مدفوعات الأرباح الموزعة للشريك غير المقيم.

ب - الاحتياطات النظامية.

انتهاء الخلاف بموافقة المكلف على وجهة نظر المصلحة حسب ما ورد في محضر جلسة المناقشة.

٩ - غرامة التأخير:

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" فرض غرامة التأخير على الالتزام الضريبي الناشئ من إجراء المصلحة بشأن البنود 0 و ٦ و ٧ أعلاه.

لا توافق الشركة على إجراء المصلحة المتمثل في فرض غرامة تأخير على التزامات الضريبة وضريبة الاستقطاع الإضافية

الناتجة عن البنود محل الاعتراض. وفي هذا الصدد، تود الشركة إفادة سعادتك بما يلي: -

١/٧ تنص الفقرة (أ) من المادة (٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة

التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق

الضريبة وحتى تاريخ السداد. يود عملنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (٢) من

المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص على الآتي: -

" تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية: -

(أ) موافقة المكلف على الربط.

(ب) مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

(ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجرته المصلحة.

(د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم".

ستلاحظون سعادتك بأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة

الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد

قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. علي فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزامات نهائية

بموجب الأنظمة. علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة

التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب المصلحة أو لجان

الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

٢/٧ دون الإخلال بما ورد أعلاه، سيلاحظ سعادتكم بأن هناك خللاً فنياً واختلاً في وجهات النظر بين المصلحة والشركة وبالتالي يجب عدم فرض غرامة تأخير.

ترى الشركة أنه حتى في حالة استبعاد المصلحة للبند المعترض عليه بصورة صحيحة، فإن مبلغ الضريبة المطلوب يكون ناشئاً بسبب الاختلاف في وجهات النظر. وبما أن شركة تصرفت بحسن نية يجب عدم فرض غرامة تأخير في مثل هذه الحالة. كذلك أن المعالجة التي طبقتها الشركة في هذا الصدد كانت طبقاً للأنظمة الضريبية وريوط المصلحة في هذه الجانب، يجب عدم فرض غرامة تأخير على البنود أعلاه".

ب - وجهة نظر المصلحة:

لم تتطرق المصلحة لبند غرامة التأخير في مذكرة الاعتراض الأصلية وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدمت المصلحة مذكرتها الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكرت فيها التالي نصاً:

" نفيديكم بأنه يوجد خطأ في إعداد المذكرة فقد سقط سهواً في تاريخ إعداد المذكرة. حيث لو أن المصلحة وافقت على هذا البند فإنها ستقوم بالكتابة بالموافقة مساواة بالبنود التي وافقت عليها المصلحة في مذكرتها المرفوعة للجنةكم الموقرة، ونفيديكم بأن المصلحة فرضت غرامات التأخير بناءً على المواد التي جاءت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية. استناداً للمادة (١/٧٧) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية التي تضمنت فرض غرامات التأخير دون استثناء أي حالات يكون فيها الخلاف حقيقياً بين الشركة والمصلحة أو غيرها. وتؤكد المصلحة على صحة وجهة نظرها... "

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، ترى اللجنة توجب غرامة التأخير في البنود التي تتضمن فروقات ضريبة حسب ما قضت به اللجنة في البنود أعلاه، وذلك استناداً للمادة (١/٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨ هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١ - رفض اعتراض المكلف على بند فرض زكاة على الدفعات المقدمة على حساب العقود للحيثيات الواردة في القرار.

٢ - انتهاء الخلاف في بند فرض زكاة على المبلغ المستحق للشركات المنتسبة للحيثيات الواردة في القرار.

٣ - قبول اعتراض المكلف بالأغلبية على بند فرض زكاة على القروض قصيرة الأجل للحيثيات الواردة في القرار.

٤ - انتهاء الخلاف في بند فرض زكاة على المحتجزات الدائنة للحيثيات الواردة في القرار.

٥ - قبول اعتراض المكلف على بند فرض الزكاة على الإضافات للموجودات الثابتة للحيثيات الواردة في القرار.

٦ - قبول اعتراض المكلف على بند استبعاد المبلغ المدفوع للمقاوم من الباطن للحيثيات الواردة في القرار.

٧ - انتهاء الخلاف في بند استبعاد المخزون المشطوب للحيثيات الواردة في القرار.

٨ - انتهاء الخلاف في بند فرض ضريبة استقطاع على مدفوعات الأرباح الموزعة للشريك غير المقيم والاحتياطات

النظامية للحيثيات الواردة في القرار.

٩ - رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغه طبقاً للقرار الوزاري رقم

(١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة سداد المكلف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقاً

للقرار الوزاري رقم (٢٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ - والمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١١) من

اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

والله ولي التوفيق،،،