(القرار رقم ١٥٢٢ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (j/١٤٢٦) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٢/١٨هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (٣) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٢/٥هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف ....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٣٤/١/١٤) وتاريخ ١٤٣٤/٢/١٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٤٣) وتاريخ ١٤٣٤/٣/١٧هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من ب برقم ..... وتاريخ ١٤٣٤/٣/١١هـ بمبلغ (٥١٩,١٥٤) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

بند مستحق لطرف ذي علاقة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد وجهة نظر المصلحة في إضافة جاري الشريك ... البالغ (٢٠،٧٦٦،١٩٩) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه شركة سعودية مختلطة ذات مسئولية محدودة ينحصر نشاطها في إنشاء وتركيب وصيانة المصاعد والسلالم الكهربائية , ويقوم الشريك السعودي (... ـ الذي يمتلك مع آخرين عدة شركات أخرى) بتوريد مواد وقطع غيار للشركة، ومن ثم فإن حساب الشريك السعودي لدى الشركة يعبر عن الحركة الدائنة والمدينة بين الشركة وشركة ج وشركاه المتمثلة في المواد الموردة بموجب فواتير صادره من شركة ج وشركاه , وسداد قيمة هذه الفواتير من جانب الشركة.

وقد قامت المصلحة بإضافة جاري الشريك السعودي ـ الذي يمثل الحركة التجارية بين الشركة و شركة ج وشركاه ـ إلى الوعاء الزكوي، واعترضت الشركة على الربط، وأحيل الاعتراض إلى لجنة الاعتراض الابتدائية، وأثناء جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة الابتدائية المستندات المؤيدة المتمثلة في الفواتير الصادرة من المورد (شركة ج وشركاه) وسداد قيمة هذه الفواتير، وتم منح الشركة مدة أسبوع لتقديم المستندات، وتم تقديم عينة كبيرة منها خلال المهلة التي حددتها اللجنة الابتدائية , إلا أنه صدر القرار الابتدائي بتأييد وجهة نظر المصلحة.

وأضاف المكلف أن المصلحة تخلط دائما بين الدائنين أو الأرصدة الدائنة أو الموردين وكل الحسابات التي لها نفس الطبيعة من ناحية، وبين القروض من ناحية أخرى، ففي البداية كانت القروض لا تخضع للزكاة على الاطلاق، ثم أخضعت المصلحة القروض التي تستخدم في تمويل أصول ثابتة، وبعد صدور الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ قامت المصلحة بإخضاع القروض وحسابات السحب على المكشوف من البنوك والأرصدة الدائنة للزكاة بغض النظر عن مجال استخدامها , وهل خضعت طرف البنوك أم لم تخضع , ولذلك لا زال الجدل والسجال دائرًا في أروقة المصلحة واللجان والأوساط المعنية بشأن الفتوى وما يخضع وما لا يخضع من القروض , وعلى من تجب الزكاة هل هو المقرض أم المقترض أو كلاهما.

إن الشركة تفهم إخضاع القرض طرف المقرض لظهوره محاسبيًا في الميزانية ضمن المدينين أو الأرصدة المدينة الأخرى مما يعني أنه دين مرجو , أما ظهوره ضمن خصوم الميزانية كمصدر تمويل طرف المقترض فهذا سند يخالف الشرع وذلك لعدم تمام الملك , بالإضافة إلى عدم حولان الحول الذي تؤكده كشوف الحسابات والحركة المدينة والدائنة عليه , وما إذا كان مبلغ بعينه قد حال عليه الحول من عدمه.

إن إخضاع القرض طرف المقرض والمقترض، والقول بأن المال مختلف، وأن هناك فرق بين المال الذي في الذمة والمال الذي باليد، قول لا يتفق مع الشرع , كما أن هناك فرق بين القرض الحسن والتعاملات التجارية التي يجب أن تكون بمنأى في تكييفها الزكوي عن القروض وعن الخضوع للزكاة , وإلا فإننا نخالف الشرع في إخضاع كافة القروض.

ومن ناحية أخرى , ماذا لو أن الشريك الأجنبي هو الذي قام بعملية التوريد ؟ , والإجابة طبقًا للنظام أن المواد الموردة من الخارج معفاة من الضريبة، أما لو كانت من الداخل فإن النفقة تستمد مشروعيتها من المستند، ناهيك عن خضوعها كإيرادات للضريبة أو الزكاة طرف الشركة الموردة، وهذا ما دفع اللجنة الابتدائية إلى طلب المستندات , وقامت الشركة بتقديم عينة كبيرة منها ولم تقتنع بها اللجنة حسبما ورد بالقرار بأنها غير كافية.

أما ما ورد في حيثيات القرار الابتدائي أن الشريك ... يمتلك ما نسبته ٤٥% من الشركة ومن ثم فإن المال واحد، فهو فهم خاطئ، حيث إن المال في الشركتين مختلف , ولا انعكاس لذلك على حصيلة الزكاة، حيث لكل مال حوله المستقل , فنحن أمام كيانات مستقلة , والشريك السعودي لا يمتلك الشركة الموردة منفردًا بل معه شركاء فيها، ومن ثم فالقول أن المال واحد قول تنقصه الدقة.

أما ما ورد في حيثيات القرار الابتدائي أن المكلف لم يقدم المستندات الكافية التي تثبت عدم حولان الحول، فيرد عليه , هل المشكلة هي عدم حولان الحول من عدمه على الرصيد الدائن ؟ أم أن الرصيد الدائن سيخضع بصرف النظر عن طبيعته الفنية ؟ أم أن الرصيد الدائن يمثل قرضًا من الشريك ويخضع للزكاة طبقًا للفتوى رقم (٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ ؟.

وأرفق المكلف (سبع) ملفات تحتوي على صور من حساب الأستاذ العام , والفواتير الصادرة من المورد (شركة ج)، وصور سداد هذه الفواتير، والتي تثبت من وجهة نظر المكلف أن طبيعة الحساب تجارية , وأن الرصيد الدائن لبند مستحق لطرف ذي علاقة يمثل ديونًا على الشركة , وبالتالي يخرج من الخضوع للزكاة.

لكل ما تقدم يطلب المكلف عدم إضافة بند مستحق لطرف ذي علاقة البالغ (٢٠،٧٦٦،١٩٩) ريالًا إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها أضافت الرصيد الدائن (أطراف ذات علاقة) للشريك/ب البالغ (٢٠,٧٦٦,١٩٩) ريال الذي حال عليه الحول للوعاء الزكوي للمكلف , وذلك تطبيقًا للفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ بما يعتد به فقهيًا في إضافة الأموال المستفادة بالكامل التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي سواء كانت هذه الأموال من صناديق حكومية أو بنوك أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة، وبالجملة أي أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول التي تحصل عليها الشركة سواء كانت في صورة نقود أو عرضًا من عروض التجارة، كما أن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارية , وبالتالي فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأموال، ولقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية على معالجة البند وفقًا لما تضمنه ربط المصلحة ومنه القرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨١١/١) وتاريخ ١٤٢٨/١/١٢هـ والقرار الاستئنافي رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ , وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة هذا البند ضمن الأموال التي تجب فيها الزكاة حيث لا يترتب على تزكية هذا المبلغ وجوب الزكاة مرتين في مال واحد وفقًا للفتوى الشرعية (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين , بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه , وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته، عليه تتمسك المصلحة بشرعية ونظامية إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة بند مستحق لطرف ذي علاقة البالغ (٢٠,٧٦٦,١٩٩) ريالًا إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م , في حين ترى المصلحة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام الاستئناف , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة , وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا علاقة بالمقترض , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين , بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف تبين من قائمة المركز المالي أن بند مستحق لطرف ذي علاقة ظهر ضمن مجموعة المطلوبات في أول العام بمبلغ (٢٠,٧٦٦,١٩٩) ريالًا , وفي آخر العام بمبلغ (٢٨,٦٥٥,٨٨٠) ريالًا.

وبناءً عليه , وحيث إن حركة بند مستحق لطرف ذي علاقة تخضع لإجراءات داخلية يصعب حصرها وتحديد مقدار الزيادة والنقص في تاريخ محدد , كما يصعب تحديد حولان الحول على كل مبلغ , ووفقًا للقاعدة أعلاه فإن الإجراء الذي ينبغي اتخاذه هو إضافة رصيد هذا البند كمصدر من مصادر التمويل وذلك بأخذ رصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل وذلك لغرض إضافة الأرصدة الدائنة لطرف ذي علاقة التي حال عليها الحول , وهو ما تضمنه ربط المصلحة بإضافة رصيد أول العام البالغ (٢٠,٧٦٦,١٩٩) ريالًا إلى الوعاء الزكوي

للمكلف باعتباره الأقل , ولذلك فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند مستحق لطرف ذي علاقة البالغ (٢٠،٧٦٦،١٩٩) ريالًا إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (٣) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند مستحق لطرف ذي علاقة البالغ (٢٠،٧٦٦،١٩٩) ريالًا إلى وعائه الزكوي للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٧/٣/٣١م, وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،