

## (القرار رقم ١٥٦٩ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

### في الاستئناف رقم (١٥١٤/ز) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٦/١٩هـ 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 وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٣١) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٥/٧هـ 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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣١) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٩٦) وتاريخ ١٤٣٤/٩/٧هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٢٣٧) وتاريخ ١٤٣٤/١٠/١٨هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### بند سلفيات مشاريع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على إضافة بند سلفيات مشاريع للوعاء الزكوي، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية رفضت اعتراض الشركة على إضافة المصلحة بند سلفيات مشاريع للوعاء الزكوي للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بسبب ما ذكرته من حولان الحول على مبالغ هذا البند، واستناداً للفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ.

ولم يحالف اللجنة الابتدائية التوفيق فيما ذهبت إليه من حولان الحول على أموال بند السلفيات في الفوائم المالية، وذلك لما يلي:

١- ذكرت اللجنة الابتدائية حديثاً مقتضياً عن الفوائض المالية التي قدمتها الشركة عن العامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م عندما قامت بتقديم إقراراتها الزكوية ، ولم توضح اللجنة تفاصيل المنصرفات المتبقية عن بند سلفيات المشاريع الذي قامت المصلحة برده للوعاء الزكوي ليتضح مقدار المال المتبقي عن بند السلفيات والذي يحق للمصلحة ضمه للفوائض المالية والتي ذكرت اللجنة الابتدائية بأنه قد حال عليه الحول ، لذلك لم يحالف اللجنة الابتدائية التوفيق في معرفة طبيعة الإيرادات المالية التي تعود على شركات المقاولات ، كما أنه قد أشكل عليها كما أشكل على المصلحة الفرق بين الدفعات (السلفيات) التي يقدمها صاحب العمل للمقاول كجزء من أجر المقاول الكلي وبين القروض طويلة الأجل التي تُقدم دفعة واحدة لتمويل المشاريع، ومن ثم جاء تطبيقها لفتاوى هيئة كبار العلماء مخالفاً لمقتضى التفسير السليم ، كما أنها أسست تقديراتها في فروقات الزكاة المستحقة على تقديرات خاطئة يخالف مقتضى نصاب الزكاة الشرعي واجب الدفع.

٢- قامت الشركة بواجبها الشرعي بتقديم إقراراتها الزكوية وقوائمها المالية سنوياً بالتفاصيل الحسابية الواجبة وسددت الزكاة المستحقة عليها دون إبداء أي اعتراض من المصلحة على ذلك في حينه ودون إخفاء لأي معلومات عن المصلحة بهذا الخصوص، وبناءً على ذلك فإن مطالبة المصلحة بفروق هذا الربط عن عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بأثر رجعي في عام ٢٠١١م فيه إضرار بالغ بمصالح الشركة ومخالفة صريحة لنص المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة التي توجب على موظفي المصلحة تدقيق البيانات المقدمة من المكلفين، لا سيما أن الشركة كانت ولا تزال تفصح عن قوائمها المالية وإقراراتها الزكوية وعن موقفها المالي سنوياً، إضافةً إلى أن فروق هذا الربط بنيت على تقديرات خاطئة نتجت عن إغفال المصلحة في احتساب رأس مال الشركة الصحيح، وكانت الشركة قد تقدمت بملاحظة بهذا الشأن إلى المصلحة بتاريخ ١٤٣٢/٧/٢هـ أوضحت فيه أن رأس المال الصحيح هو مبلغ (١,٦٥٠,٠٠٠) ريال ، ونهت بأنه سوف يترتب على البيان الخاطيء فرق زيادة في الزكاة قدرها (٣٧١,٢٥٠) ريال، وبناءً على نص المادة المذكورة أعلاه يعتبر عدم التقيد بالإجراءات المنصوص عليها من قبل المصلحة إجراء غير سليم لمخالفته للنظام ولا يجوز أن تتحمل الشركة تبعاته وإنما ذلك مسئولية المصلحة نفسها.

٣- إن مدار فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ والتي استندت إليها اللجنة الابتدائية في إصدار قرارها القاضي بصحة الربط الزكوي كان عن الدفعات التي تُقدم للمقاولين (السلفيات) والتي يحول عليها الحول منذ قبضها وتبلغ نصاباً بنفسها أو بضمها لبقية المال بعد قبضها في ملكهم وجواز التصرف فيها، وما دامت هذه الفتوى تتعلق بدخول المال في ملك المقاول فإن التفسير السليم لمدار تلك الفتوى هو تعلقها بالقوائم المالية السنوية التي يقدمها المكلف في إقراره السنوي الكامل بعد استبعاد الديون والأجور والغرامات الناتجة عن بعض النواقص والملاحظات التي يبدئها صاحب العمل والمصرفات اليومية الطبيعية، ويتم ذلك بعد حولان الحول على المال الذي يقر به المكلف، وقد جرى العرف التجاري في عقود المقاولات على تقسيم أعمال المقاول إلى مراحل وبيان تفاصيل ومواصفات كل مرحلة وما يقابلها من المستخلص المالي، الذي هو جزء من أجر المقاول الكلي ويصرف المستخلص المالي للمقاول عند تسليم أعمال المرحلة الخاصة به لصاحب العمل في الميعاد ومطابقة المواصفات، لذلك فإن السيولة النقدية أو الإيرادات المقدمة من صاحب العمل لازمة للاستمرار في العمل وفي تنفيذ المشاريع وهذه الإيرادات تُوجه للوفاء بمدىونية المقاول، وفي شراء المواد الخام ومواد التشييد والبناء ودفع أجور العمال والمصرفات اليومية حتى يستطيع المقاول من الاستمرار في عمله إلى أن تأتيه دفعات أخرى أو إيرادات مرحلية عندما يفرج عنها صاحب العمل.

وعلى ضوء ما سبق بيانه يتضح أن الدفعات المقدمة التي حصلت عليها الشركة من أصحاب المشاريع تمثل إيرادات مقدمة حصلت عليها باعتبارها جزء من قيمة عقود هذه المقاولات لتمويل إنجاز هذه العقود بذاتها، ومن ثم فهي ليست من طبيعة القروض المتعارف عليها التي تخضع للزكاة بحلول الحول عليها والتي كانت محلاً للفتوى التي استند إليها القرار المعارض عليه نظراً للطبيعة الخاصة التي تميزها عن هذه الدفعات التي تقدم للمقاول كجزء من الأجر المستحق وغالباً ما تُصرف في مصارفها بمجرد قبضها ولا

يحول عليها الحول، ووفقاً لفتاوى اللجنة الدائمة فإن الشريعة الإسلامية لا توجب الزكاة على المدين الذي أخذ المال لحاجته واستهلكه قبل حولان الحول.

٤- إن اعتبار الإيرادات المقدمة (سلفيات المشاريع) كقرض غير صحيح وذلك لأن هذه الإيرادات تمثل جزء من قيمة العقد وتدخل من ضمن المصروفات حتى نهاية العام المالي فإذا بقي منها شيء ضم إلى قوائم مال المقاول وتدفع منه زكاة وإذا لم يبقَ منها شيء فلا زكاة عليه.

وبتنزيل هذه الفتاوى على هذه الواقعة فإن الشركة لم تكن مالكة المال - أي لم يكن تحت يدها ولم يحل عليه الحول - وهو عبارة عن دفعات مقدمة من أصحاب المشاريع تسلم بعد تنفيذ كل مرحلة وتصرف في تمويل المرحلة التالية لها إلى أن يتم تقديم الإقرارات الزكوية السنوية فإن بقي منها شيء أضيف إلى قوائم الزكاة، وغالباً ما تُصرف في موضعها ولا يبقى منها شيء يضاف إلى قوائم الزكاة، ولم تقدم اللجنة الابتدائية تفصيلاً حسابياً للمتبعي من بند السلفيات والذي بإضافته إلى القوائم المالية المقدمة تجب عليه الزكاة.

بناءً على ذلك فإن طبيعة الدفعات المقدمة من أصحاب المشاريع (السلفيات) مختلفة عن طبيعة القروض طويلة الأجل المتعارف عليها (المقدمة من الغير) ، وبالتالي يطلب المكلف عدم إضافة بند سلفيات مشاريع إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإضافة الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول للوعاء الزكوي للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م طبقاً لما جاء في الفتوى رقم (٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني التي تنص على "إضافة جميع ما يحصل عليه المكلف من البنوك وغيرها لاستخدامه في تمويل نشاطه الجاري أو تمويل أدوات إنتاج الربح وتعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه فإن آلت إلى مصروفات أو عروض قنية أصول ثابتة فلا زكاة فيها وخصمت من الوعاء، وإن آلت إلى عروض تجارية متداولة خضعت للزكاة" ، وأيضاً طبقاً للفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ إجابة السؤال الثالث التي تنص على أن "الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة مثل الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها وبلغت نصيباً بنفسها أو بضمها لبقية ماله وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها" ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استثنائية منها القرار رقم (١٠٩١) لعام ١٤٣٢هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (١٠٥٦٥) وتاريخ ٢٦/١١/١٤٣٢هـ، لذا تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

### 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 سلفيات مشاريع إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، في حين ترى المصلحة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف تبين أن رصيد بند سلفيات مشاريع للأعوام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م و٢٠٠٩م ظهر ضمن مجموعة الخصوم في قائمة المركز المالي بمبلغ (٢١,٥٠٣,١٨٢) ريالاً ومبلغ (٣٥,٣٨٠,٧٥١) ريالاً ومبلغ (٢٥,١٩٥,١٥٥) ريالاً على التوالي.

وحيث ظهر هذا البند كعنصر من مجموعة الخصوم تحت بند المطلوبات المتداولة وهو ما يدل على أنه لم يتم حتى ذلك التاريخ تحقق عملية الإيراد بالاكْتساب والتبادل ، وبالتالي يُعد رصيماً دائماً حال عليه الحول ، و يدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف شأنه شأن أحد مصادر التمويل ، وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند سلفيات مشاريع إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٣١) لعام ١٤٣٤ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند سلفيات مشاريع إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،