(القرار رقم (٤/١٦) عام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٣٠) وتاريخ ١٤٣٣/٣/٢٩هـ

على الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٧/٤/٣٠هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/.....	رئيسًا
الدكتور/.....	عضوًا ونائبًا للرئيس
الدكتور/.....	عضوًا
الدكتور/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ (أ) على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة على الشركة لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٧/٣/٥هـ كل من: ... و...، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٧/١٦/١٣٣٤) وتاريخ ١٤٣٧/٢/٢٥هـ، ومثل المكلف: ...، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء ....هـ، بموجب الوكالة رقم (....) وتاريخ ١٤٣٧/٣/٥هـ.

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

الناحية الشكلية:

الاعتراض الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٣٠) وتاريخ ١٤٣٣/٣/٢٩هـ مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفةٍ خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام حماية فريضة الزكاة.

الناحية الموضوعية:

أولًا: عدم حسم الديون المعدومة لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م

١ – وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بتعديل نتائج الأعمال ببند الديون المعدومة، علمًا بأن الديون المعدومة التي قامت المصلحة بإضافتها إلى الوعاء الزكوي تمثل مبالغ لم تتمكن الشركة من تحصيلها طبقًا للتفصيل الآتي:

سم العميل	إيضاح	المبالغ بالريال السعودي	
		٢٠٠٩م	٢٠١٠م
(ب)	أ	٧٥٠،٠٠٠	-
(ج)	ب	-	٤،٤٠٠،٠٠٠
(د)	ج	٤،٣٠٩،٩٤٢	-
المجموع		٥،٠٥٩،٩٤٢	٤،٤٠٠،٠٠٠

وقد قامت الشركة باتخاذ الإجراءات النظامية، وبذل الجهد اللازم، ولم تتمكن من تحصيل هذه المبالغ؛ مما أدى إلى اتخاذ قرار بإعدام هذه الديون؛ خصوصًا وأن الشركاء اتخذوا قرارًا بتصفية وحل الشركة نتيجة لتلك الخسائر؛ وطبقًا لفتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٠٤٧٦) وتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ التي جاء فيها ما يلي: "إذا كان الدين على معسر أو كان على مليء ولكنه مماطل، ولا يمكن للدائن استخلاص دينه لأي سبب من الأسباب فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويستقبل به حولًا"، واستنادًا إلى النص أعلاه فإن الديون التي لم تتمكن الجهات المدينة الموضحة أعلاه من سدادها للشركة؛ نظرًا لتعثر نشاطها (إعسارها) أو مماطلتها في السداد لا تجب فيها زكاة، وقد تأكد هذا المفهوم أيضًا في الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) بتاريخ ١٤٣٠/٦/٤هـ التي جاء فيها ما يلي: "الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، سواء كان هذا المال بيده أو كان ديونًا في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا؟؛ فأنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضة إياه لعام واحد على الصحيح؛ لأنه قبل قبضه غير متمكن منه، والدليل قوله تعالى: "وآتوا الزكاة"، وقول النبي صلى الله عليه وسلم: "لا زكاة في مال حتي يحول عليه الحول"، وحيث إن هذه الديون لم ولن يتم تحصيلها فإنه لا تجب عليها زكاة، وبالإضافة إلى ما تقدم فإن كتاب سماحة مفتي البلاد السعودية رقم (١/٢٣٠٥) بتاريخ ١٣٨٥/٨/٢٣هـ نص على أن الديون المشكوك في تحصيلها عند أناس مفلسين أو مماطلين أو جاحدين ونحوهم لا زكاة فيها حتى تقبض. كما أكدت الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في الجواب عن السؤال الأول على أن الديون التي تتأخر أو لا يتم استلامها لا يجب عليها زكاة؛ لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)؛ ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها، وليس في يده شيء منها.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

لم تقم المصلحة بحسم الديون المعدومة لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م البالغة على التوالي (٥،٠٥٩،٩٤٢) ريال و (٤،٤٠٠،٠٠٠) ريال، وزكاتها (١٢٦،٤٩٨/٥٥) ريال و(١١٠،٠٠٠) ريال، وتفصيل هذه المبالغ التي يطالب المكلف بإعدامها كالتالي:

اسم العميل (المدين)	المبالغ بالريال السعودي	
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
(ب)	٧٥٠,٠٠٠	-
(د)	٤،٣٠٩،٩٤٢	-
(ج)	-	٤,٤٠٠,٠٠٠
المجموع	٥،٠٥٩،٩٤٢	٤,٤٠٠,٠٠٠

فيما يخص مبلغ الدين على (د) فقد ذكر المكلف بخطاب الاعتراض أنه لم يتمكن من اتخاذ أي إجراء قانوني لتحصيل مبلغ الدين، كما أن المكلف لم يقدم للمصلحة أي مستندات أو بيانات عن هذا الدين؛ وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت هذا الدين أو ما يثبت قيامه بالإجراءات اللازمة لتحصيله؛ فعليه لم تقبل المصلحة إعدام هذا المبلغ؛ أما فيما يخص مبلغ الدين على (ب) فقد قدم المكلف اتفاقية مخالصة وتسوية بينه وبين (ب) بشأن الدين البالغ (٢٥٠،١،٠٠٠) ريال تنص على أن يستلم المكلف مبلغًا مقطوعًا قدره (٥٠٠،٠٠٠) ريال فقط، ويتنازل عن باقي الدين، وقرر إعدام المبلغ المتبقي البالغ (٧٥٠،٠٠٠) ريال، ويتضح من هذه الاتفاقية أن المكلف قام بإرادته بالتنازل عن جزء من الدين لشركة (ب)، ولا يعتبر المبلغ المتنازل عنه من الديون المعدومة واجب الحسم، وكذلك المبالغ التي لم يتخذ المكلف حيالها الإجراءات القانونية، ولم يصدر بشأنها أحكام بالإعسار أو الإفلاس وفقًا للمادة رقم (١٠٧) من نظم المحكمة التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٢) لعام ١٣٥٠هـ وتعديلاته التي عرفت الديون المعدومة واجبة الحسم. أما فيما يخص مبلغ الدين على (ج) فقد قدم المكلف صورة من الحكم رقم (١٠٠٦٦) وتاريخ ١٤٣٠/٩/٧هـ الصادر من المحكمة العامة بجدة في الدعوى المقامة من المكلف ضد (ج)، وجاء الحكم بعدم اختصاص المحكمة العامة بجدة مكانيًا بنظر الدعوى، ولم يتطرق الحكم لموضوع الدعوى المتعلق بالدين، ولا يعتبر هذا الحكم كافيًا لاعتبار الدين على (ج) معدومًا إذ كان من الضروري على المكلف بعد صدور هذا الحكم التوجه للمحكمة المختصة بنظر الدعوى (المحكمة الواقعة في موطن المدعى عليه)، ورفع الدعوى هناك؛ لأنه في هذه الحالة يعتبر مقصرًا في اتخاذ الإجراءات النظامية لاستيفاء الدين، ولم يستوف الشروط الواردة بالمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ؛ ومنها عدم حسم الديون المعدومة التي لم يتخذ أصحابها أي إجراء لتحصيلها، أي يشترط للسماح بالحسم أن يكون الدائن قد أهمل في مطالبته تحصيل الديون، وقدم تم تأييد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية؛ منها القرار رقم (٨١٦) لعام ١٤٢٩هـ، كما توضح المصلحة أن هذه الديون ناتجة عن عقود نشأت قبل تحول الكيان القانوني للمكلف من فرع المؤسسة كان يحاسب لدى المصلحة تقديريًا على أساس رأس المال البالغ (١٢٥,٤٠٠,٠٠٠) ريال، ولم يصرح المكلف للمصلحة عن هذه العقود باعتبارها إيرادات للأعوام السابقة؛ ولذا قامت المصلحة برفض هذا البند لعدم كفاية الأدلة المستندية.

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 بند الديون المعدومة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي كونها تمثل مبالغ لم تتمكن الشركة من تحصيلها بعد اتخاذ الاجراءات النظامية وبذل الجهد اللازم للمطالبة بها دون جدوى؛ مما أدى إلى اتخاذ قرار بتصفية الشركة وحلها نتيجة لذلك، ويضيف بأن الديون الخاصة بـ (ب) لعام ٢٠٠٩م تم شطبها بموجب اتفاقية مخالصة نهائية ودية مقابل سداد مبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال من أصل الديون البالغة (٢٥٠,١,٠٠) ريال، كما لم تتمكن الشركة من تحصيل الديون الخاصة بـ (ج) البالغة (٤,٤٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٠م بموجب الصك الصادر من المحكمة العامة بمحافظة جدة برقم (١٠٠٦٦) وتاريخ ١٤٣١/٩/٧هـ مجلد رقم (١٦/٣٣)؛ حيث إن الصك لم يلزم المؤسسة صراحة بدفع المبلغ إلى الشركة، وكذلك الحال بالنسبة للديون لدى (د) البالغة (٤,٣٠٩,٩٤٢) ريال لعام ٢٠٠٩م؛ حيث لم تتمكن الشركة من تحصيلها؛ وبالتالي قامت بشطبها من دفاتر الشركة؛ بينما ترى المصلحة أن المكلف قام بإرادته بالتنازل عن جزء من الدين الذي له لدى (ب) بمبلغ (٧٥٠,٠٠٠) ريال، ولا يعتبر المبلغ المتنازل عنه من الديون المعدومة واجبة الحسم، أما بالنسبة لمبلغ الدين الذي على مؤسسة (د) فقد ذكر المكلف أنه لم يتمكن من اتخاذ أي إجراء قانوني لتحصيل المبلغ، ولم يقدم أي مستندات أو بيانات عن هذا الدين، وتضيف بأن المكلف قدم صورة من الحكم الصادر من المحكمة العامة بجدة برقم (١٠٠٦٦) وتاريخ ١٤٣٠/٩/٧هـ المبني على الدعوى المقامة من الشركة (المكلف) ضد (ج)، وقد جاء الحكم بعدم اختصاص المحكمة العامة بجدة مكانيًا بنظر الدعوى، ولم يتطرق الحكم لموضوع الدعوى المتعلق بالدين مما ترى معه المصلحة أن هذا الحكم لا يعد نهائيًا لاعتبار الدين معدومًا؛ حيث لم يتوجه المكلف للمحكمة المختصة بنظر الدعوى مكانيًا (مكة المكرمة)؛ وبالتالي فإن المكلف يعد مقصرًا في اتخاذ الإجراءات النظامية اللازمة للمطالبة بالدين لاستيفائه، وتشير المصلحة إلى أن هذه الديون نتجت عن عقود نشأت قبل تحول الكيان القانوني للمنشأة (المكلف) من مؤسسة إلى شركة مساهمة مقفلة، كما أن فرع المؤسسة يحاسب تقديريًا لدى المصلحة على أساس رأس المال البالغ (١٢٥,٤,٠٠٠) ريال، وأن المكلف لم يصرح عن هذه العقود باعتبارها إيرادات للأعوام السابقة؛ ولذا قامت المصلحة برفض البند لعدم كفاية المستندات.

ب – برجوع اللجنة إلى الفقرة (د) من البند رقم (٣) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ المتعلقة بضوابط حسم الديون المعدومة اتضح أنها نصت على: "أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين".

جـ - برجوع اللجنة إلى المنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ، وتعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ؛ والمنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٤/٦/١هـ، وإلى البند رقم (١٦) من تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ؛ اتضح أنها جميعًا تؤكد على عدم حسم الديون المعدومة من الوعاء الزكوي ما لم تكن مؤيدة بالمستندات الثبوتية التي تؤكد مطالبة هؤلاء المدينين ورفضهم، أو مماطلتهم في سداد هذه الديون، أو صدور أحكام بالإعسار أو الإفلاس.

د – ذكرت المصلحة في مذكرة الاعتراض المرفوعة إلى اللجنة برقم (١٤٣٥/١٦/٧٢٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/١١/١٣هـ أن الديون المعدومة محل الاعتراض نشأت عن عقود قبل تحول الكيان القانوني للمكلف من مؤسسة فردية إلى شركة مساهمة سعودية مقفلة في ٢٠٠٨/٣/١١م، وأن فرع المصلحة كان "يحاسب تقديريًا لدى المصلحة على أساس رأس مال مقداره (١٢٥,٤,٠٠٠) ريال، وأن المكلف لم يصرح عن هذه العقود باعتبارها إيرادات للأعوام السابقة، وقد رد ممثل المكلف في محضر جلسة الاستماع والمناقشة بأن العقد المبرم مع (ج) نص في الفقرة (ب) من الصفحة رقم (٣) بأن الشركة تستحق نسبة (٣%) أتعاب إنجاز المشروع من إجمالي متحصلات المشروع؛ ويُعلق بأن هذه المتحصلات لم تكن معلومة إلا بعد تحويل المؤسسة إلى شركة، وقد تم التصريح عن هذه النسبة ضمن إيرادات الشركة في عام ٢٠٠٩م.

هـ – برجوع اللجنة إلى صورة العقد المؤرخ في ١٤٢٦/١١/١٢هـ المبرم بين (أ) (المكلف) و(ج)؛ اتضح أن الفقرة (ب) الخاصة بأتعاب إنجاز المشروع تنص على: "تبلغ أتعاب المشروع (٢%) من إجمالي متحصلات المشروع سواء أكانت نقدية أو عينية يتم سدادها بعد انتهاء عملية الطرح..."، وكما هو واضح من نص هذه الفقرة فإن هذه المتحصلات لم تكن معلومة ومحددة في العقد المبرم مع المؤسسة.

و – برجوع اللجنة إلى صورة صك الحكم الصادر من المحكمة العامة بمحافظة جدة برقم (١٠٠٦٦) وتاريخ ١٤٣١/٩/٧هـ (مجلد رقم ١٦/٣٣)؛ اتضح أنه ينص على: "فبناء على ما تقدم في الدعوى والإجابة؛ ولكون المؤسسة المدعى عليها يقع مركزها الرئيس في مكة المكرمة، وبناءً على المادة السادسة والثلاثين من نظام المرافعات الشرعية والتي تنص على أن الدعاوى المتعلقة بالشركات والجمعيات القائمة والمؤسسات الخاصة تقام في المحكمة التي يقع في نطاق اختصاصها وإدارتها؛ ولكون الدعوى حسب ما يظهر من أوراقها ليس لها اختصاص بفرع الشركة الموجود في مدينة جدة؛ ولجميع ذلك كله فقد حكمت بصرف النظر عن دعوى المدعي بعدم الاختصاص..."، كما ورد في ذات الحكم في الجلسة المنعقدة بتاريخ يوم الثلاثاء ١٤٣١/٩/١٤هـ أن الشركة (المكلف) بوكالة..... قررت القناعة بالحكم، واعتبر الحكم مكتسبًا للصيغة القطعية؛ ومعني ذلك -من وجهة نظر اللجنة- قبول المكلف بعدم اختصاص المحكمة العامة بمحافظة جدة لقبول الدعوى مكانيًا، وكان ينبغي أن يقوم برفع الدعوى لدى المحكمة العامة في مكة المكرمة (المحكمة الواقعة في نطاق مركز إدارة الشركة)، والمطالبة بما له من ديون على (ج)؛ وكونه لم يقم بذلك فإنه يعد مقصرًا في اتخاذ الإجراءات النظامية لاستيفاء الدين؛ خاصة وأن المبلغ يمثل ثلث رأس مال الشركة (المكلف) تقريبًا.

ز– برجوع اللجنة إلى اتفاقية المخالصة النهائية المحررة في ١٤٣٠/٤/١٥هـ الموافق ٢٠٠٩/٤/١١م بين (ب) (شركة مساهمة مقفلة) و(أ) شركة مساهمة مقفلة (المكلف)؛ اتضح أنها تنص في البند (ثانيًا) منها على: "بموجب التوقيع على هذه الاتفاقية يدفع الطرف الأول للطرف الثاني مبلغًا وقدره (٥٠٠,٠٠٠) فقط، والتي تمثل كامل قيمة مستحقات الطرف الثاني المتبقية لدى الطرف الأول الخاصة بعقد الخدمات المهنية المنصوص عليه بالتمهيد المتقدم أعلاه، ويخلي كل من الطرفين الآخر، ويبرئ ذمته من أي التزام أو مسئولية عنه من أي نوع: "مالية أو غير مالية، مالية أو مستقبلية"، كما نص البند (رابعًا) على: "من المتفق عليه بين الطرفين أن هذه مخالصة تامة ونهائية بين الطرفين، ولا يجوز لأي طرف مطالبة الطرف الآخر أو مقاضاته هو أو أي من منسوبيه أمام أي جهة قضائية داخل المملكة العربية السعودية أو خارجها بخصوص العقد موضوع المخالصة"، وقد حررت (ب) شيكًا لـ (أ) بمبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال كمخالصة نهائية بموجب الاتفاقية الموقعة بتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ المشار إليها أعلاه.

ح – طلبت الشركة من ممثل المكلف -أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- صورة من المستندات المؤيدة للمطالبة بسداد الديون محل الاعتراض، إلا أنه اعتذر عن تقديم أي مستندات أخرى غير المستندات المقدمة أثناء الجلسة التي تمت الإشارة إليها في بنود هذا القرار أعلاه.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين الآتي:

- تأييد المصلحة بإضافة الديون المعدومة (غير المؤيدة بالمستندات) لدى (ج) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٠م.

- تأييد المصلحة بإضافة الديون المعدومة (غير المؤيدة بالمستندات) لدى (د) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المكلف بعدم إضافة الديون المعدومة لدى (ب) إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.

ثانيًا: فرق خسارة مرحلة لعام ٢٠١٠م

١ – وجهة نظر المكلف:

نظرًا لقيام مصلحة الزكاة والدخل برفض حسم مبلغ الديون المعدومة خلال عام ٢٠٠٩م؛ فإن هذا أدى إلى وجود خلل في رصيد الخسائر المدورة المرحل من عام ٢٠٠٩م، حيث إن هذه المعالجة تعني ليس فقط سداد زكاة عن مبلغ الديون المعدومة خلال عام ٢٠٠٩م على الرغم من عدم تحصيله، بل أيضًا استمرار التأثير الزكوي لهذا التعديل على التزام الزكاة المستحقة لعام ٢٠١٠م، ومطالبة الشركة بسداد زكاة مرة أخرى عن أموال لم تستلمها أبدًا؛ وبالتالي لا يُستحق عليها زكاة، وانطلاقًا من تحقيق الهدف الأساس من فريضة الزكاة، واستنادًا إلى نص الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ فإن الديون التي لا يتم استلامها لا يجب عليها زكاة لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)؛ لأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها، وليس في يده شيء منها.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

لم تقم المصلحة بحسم الخسائر المدورة طبقًا للقوائم المالية والحسابات كما يطالب المكلف؛ وذلك تطبيقًا للتعميم رقم (٣/١٤٨) وتاريخ ١٤٠٨/١٢/٣٠هـ المعدل بالتعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/١/١٩هـ الذي نص على أن: "الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط المصلحة، بعد إضافة المخصصات والاحتياطات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها؛ وذلك منعًا للازدواج الزكوي".

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 قيام المصلحة بحسم الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم الخسائر المدورة؛ طبقًا للقوائم المالية والحسابات المقدمة إلى المصلحة؛ بينما ترى المصلحة أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربوط المصلحة؛ تطبيقًا للتعميم رقم (٣/١٤٨) وتاريخ ١٤٠٨/١٢/٢٠هـ المعدل بالتعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/١/١٩هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٩م اتضح أن معظم خسائر الشركة ناتجة عن ديون معدومة بمبلغ (٥،٠٥٩،٩٤٢) ريال، وعن أتعاب العضو المنتدب بمبلغ (٥،٣٨٧،٠٩٧) ريال.

جـ - برجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/١/١٩هـ؛ اتضح أنه ينص على: "أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقًا لربط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها التي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها؛ وذلك منعًا للازدواج الزكوي.

د – برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الذي قامت المصلحة بإجرائه على حسابات المكلف لعام ٢٠١٠م برقم (٢/١٣٠١/٨) وتاريخ ١٤٣٣/٢/١٤هـ اتضح أن المصلحة قامت بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٤،٠٨٨،٧٠٨) ريال.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٤،٠٨٨،٧٠٨) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٠م.

ثالثًا: مخصص خسارة استثمار لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م

١ – وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بتعديل نتائج الأعمال بمخصص الاستثمار بمبلغ (٢٨١،٢٥٠) ريال دون السماح بحسم رصيد الاستثمار، وطبقًا لتطبيق مصلحة الزكاة والدخل؛ فإنه عند تعديل نتائج الأعمال بمخصص الاستثمار فإن هذا يتطلب بالضرورة السماح بحسم رصيد الاستثمار تجنبًا لإخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

تعد المخصصات والاحتياطيات من الأموال التي تجب فيها الزكاة باعتبارها في حكم رأس المال حسبما استقر عليه، وأكده التعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، البند أولًا فقرة رقم (٤)، وذلك في حدود ما حال عليه الحول.

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 قيام المصلحة بحسم الاستثمار من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف أن المصلحة قامت بتعديل صافي الربح للعامين محل الاعتراض بمخصص الاستثمار بمبلغ (٢٨١،٢٥٠) ريال على التوالي، ولم تحسم رصيد الاستثمار من الوعاء الزكوي؛ بينما ترى المصلحة أن المخصصات والاحتياطيات تعتبر من الأموال التي تجب فيها الزكاة مثلها مثل رأس المال طبقًا للتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ البند (أولًا) فقرة رقم (٤)، وفي حدود ما حال عليه الحول.

ب – برجوع اللجنة إلى أصل اعتراض المكلف على ربط المصلحة على حساباته لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٣٠) وتاريخ ١٤٣٣/٣/٢٩هـ؛ اتضح أن اعتراض المكلف يكمن في المطالبة بحسم رصيد الاستثمار للعامين محل الاعتراض، وليس مخصص الاستثمار كما ذكرت المصلحة.

جـ - برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي رقم (٢/١٣٠١/٨) وتاريخ ١٤٣٣/٢/١٤هـ الذي قامت بإجرائه المصلحة على حسابات المكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ اتضح أنها قامت بإضافة مخصص خسارة استثمار إلى الوعاء الزكوي للمكلف بمبلغ (٢٨١،٢٥٠) ريال للعامين محل الاعتراض دون أن تحسم رصيد الاستثمار.

د – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م اتضح أن رصيد الاستثمار بلغ (٢٨١،٢٥٠) ريال لعام ٢٠٠٩م وصفرًا لعام ٢٠١٠م.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف بحسم رصيد الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.

رابعًا: مصاريف أخرى لعام ٢٠٠٩م

١ – وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف توجب حسم مصاريف الصحف والمجلات، والإجازات وتذاكر السفر المستحقة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

٢ – وجهة نظر المصلحة:

ويتكون هذا البند من المصروفات التالية:

البيان	المبالغ بالريال السعودي

صحف ومجلات	٢٢،٧٤٩
إجازات مستحقة	٢٢،٥٥٨
تذاكر سفر مستحقة	٢٠،١٨٩

فيما يخص بند الصحف والمجلات فإنها ليست من المصاريف اللازمة والضرورية للنشاط، وليست متعلقة بتحقيق الإيرادات؛ وعليه يكون مصروفًا غير نظامي طبقًا للمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٩هـ، ورقم (٣) لعام ١٣٨٩هـ ثم إن مجرد حدوث واقعة الصرف لا تعني قبول المصروف زكويًا، أما بندا إجازات وتذاكر سفر مستحقة فهي تمثل المستحق للموظفين عن إجازتهم السنوية التي لم يتم الحصول عليها حتى نهاية العام المالي؛ وبالتالي بقاء تلك المبالغ وعدم خروجها عن ذمة الشركة وحولان الحول عليها، وكون الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة والتذاكر إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، ولا يتمتع الموظف بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل؛ وبذلك يمكن اعتبار رصيد إجازات وتذاكر سفر مستحقة مصروفًا معلقًا على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية، وهذا المبلغ المستحق هو مصروف محتمل فهو في حكم المخصصات مثله مثل مكافأة نهاية الخدمة؛ لذا قامت المصلحة بإضافة رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي على اعتبارها مخصصات تم استقطاعها من أرباح سنوات تكوينها دون أن تدفع، وإن تغيرت تسميتها إلى مصروفات مستحقة؛ وذلك وفقًا لتعميم المصلحة رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ البند أولًا فقرة رقم (٤)، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية؛ منها القرار الاستئنافي رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ، والقرار الاستئنافي رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ.

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 للمصاريف الأخرى من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم هذه المصروفات (صحف ومجلات، وإجازات وتذاكر سفر مستحقة)؛ بينما ترى المصلحة أن المصاريف المدفوعة للصحف والمجلات ليست من المصاريف اللازمة والضرورية للنشاط، وليست متعلقة بتحقيق الإيرادات، وكذلك الحال بالنسبة لبندي الإجازات وتذاكر السفر المستحقة فهي تمثل المستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية التي لم يتم الحصول عليها حتي نهاية العام؛ وبالتالي لم تخرج عن ذمة الشركة مما يوجب إخراج زكاتها تطبيقًا لتعميم المصلحة رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وللمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٩هـ، ورقم (٣) لعام ١٣٨٩هـ.

ب – ترى اللجنة أن المصاريف التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي المصاريف الضرورية واللازمة لممارسة النشاط، وأن تكون فعلية ومؤيدة بالمستندات.

جـ - ترى اللجنة أن بند الإجازات وتذاكر السفر المستحقة لعام ٢٠٠٩م، تنطبق عليها الفقرة رقم (٤) من البند (أولًا) من التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وقد تأيد ذلك بالقرار الاستئنافي رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ المصادق عليها بالخطاب الوزاري رقم (٥٧٥٢/١) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ باعتبار أن الإجازات المستحقة تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة ما يستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية، وأن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، مما يؤكد أن هذه المبالغ المحجوزة وبغض النظر عن تسميتها مخصصًا أو مصروفًا مستحقًا معلقة على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية. وهو ما أخذت به اللجنة، وأكدته مرارًا في قرارات سابقة.

د – برجوع اللجنة إلى حكم ديوان المظالم رقم (١٦٤/د/إ/٥) لعام ١٤٣٠هـ اتضح أنه تضمن تكييف بند الإجازات المستحقة فقهيًا باعتباره أمانة ووديعة لدى الشركة، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالمال أمانة لديه، وترى اللجنة -مع احترامها للرأي الذي انتهى إليه حكم ديوان المظالم- أن هذا الرأي فيه نظر؛ ذلك أن تذاكر السفر المستحقة وقبلها بند الإجازات المستحقة ليست أمانة للعامل لدى رب العمل، ولا تقاس على الأمانات بحال؛ ذلك أن التذاكر المستحقة ومثلها الإجازات المستحقة هما بمثابة الأجرة المستحقة، والتكييف الفقهي لهما أنهما عبارة عن ديون مستحقة لدى صاحب العمل، وفرق بين الدين المستحق والوديعة (الأمانة)؛ حيث بإمكان صاحب العمل في حالة اعتبار الأجرة المستحقة دين التصرف في مبلغ الدين كونه لا زال تحت ملكه وفي ذمته، بينما لا يجوز للأمين أن يتصرف في المبلغ الأمانة؛ وبالتالي تجب الزكاة على صاحب العمل في الحالة الأولى، ولا تجب على الأمين في الحالة الثانية، بل على صاحب المال، ثم إن أصل الأمانة مبلغ يدفعه صاحبه إلى الأمين بداية بينما الأجرة المستحقة مترتبة على عمل قام به الأجير (العامل)، هذا بالإضافة إلى أن مبلغ التذاكر والإجازات المستحقة لا يعتبران دينًا في ذمة صاحب العمل (الشركة) إلا بعد أن يتمتع الموظف بإجازته فهو مصروف معلق على شرط تمتع الموظف بإجازته السنوية، وإذا قيل بأن مصروف التذاكر دين على صاحب العمل فإنه لا يستحق إلا بعد حصول سببه وهو إجازة العامل؛ وعليه فإن من تلزمه زكاته هو صاحب العمل؛ كونه يستطيع أن يتصرف في ذلك المبلغ باعتباره مملوكًا له، وحال الحول وهو لا زال في ذمته وتحت تصرفه.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم المصاريف الأخرى من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

القرار

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

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٣٠) وتاريخ ١٤٣٣/٣/٢٩هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفةٍ خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١ – تأييد المصلحة بإضافة الديون المعدومة (غير المؤيدة بالمستندات) لدى (ج) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٠م.

- تأييد المصلحة بإضافة الديون المعدومة (غير المؤيدة بالمستندات) لدى (د) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

- تأييد المكلف بعدم إضافة الديون المعدومة لدى (ب) إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.

٢ – تأييد المصلحة بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٤،٠٨٨،٧٠٨) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٠م.

٣ – تأييد المكلف بحسم رصيد الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٩م.

٤ – تأييد المصلحة في عدم حسم المصاريف الأخرى من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

وذلك كله وفقًا للحيثيات الواردة في القرار

ثالثًا: 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 مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوي الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار؛ على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق،،،