(القرار رقم (٩/٣٤) الصادر في عام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٤٣٥/٢٢/٣١٠١) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٣هـ

على الربط الزكوي للأعوام من٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٧/٩/١٦هـ انعقدت – بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة – لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/	رئيسًا
الدكتور/	عضوًا
الدكتور/ ...	عضوًا
الأستاذ/	عضوًا
الأستاذ/	سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٧/٧/١٣هـ كل من:.....، بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/٤٢١٠) وتاريخ ١٤٣٧/٦/١٨ه، ومثل المكلف:.....، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤٢/١٢/٢هـ، وبموجب شهادة مزاولة مهنة رقم (٤٠)، وتفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٧/٧/١١هـ، المصادق من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/١٢ه.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، 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:

قبول الاعتراض الوارد إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٣١٠١) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٣هـ من الناحية الشكلية: لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

الناحية الموضوعية:

أولًا: أطراف ذات علاقة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــــــان	المبالغ بالريال السعودي				
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	المجموع
المصنع (ب)	-	-	-	٧٠،٨٩٢	٧٠،٨٩٢
شركة (ج)	-	-	٣٢٧،٢٤٢	٥١٥،٣٢٦	٨٤٢،٥٦٩
(د)	-	٢٥٠،٠٠٠	٩،٣١٤،٣٨٧	٢٨،٩٧٩،١٣٥	٣٨،٥٤٢،٥٢٢
شركة (ه)	٣٨،٤١٦،٧٤٣	٣٣،٩٠٤،٧١٠	١،٣٩١،١٢٨	-	٧٣،٧١٣،٥٨١
المجموع	**٣٨،٤١٦،٧٤٣**	**٣٤،١٥٤،٧١٠**	**١١،٠٣٢،٧٥٨**	**٢٩،٥٦٥،٣٥٣**	**١١٢،١٦٩،٥٦٤**

يعترض المكلف على أرصدة الأطراف ذات العلاقة المضافة إلى وعاء الزكاة للأعوام المذكورة للأسباب التالية: أن الرصيد الخاص بشركة (ه) نشأ خلال عام ٢٠٠٧م؛ وبالتالي لم يحل عليه الحول علمًا بأنه مول استثمارات عقارية لم توافق الهيئة على حسمها من وعاء الزكاة للعام المذكور؛ وعليه إذا ما أضيف الرصيد أعلاه إلى وعاء الزكاة يجب أن يحسم ما يقابله من استثمارات عقارية ضمن الرصيد البالغ (١٠٨،٨٢٩،٠١٨) ريالًا، ومبلغ (٤٧،١١٠،٩٠٨) ريالات، ومبلغ (١،٣٩١،١٢٨) ريالًا للأعوام من ٢٠٠٧م إلى٢٠٠٩م لم توافق الهيئة على حسمه من الوعاء المذكور، أما بالنسبة لرصيد شركة (د)؛ فكان بمبلغ (٢٥٠،٠٠٠) ريال، ومبلغ (٩،٠٦٤،٣٨٧) ريالًا، وبمبلغ (١٩،٦٦٤،٧٤٨) ريالًا للأعوام من ٢٠٠٨م إلى٢٠١٠م على التوالي، بينما بلغ رصيد شركة (ج) (٣٢٧،٢٤٣) ريالًا، و (١٨٨،٠٨٣) ريالًا لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م على التوالي، ونشأ رصيد المصنع (ب) البالغ (٧٠،٨٩٢) خلال الأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م: كما أنه لم يستخدم في تمويل أصول ثابتة أو استثمارات؛ وبالتالي لا يخضع للزكاة لعدم حولان الحول عليه.

٢- وجهة نظر الهيئة:

البيـــــــان	المبالغ بالريـال السعودي			
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
إجمالي البند	٣٨،٤١٦،٧٤٣	٣٤،١٥٤،٧١٠	١١،٠٣٢،٧٥٨	٢٢،٧٤٤،٧٥٢
قيمة الزكاة	٩٦٠،٤١٩	٨٥٣،٨٦٨	٢٧٥،٨١٩	٥٦٨،٦١٩

أضافت الهيئة رصيد أطراف ذات علاقة لمقابلة الإضافات التي تمت على الأصول الثابتة خلال عام ٢٠٠٧م؛ حيث بلغت قيمة الإضافات على الأصول الثابتة من واقع قائمة التدفقات النقدية من مبلغ (١٠٦،٨٢٣،٠٦٩) ريالًا، ونظرًا لعدم تقديم المكلف

بالمستندات التي تثبت طبيعة وأسباب نشوء هذا الرصيد، والحركة التي تمت عليه خلال الأعوام اللاحقة؛ فقد تم إضافة هذا الرصيد الذي يمثل أحد مصادر التمويل للمنشأة إذ لا يمكن عمليًا التفرقة بين مصادر التمويل الداخلية والخارجية، وتمت الإضافة للوعاء تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ في إجابة السؤال الثاني، خاصة وأن الشركة أوضحت في الاعتراض المقدم منها أنه استخدم في تمويل استثمارات عقارية، وهو إجراء مؤيد بعدة قرارات استئنافية منها: القرار رقم (١٢٤٥)، والقرار رقم (١٢٩١) لعام ١٤٣٤هـ.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة أطراف ذات علاقة (تمويل أصول ثابتة) بمبلغ (٣٨،٤١٦،٧٤٣) ريالًا، ومبلغ (٣٤،١٥٤،٧١٠) ريالات، ومبلغ (١١،٠٣٢،٧٥٨) ريالًا، ومبلغ (٢٢،٧٤٤،٧٥٣) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م على التوالي؛ حيث يرى المكلف أن الأرصدة الخاصة بشركة (ه) مقابل استثمارات عقارية لم توافق الهيئة على حسمها من وعاء الزكاة، وأما أرصدة شركة (د)، وشركة (ج)، والمصنع (ب) فلم يحل عليها الحول، ولم تستخدم في تمويل أصول ثابتة أو استثمارات بينما ترى الهيئة أنها أضافت رصيد أطراف ذات علاقة لمقابلة الإضافات التي تمت على الأصول الثابتة خلال عام ٢٠٠٧م؛ حيث بلغت قيمة الإضافات على الأصول الثابتة من واقع قائمة التدفقات النقدية مبلغ (١٠٦،٨٢٣،٠٦٩) ريالًا، ولعدم تقديم المكلف المستندات التي تثبت طبيعة وأسباب نشوء هذا الرصيد والحركة التي تمت عليه خلال الأعوام اللاحقة؛ فقد تم إضافة هذا الرصيد الذي يمثل أحد مصادر التمويل للمنشأة إلى الوعاء الزكوي، إذ لا يمكن عمليًا التفرقة بين مصادر التمويل الداخلية والخارجية، وتمت الإضافة للوعاء تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ (إجابة السؤال الثاني)، وتضيف أن الشركة أوضحت في الاعتراض المقدم منها أن هذا الرصيد استخدم في تمويل استثمارات عقارية، وهو إجراء مؤيد بعدة قرارات استئنافية؛ منها: القرارين: رقم (١٢٤٥)، ورقم (١٢٩١) لعام ١٤٣٤هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ المتمثلة في مستخرج من الحاسب بحركة أطراف ذات علاقة، وأسباب دائنيتها؛ اتضح أن أرصدة آخر المدة كما في ١٢/٣١ كالآتي:

الشركـة	المبالغ بالريال السعودي				أسبـاب الدائنية
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	
شركة (ه)	٣٨،٤١٦،٧٤٣	٣٣،٩٠٤،٧١٠	١،٣٩١،١٢٨	-	تمويل من شركة شقيقة لشراء أصول
شركة (د)	-	٢٥٠،٠٠٠	٢١،٠٢٦،٣٨٢	٢٨،٩٧٩،١٣٥	شراء سيارات وشقق بمدينة الملك عبد الله الاقتصادية
شرك (ج)	-	-	٣٢٧،٢٤٣	٥١٥،٣٢٦	تصاميم وبناء مطعم
المصنع (ب)	-	-	-	٧٠،٨٩٢	تصاميم وبناء غرف داخل المصنع

الإجمالي	٣٨،٤١٦،٧٤٣	٣٤،١٥٤،٧١٠	٢٢،٧٤٤،٧٥٣	٢٩،٥٦٥،٣٥٣	

جـ - ترى اللجنة أن لا فرق بين القرض وبقية مصادر الأموال الأخرى لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عيها الحول للزكاة الشرعية سواء مولت عروض قنية، أو عروض تجارة، أو استخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة، كما ترى اللجنة أن لا فرق بين من يقترض النقود لاستخدامها في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة؛ مما ترى معه اللجنة تكييف مبالغ الأطراف ذات العلاقة على اعتبارها ديونًا حال عليها الحول وهى في ملكية الشركة، ولم تخرج عن ذمتها.

د – ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقترض لا يخضع للزكاة؛ بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقترض على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقترض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله، وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

هـ - برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ اتضح أنها نصت في البند الخامس منها على: " أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودًا أو عروض تجارة أو من أي منهما"، كما نصت الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ على: "... وأما المقترض وهو آخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته"، ونصت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إجابة السؤال الثاني على:" ما تأخذه الشركة من مال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

* - أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت في الزكاة.

* - أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

* - أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتباره ما آل إليه ويزكى بتقييمه في نهاية الحول".

و- برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي جاءت ردًا 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 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".

ز- كما هو واضح فإن الفتاوى الأربع المشار إليها أعلاه لم تنص على إعفاء كل القروض وما في حكمها من الزكاة بل أكدت على أن ما استخدم في تمويل الأصول الثابتة هو الذي لا يخضع للزكاة، أما ما استخدم في تمويل النشاط الجاري فإنه يعتبر من عروض التجارة، وتجب الزكاة فيه باعتبار ما آل إليه؛ ومعنى ذلك أن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي سواء مولت أصولًا ثابتة أو متداولة ما دامت في ملكية المكلف (المقترض) التامة، أما الأقساط حالة الأجل يوم الوجوب أو قبله فإنها تحسم من الوعاء الزكوي في ميزانية المقترض، ويزكيها المقرض (الدائن) بحسب حال المدين (مليئًا أو غير ملئي، معسر أو مماطل).

وبناءً على ما سبق: رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في إضافة أطراف بند ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

ثانيًا: قروض قصيرة الأجل لعام ٢٠٠٧م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــــــان	المبالغ بالريال السعودي
	٢٠٠٧م
البنك (و)	٢،٨٣١،٧٢٧
البنك (ز)	٢٦،٠٠٠،٠٠٠
المجموع	**٢٨،٨٣١،٧٢٧**

أضافت الهيئة مبلغ (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال إلى وعاء الزكاة كقرض قصير الأجل حال عليه الحول باعتباره ضمن مكونات رصيد آخر المدة البالغ (٢٨،٨٣١،٧٢٧) ريالًا، ويعترض المكلف على هذا الإجراء بسبب أن رصيد آخر المدة البالغ (٢٨،٨٣١،٧٢٧) ريالًا لا يشمل الرصيد المضاف إلى وعاء الزكاة؛ كون القرضين من البنك (و) والبنك (ز) الموضحين أعلاه يمثلان قرضان جديدان تم سحبهما خلال العام، وبالتالي لا يوجد رصيد قروض قصيرة الأجل حال عليه الحول حتى يضاف لوعاء الزكاة.

٢- وجهة نظر الهيئة:

حسب الإيضاح رقم (٩) حول الحسابات فإن هذا البند يمثل الجزء المتداول من القرض طويل الأجل؛ وبالتالي فإنه استنادًا على الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ تم إضافة رصيد أول المدة لحولان الحول عليه.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة قروض قصيرة الأجل بمبلغ (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م؛ حيث يرى المكلف أن رصيد آخر المدة البالغ (٢٨،٨٣١،٧٢٧) ريالًا، لا يشمل الرصيد المضاف إلى وعاء الزكاة كون القرضين من البنك (و) والبنك (ز) البالغة (٢،٨٣١،٧٢٧) ريالًا و (٢٦،٠٠٠،٠٠٠) ريال على التوالي يمثلان قرضان جديدان تم سحبهما خلال العام، ولم يحل عليهما الحول. بينما ترى الهيئة أنه حسب الإيضاح رقم (٩) حول القوائم المالية فإن هذا البند يمثل الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل، واستنادًا إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ فقد تم إضافة رصيد أول المدة لحولان الحول عليه.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ المتمثلة في مستخرج من الحاسب الآلي بحركة القروض قصير الأجل لعام ٢٠٠٧م؛ اتضح الآتي:

البنك	المبالغ بالريال السعودي			
	رصيد ١/١	المسدد خلال العام (مدين)	المستلم خلال العام (دائن)	رصيد ١٢/٣١

(ح)	صفر	صفر	صفر	صفر
البنك (و)	صفر	صفر	٢،٨٣١،٧٢٧	٢،٨٣١،٧٢٧
البنك (ز)	صفر	صفر	٢٦،٠٠٠،٠٠٠	٢٦،٠٠٠،٠٠٠
الإجمـالي	صفر	صفر	٢٨،٨٣١،٧٢٧	٢٨،٨٣١،٧٢٧

جـ - ذكر ممثل المكلف في مذكرته المؤرخة في ١٤٣٧/٧/١٣هـ - المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – في الفقرة رقم (٢) ما نصه:"... وأما ما ورد بمذكرة الإدارة القانونية فهو غير صحيح حيث أنه بالرجوع إلى القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م يتضح أن مبلغ (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال يمثل الرصيد القائم في ٢٠٠٦/١٢/٣١م الذي اعتقدت الهيئة خطأ أنه مرحل لعام ٢٠٠٧م".

د – برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٧م – قائمة المركز المالي – اتضح أن رصيد القروض قصيرة الأجل كما في ٢٠٠٧/١٢/٣١م بلغ (٢٨،٨٣١،٧٢٧) ريالًا كما بلغ الرصيد كما في ٢٠٠٦/١٢/٣١م (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال.

هـ - ترى اللجنة أن لا فرق بين القرض وبقية مصادر الأموال الأخرى لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عليها الحول للزكاة الشرعية سواء مولت عروض قنية، أو عروض تجارة، أو استخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة، كما ترى اللجنة أن لا فرق بين من يقترض النقود لاستخدامها في تمول عروض قنية أو عروض تجارة، وبين من يشترى البضاعة أو الخدمة بالأجل الطويل؛ مما ترى معه اللجنة تكييف القروض قصيرة الأجل باعتبارها ديونًا حال عليها الحول، وهى في ملكية الشركة، ولم تخرج عن ذمتها.

و- ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقترض لا يخضع للزكاة؛ بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقترض على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقترض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله. وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

ز- برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ اتضح أنها نصت في البند الخامس منها على:" أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودًا أو عروض تجارة أو من أي منهما"، كما نصت الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ على:"... وأما المقترض وهو آخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته"، ونصت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إجابة السؤال الثاني على: " ما تأخذه الشركة من مال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

* - أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجب في الزكاة.

* - أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

* - أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتباره ما آل إليه ويزكى بتقييمه في نهاية الحول".

ح – برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، التي جاءت ردًا 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 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".

ط – كما هو واضح فإن الفتاوى الأربع المشار إليها أعلاه لم تنص على إعفاء كل القروض وما في حكمها من الزكاة بل أكدت على أن ما استخدم في تمويل الأصول الثابتة هو الذي لا يخضع للزكاة، أما ما استخدم في تمويل النشاط الجاري فإنه يعتبر من عروض التجارة، وتجب الزكاة فيه باعتبار ما آل إليه؛ ومعنى ذلك أن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي سواء مولت أصولًا ثابتة أو متداولة ما دامت في ملكية المكلف (المقترض) التامة، أما الأقساط حالة الأجل يوم الوجوب أو قبله فإنها تحسم من الوعاء الزكوي في ميزانية المقترض، ويزكيها المقرض (الدائن) بحسب حال المدين (مليئًا أو غير ملئي، معسر أو مماطل).

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل بمبلغ (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

ثالثًا: الأراضي غير المحسومة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــــــــان	المبالغ بالريال السعودي				
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	المجموع
أرض (ي)/ مكة/ صك رقم	١٣،١٩٤،٨٦٧	١٤،٠٧٣،٣١٢	١٤،٠٧٣،٣١٢	١٤،٠٧٣،٣١٢	٥٥،٤١٤،٨٠٣
أرض (ط)/ جدة/ صك رقم	٨٥،٠٠٠،٠٠٠	٨٥،٠٠٠،٠٠٠	٨٥،٠٠٠،٠٠٠	٨٥،٠٠٠،٠٠٠	٣٤٠،٠٠٠،٠٠٠
المجموع	٩٨،١٩٤،٨٦٧	٩٩،٠٧٣،٣١٢	٩٩،٠٧٣،٣١٢	٩٩،٠٧٣،٣١٢	٣٩٥،٤١٤،٨٠٣
الحساب الجاري للشريك	١٥٨،٧٠٣،٦٢٤	١٠٦،٨٣١،٥٥٨	١٠٦،٨٣١،٥٥٨	١٠٠،٩٨٢،٠٦٣	٤٧٣،٣٤٨،٨٠٣

لم تقم الهيئة بحسم قيمة الأراض أعلاه من وعاء الزكاة للأعوام المذكورة باعتبارها مسجلة باسم الشريك .....في(٥) ، ويعترض المكلف على هذا الإجراء؛ حيث ورد في تعميم الهيئة رقم (١/٣٥) البند رقم (١٨) أن الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء تحسم من وعاء الزكاة إذا كان الحساب الجاري لنفس الشريك يغطي كامل قيمتها وإذا كان لا يغطي إلا جزءًا من تلك القيمة تحسم قيمة الأراضي في حدود ذلك الجزء؛ وبناءً عليه وحيث إن الأراضي الموضحة أعلاه مستغلة في نشاط الشركة، وأن الحساب الجاري الدائن للشريك ..... يغطي قيمتها كما هو موضح أعلاه، وأن ذلك الحساب الجاري قد أضيف لوعاء الزكاة لجميع الأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م فإنه يصبح لزامًا على الهيئة أن تحسم قيمة الأراضي مقابل رصيد الحساب الجاري المضاف للوعاء وألا تكون الهيئة قد أخضعت للزكاة أصل قنية لا تجب فيه الزكاة؛ وهو أمر مخالف للأصول والأحكام الشرعية، ويؤدي إلى أن يدفع المكلف زكاة أكثر مما هو متوجب شرعًا.

٢- وجهة نظر الهيئة:

البيـــــان	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
إجمالي البند	٩٨،١٩٤،٨٦٧	٩٩،٠٧٣،٣١٢	٩٩،٠٧٣،٣١٢	٩٩،٠٧٣،٣١٢
قيمة الزكاة	٢،٤٥٤،٨٧٢	٢،٤٧٦،٨٣٣	٢،٤٧٦،٨٣٣	٢،٤٧٦،٨٣٣

الأراضي محل الاعتراض غير مسجلة باسم الشركة بل مسجلة باسم الشريك حسب ما تضمنه اعتراض المكلف (نصًا)، وما يطالب به المكلف استنادًا على التعميم رقم (١/٣٥) فقرة رقم (١٨) بحسم تلك الأراضي في حدود الحساب الجاري للشريك المسجلة باسمه مردود عليه بأن ذلك يتم إذا كان الحساب الجاري هو مصدر تمويل هذه الأراضي، ويتضح من خلال حسابات المكلف أن ما حدث هو خلاف ذلك حيث لم تتم أي إضافة على الحساب الجاري لمقابلة إضافة هذه الأراضي التي تمت خلال عام ٢٠٠٧م بل حدث انخفاض في الحساب الجاري خلال العام المذكور، وهو ما يعني أنه لم يكن مطلقًا هو مصدر التمويل لهذه الأراضي، بالإضافة إلى أن عدم حسم الأراضي المسجلة باسم الشريك إجراء مؤيد من اللجنة الاستئنافية بموجب قرارها رقم (١٤٥٣) لعام ١٤٣٥هـ: وبالتالي فإن الهيئة تتمسك بصحة معالجتها برفض اعتماد حسم هذه الأراضي من الوعاء الزكوي.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم قيام الهيئة بحسم الأراضي المسجلة باسم الشريك..... في (٥) بمبلغ (٩٨،١٩٤،٨٦٧) ريالًا، ومبلغ (٩٩،٠٧٣،٣١٢) ريالًا، ومبلغ (٩٩،٧٣،٣١٢) ريالًا، ومبلغ (٩٩،٠٧٣،٣١٢) ريالًا من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م على التوالي؛ حيث يرى المكلف أن تعميم الهيئة رقم (١/٣٥) البند رقم (١٨) تضمن أن الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء تحسم من وعاء الزكاة إذا كان الحساب الجاري لنفس الشريك يغطي كامل قيمتها، وإذا كان لا يغطي إلا جزء من تلك القيمة فتحسم قيمة الأراضي في حدود ذلك الجزء ويضيف بأن الأراضي مستغلة في نشاط الشركة، وأن الجاري الدائن للشريك..... في (٥) يغطي قيمتها. بينما ترى الهيئة أن ما يطالب به المكلف استنادًا على التعميم (رقم ١/٣٥) فقرة رقم (١٨) بحسم تلك الأراضي في حدود الحساب الجاري للشريك المسجلة باسمه مردود عليه بأن ذلك يتم إذا كان الحساب الجاري هو مصدر تمويل هذه الأراضي، ويتضح من خلال حسابات المكلف أن ما حدث هو خلاف ذلك؛ حيث لم تتم أي إضافة على الحساب الجاري لمقابلة إضافة هذه الأراضي التي تمت خلال عام ٢٠٠٧م بل حدث انخفاض في الحساب الجاري خلال العام المذكور؛ وهو ما يعني أنه لم يكن مطلقًا هو مصدر التمويل لهذه الأراضي، وتضيف بأنها تستند إلى القرار الاستئنافي رقم (١٤٥٣) لعام ١٤٣٥هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ المتمثلة في بيان تحليلي بالأراضي، وصور الصكوك الخاصة بها؛ اتضح أن أرض (ط) صك رقم (٢١٥٧) انتقلت ملكيتها إلى الشركة في ١٤٢٩/٢/١٨هـ الموافق ٢٠٠٨/٢/٢٦م بمبلغ (٨٥،٠٠٠،٠٠٠) ريال، وأما أرض (ي) – مكة – صك رقم (٢/٢٨٣/٢٨٤) فلا زالت مسجلة باسم الشريك ..... في (٥) ولم تنتقل ملكيتها إلى الشركة وقيمتها (١٣،١٩٤،٨٦٧) ريالًا.

جـ - برجوع اللجنة إلى البند رقم (١٨) من تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ اتضح أنه نص على: "تقرر المصلحة (الهيئة) استمرار العمل بالتعليمات الخاصة بعدم حسم قيمة الأراضي المسجلة باسم الشركاء من وعاء الزكاة

باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة؛ مع ملاحظة الحالات التالية: إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة، وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة تحسم من الوعاء إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها، وتحسم من الوعاء بالكامل، أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود الحساب الجاري الدائن".

د- برجوع اللجنة إلى خطاب المصلحة رقم (١/١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٢/٢١هـ ؛ اتضح أنه قد نص في البند رقم (٣) على: "فيما يختص بمدى جواز حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء: نفيدكم أن ما جاء بالتعميم رقم (١/٣٥) البند رقم (١٨) من استثناء الأراضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال أو وجود جاري دائن للشريك يغطي قيمة الأرض لا يتعارض مع ما جاء بالخطاب الوزاري رقم (٢٧٥٢/١٧) وتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ (لأنه في هاتين الحالتين ليس للأرض أي أثر على الوعاء الزكوي، ولا يوجد شبهة تهرب)، وفيما عدا ذلك من حالات نؤكد على عدم حسم الأراضي ما لم تكن مسجلة باسم الشركة، مع العلم بأنه بعد العرض على معالي الوزير بهذا الخصوص صدر خطاب معاليه رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ١٤١٥/١١/٢٤هـ الذي أكد على عدم حسم الأراضي غير المسجلة باسم الشركة، وإحالة جميع الاعتراضات في هذا الموضوع إلى اللجنة الزكوية".

هـ - برجوع اللجنة إلى الخطاب الوزاري رقم (١٧٥٢/١٧) وتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ، والخطاب الوزاري رقم (٣٦١٧/١٧) وتاريخ ١٤١٢/٥/١٣هـ، والخطاب الوزاري رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ١٤١٥/١١/٢٤هـ، والخطاب الوزاري رقم (٧٣٩٢/١) وتاريخ ١٤٢١/٦/١٥هـ المصادق على القرار الاستئنافي رقم (٢٨٧) لعام ١٤٢١هـ، والخطاب الوزاري رقم (٢١٣٤/١) وتاريخ ١٤٢٣/٢/١٤هـ المصادق على القرار الاستئنافي رقم (٤٠٩) لعام ١٤٢٣هـ، والقرار الاستئنافي رقم (٥٩٦) لعام ١٤٢٦هـ؛ يتضح أنها جميعها تؤكد على عدم حسم الأصول من الوعاء الزكوي ما لم تكن موثقة لدى جهات الاختصاص حسب الأصول النظامية. ومسجلة باسم الشركة حتى ولو قيدت هذه الأصول ضمن أصول الشركة دفتريًا.

و- بناءً على ما ذكر أعلاه فإن الأصول الثابتة وما في حكمها لا تحسم من الوعاء الزكوي إلا ما كان منها مسجلًا باسم الشركة فقط، أو كان للشريك المسجلة باسمه هذه الأصول حساب جار يغطيها.

ز- برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ المتمثلة في مستخرج من الحاسب الآلي بحركة الحساب الجاري للشريك..... في (٥) اتضح أن رصيد الحساب كما في ١٢/٣١ جاء دائنًا بمبلغ (١٥٨،٧٠٣،٦٢٤) ريالًا، ومبلغ (١٠٦،٨٣١،٥٥٨) ريالًا، ومبلغ (١٠٦،٨٣١،٥٥٨) ريالًا، ومبلغ (١٠٠،٩٨٢،٠٦٣) ريالًا، للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م على التوالي.

وبناءً على ما سبق: رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم الأراضي – محل الاعتراض – من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

رابعًا: الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــــان	المبالغ بالريال السعودي				
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	المجموع
الاستثمـارات	١٠٨،٨٢٩،٠١٨	٤٧،١١٠،٩٠٨	٤٨،٩٢٩،٠٥١	٥٢،١٤٦،٩٠٤	٢٥٧،٠١٥،٨٠١

يعترض المكلف على عدم حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة للأعوام المذكورة بحجة أن هذه الاستثمارات قد مولت أساسًا من القروض البنكية التي تم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؛ وبالتالي يجب أن يتم حسم ما يقابلها من استثمارات طويلة الأجل، كذلك فإن هذه الاستثمارات تعتبر من أصول القنية التي لا تجب فيها الزكاة أصلًا؛ وبالتالي إذا ما أضيف التمويل مقابلها دون حسمها فإن ذلك يؤدي إلى إخضاعها للزكاة، وهو أمر لا يجوز شرعًا.

٢- وجهة نظر الهيئة:

البيـــــان	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
إجمالي البند	١٠٨،٨٢٩،٠١٨	٤٧،١١٠،٩٠٨	٤٨,٩٢٩،٠٥١	٥٢،١٤٦،٩٠٤
قيمة الزكاة	٢،٧٢٠،٧٢٥	١،١٧٧،٧٧٣	١،٢٢٣،٢٢٦	١،٣٠٣،٦٧٣

ورد ضمن الإيضاحات حول الحسابات إيضاح رقم (٨) ما نصه: " تتمثل الاستثمارات الظاهرة في قائمة المركز المالي في أراضٍ مشتراة بغرض إعادة بيعها لتحقيق أرباح وهى مسجلة باسم أحد الشركاء"؛ وبناءً على ذلك فإنه لا يمكن حسم هذه الاستثمارات نظرًا لأن هذه الأراضي مسجلة باسم الشريك، وليس باسم الشركة، وإنها تمثل أصولًا متداولة حسب ما تضمنه الإيضاح وليست عروض قنية؛ وبناءً عليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها بعدم حسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ (إجابة السؤال الأول)، واستنادًا إلى الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ،... تأيد إجراء الهيئة بعدد من القرارات الاستئنافية منها: القرار الاستئنافي المذكور في البند الثالث، وكذلك القرار رقم (١٣٤٦) لعام ١٤٣٥هـ.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم قيام الهيئة بحسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف أن هذه الاستثمارات قد مولت أساسًا من القروض البنكية التي أضافتها الهيئة للوعاء؛ وبالتالي يجب أن يتم حسم ما يقابلها من استثمارات طويلة الأجل، ويضيف أن هذه الاستثمارات تعتبر من أصول القنية التي لا يجب فيها الزكاة بينما ترى الهيئة أن الاستثمارات تتمثل في أراضٍ مشتراة بغرض إعادة بيعها لتحقيق أرباح، وهى مسجلة باسم أحد الشركاء طبقًا لما نص عليه الإيضاح رقم (٨)؛ وبالتالي لا يمكن حسم هذه الاستثمارات لأن هذه الأراضي غير مسجلة باسم الشركة، كما أنها تمثل أصولًا متداولة حسب ما تضمنه الإيضاح، وليس عروض قنية استنادًا إلى الفتوى الشرعية رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ (إجابة السؤال الأول)، وكذلك الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ, وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٣٤٦) لعام ١٤٣٥هـ.

ب - برجوع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٨) بالقوائم المالية للشركة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠٠٩م اتضح أنه ينص على: "تتمثل الاستثمارات الظاهرة في قائمة المركز المالي في عقارات (أراضي) مشتراة بغرض إعادة بيعها لتحقيق أرباح، وهى مسجلة باسم أحد الشركاء".

جـ - برجوع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٧) بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠١٠م الخاص بالاستثمارات اتضح أنها عبارة عن أراضٍ مشتراة بغرض البيع بمبلغ (٥٢،١٤٦،٩٠٤) ريال، وعقارات بمبلغ (١٦،٠٠٦،٣٩٩) ريالًا، وأنها مشتراه بغرض إعادة بيعها لتحقيق أرباح، ومسجلة باسم أحد الشركاء.

د – طلبت اللجنة من ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – تقديم مستخرج من الحاسب الآلي بحركة الاستثمارات، وكذلك صور قيود اليومية لإثباتها؛ فقدم كشف حساب بحركة الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م، ولم يقدم صور قيود اليومية الخاصة بإثبات تلك الاستثمارات، وقد اتضح من الكشف ما يلي:

الأعـــوام	المبالغ بالريال السعودي	
	الإضافات خلال العام	الاستبعادات خلال العام
٢٠٠٧م	١٠٢،٧٥٨،٦١٨/٨٤	٣٠،٨٠٥،٦١٩/٠٣
٢٠٠٨م	٢٧،٣٠٠،٥٢٦/٣٠	٨٩،٠١٨،٦٣٦/٧٠
٢٠٠٩م	١،٨١٨،١٤٣	صفر
٢٠١٠م	١٩،٢٢٤،٢٥٢	صفر

هـ - ترى اللجنة أن حسم الاستثمارات من عدمه يستوجب توفر ثلاثة شروط أولها: أن يكون الاستثمار باسم الشركة، وليس باسم الشريك كما نص على ذلك تعميم المصلحة رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤١٠/٢/٦هـ وأكد على ذلك عدد من الخطابات الوزارية، وانتهت اللجنة الاستئنافية إلى العمل به في عدد من قراراتها. وثاني هذه الشروط؛ توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار تطبيقًا لنص الفقرة رقم (١٠٨) من معيار الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وثالثها: عدم وجود عمليات تداول تمت خلال العام على تلك الاستثمارات.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

خامسًا: أرباح موزعة لعام ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على عدم حسم هذه الأرباح من وعاء الزكاة لعام ٢٠١٠م؛ وذلك بسبب توزيعها وسدادها للشركاء، ولانفصال الذمة المالية للشركة عن الشركاء تكون تلك المبالغ قد خرجت من ذمة الشركة إلى ذمم الشركاء وتجب زكاتها على الشركاء متى ما استقبلوا به حولًا من تاريخ قبضها إذا لم يصرفوها كلها أو بعضها، ولا يمانع المكلف من تقديم المستندات المؤيدة لتوزيع تلك الأرباح التي تتمثل في قرار الشركاء بالتوزيع، وصور الشيكات أو الحوالات البنكية، وكشف حساب البنك المؤيد للسداد.

٢- وجهة نظر الهيئة:

نظرًا لعدم تقديم المكلف للمستندات التي تثبت توزيع هذه الأرباح المتمثلة في قرار الشركاء وقيود اليومية، وصور الشيكات التي تم بها التوزيع، وكشوف حساب البنك المؤيدة لها فقد رفضت الهيئة اعتماد قبولها بناءً على ذلك.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم قيام الهيئة بحسم الأرباح الموزعة بمبلغ (٥،٣٠٠،٠٠٠) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١٠م ؛ حيث يرى المكلف أن هذه الأرباح تم توزيعها وسدادها للشركاء، وأنها خرجت من ذمة الشركة. بينما ترى الهيئة أنه لم يتم تقديم المستندات التي تثبت توزيع هذه الأرباح، ولذلك تم رفضها.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ اتضح من قيود اليومية الخاصة بالتوزيع، وقرار الشركاء الخاص بالتوزيع، أن الأرباح تم توزيعها خلال العام المالي المنتهي في ٢٠١٠/١٢/٣١م، كما اتضح أن مجموعة التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية لعام ٢٠١٠م تظهر أرباحًا تم توزيعها خلال العام محل الاعتراض بمبلغ (٥،٣٠٠،٠٠٠) ريال.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة الأرباح الموزعة إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.

سادسًا: ديون معدومة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــان	لمبلغ بالريال السعودي				
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	المجموع
الديون المعدومة	١٩٩،٩٩٢	١٩٩،٩٩٢	١٣٩،٠٦١	٢٧٩،٩٩٩	٨١٩،٠٤٤

يعترض المكلف على إضافة الديون المعدومة الموضحة عاليه البالغ مجموعها (٨١٩،٠٤٤) ريالًا إلى وعاء الزكاة للأعوام المذكورة، ويرى توجب حسمها استنادًا على الفقرة رقم (٣) من القرار الوزاري رقم (٢٠٥٧) وتاريخ ١٤١٧/٩/٢هـ التي أجازت للمكلف حسم الديون المعدومة كمصروف إذا سبق قيدها بالإيرادات، وتوفرت المستندات المؤيدة لإعدامها، وتعذر تحصيلها، كما يستند إلى المنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٦/٦/١هـ الذي أوضح أن الهيئة القضائية قد أيدت اعتبار الديون التي يتعذر تحصيلها من التكاليف الواجبة الحسم من وعاء الزكاة بشرط صدور قرار من الشركاء أو مجلس الإدارة بإعدامها لتعذر تحصيلها، وكذلك ليس بالضرورة أن ينطبق حكم المنشور الدوري رقم (١٣) الفقرة (أ) التي تتعلق بالمطالبات القانونية للمدينين على المكلف؛ حيث أن مبالغ الديون المعدومة متفرقة، وتكلفة المطالبات القانونية قد تفوق قيمة الدين نفسه و يجعل المطالبات القانونية غير ذات جدوى.

٢- وجهة نظر الهيئة:

لم تعتمد الهيئة الديون المعدومة نظرًا لعدم تقديم المستندات التي تثبت الإجراءات التنفيذية التي قام بها المكلف في سبيل تحصيلها وصولًا إلى إفلاس المدينين الذين بذمتهم هذه المبالغ واستحالة تحصيلها، وقد تم ذلك استنادًا على تعميم الهيئة رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ البند (ثالثًا)، علمًا بأن هذا الإجراء مؤيد بعدة قرارات استئنافية، ومنها: القرار رقم (١٣٠٣) لعام ١٤٣٤هـ.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد الهيئة لبند الديون المعدومة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م ؛ حيث يرى المكلف أن الفقرة رقم (٣) من القرار الوزاري رقم (٢٠٥٧) وتاريخ ١٤١٧/٩/٢هـ تجيز للمكلف حسم الديون المعدومة كمصروف جائز الحسم إذا سبق قيدها بالإيرادات، وتوفرت المستندات المؤيدة لإعدامها وتعذر تحصيلها، ويرى أن المنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٦/٦/١هـ أيد اعتبار الديون التي يتعذر تحصيلها من التكاليف واجبة الحسم من وعاء الزكاة بشرط صدور قرار من الشركاء بإعدامها، ويضيف أنه ليس بالضرورة أن ينطبق حكم المنشور الدوري رقم (١٣) الفقرة رقم (أ) التي تتعلق بالمطالبات القانونية للمدينين؛ حيث إن مبالغ الديون المعدومة متفرقة، وتكلفة المطالبات القانونية قد تفوق قيمة الدين نفسه بينما ترى الهيئة أنها لم تعتمد الديون المعدومة لعدم تقديم المستندات التي تثبت الإجراءات التنفيذية التي قام بها المكلف لتحصيلها وصولًا إلى إفلاس المدينيين الذين بذمتهم هذه المبالغ واستحالة تحصيلها استنادًا إلى تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ البند (ثالثًا)، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٣٠٣) لعام ١٤٣٤هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٨/١٥هـ اتضح أنها لم تتضمن المستندات المؤيدة لإعدام الديون، علمًا بأن اللجنة قامت – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – بإعطاء المكلف مهلة لتقديم المستندات التي تؤيد وجهة نظره إلا أنه وحتى تاريخ إصدار هذا القرار لم يقدم تلك المستندات.

جـ - 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".

د – 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.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في عدم حسم الديون المعدومة – غير المؤيدة بالمستندات – من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

سابعًا: الحوافز والمكافآت للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

١- وجهة نظر المكلف:

البيـــــــــان	المبالغ بالريال السعودي				
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	المجموع
حوافز ومكافآت مضافة لأرباح العام	١،٢١٢،٥٢٩	١،٣٦١،٣٣٦	٨٧٨،٤٠٠	٤٥٥،٣٢٤	٣،٩٠٧،٥٨٩
حوافز ومكافآت مستحقة	٢١٦،٧٠٠	٤٨٣،٢٨٩	٧١،٧٣٦	-	٧٧١،٧٢٥
المجموع	١،٤٢٩،٢٢٩	١،٨٤٤،٦٢٥	٩٥٠،١٣٦	٤٥٥،٣٢٤	٤،٦٧٩،٣١٤

يعترض المكلف على إضافة هذه المكافآت إلى وعاء الزكاة للأعوام المذكورة، ويرى أن مكافأة العاملين من المصاريف جائزة الحسم حسب المادة الثانية عشرة من النظام الضريبي كونها تدفع للعاملين لتحفيزهم على زيادة وتجويد الأداء؛ وهى بذلك مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة؛ وبالتالي يجب أن تحسم من الوعاء الزكوي والضريبي للشركة، وقد حدد نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٥) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ الأجر الأساسي بأنه: كل ما يعطى للعامل مقابل عمله بموجب عقد عمل مكتوب أو غير مكتوب مهما كان نوع الأجر أو طريقة أدائه مضافًا إليه العلاوات الدورية، كما حدد النظام كذلك الأجر الفعلي بأنه الأجر الأساسي مضافًا إليه سائر الزيادات المستحقة الأخرى التي تقرر للعامل لقاء العمل بموجب عقد العمل أو لائحة تنظيم العمل ومن ذلك؛ العمولة أو النسبة من المبيعات، أو النسبة المئوية من الأرباح، التي تدفع مقابل ما يقوم العامل بتسويقه، أو إنتاجه، أو ما يحققه من زيادة الإنتاج أو تحسينه، والبدلات التي يستحقها العامل لقاء طاقة يبذلها أو مخاطر يتعرض لها في أداء عمله، والزيادات التي قد تمنح وفقًا لمستوى المعيشة أو لمواجهة أعباء العائلة، والمنحة أو المكافأة وهي التي يعطيها صاحب العمل للعامل، وما يصرف لها جزاء أمانته أو كفايته، وما شابه ذلك إذا كانت هذه المنحة أو المكافأة مقررة في عقد العمل أو لائحة تنظيم العمل للمنشأة أو جرت العادة بمنحها حتى أصبح العمال يعدونها جزءً من الأجر، والميزات العينية وهى: التي يلتزم بها صاحب العمل بتوفيرها للعامل مقابل عمله بالنص عليها في عقد العمل أو لائحة تنظيم العمل، وتقدر بحد أقصى يعادل الأجر الأساسي لمدة شهرين عن كل سنة ما لم تقدر في عقد العمل أو لائحة تنظيم العمل بما يزيد على ذلك.

٢- وجهة نظر الهيئة:

البيـــــــــان	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
حوافز ومكافآت مضافة لأرباح العام	١،٢١٢،٥٢٩	١،٣٦١،٣٣٦	٨٧٨،٤٠٠	٤٥٥،٣٢٤
حوافز ومكافآت مستحقة	٢١٦،٧٠٠	٤٨٣،٢٨٩	٧١،٧٣٦	-
المجموع	١،٤٢٩،٢٢٩	١،٨٤٤،٦٢٥	٩٥٠،١٣٦	٤٥٥،٣٢٤
قيمة الزكاة	٣٥،٧٣١	٤٦،١١٦	٢٣،٧٥٣	١١،٣٨٣

نظرًا لعدم تقديم الشركة لائحة بالمكافآت والجزاءات معتمدة من الجهات المختصة تطبيقًا لأحكام المادة رقم(١٢٥) من نظام العمل والعمال، والمادة رقم (٣) من اللائحة النموذجية الخاصة بالجزاءات والمكافآت؛ فقد تم رفض هذا البند والتعديل له؛ حيث إنه في هذه الحالة يعتبر مصروفًا غير نظامي، وهو ما تم تأييده بعدة قرارات استئنافية؛ منها؛ القرار رقم (١٢٩١) لعام ١٤٣٤هـ.

٣- رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة الحوافز والمكافآت إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف إن مكافآت العاملين من المصاريف جائزة الحسم حسب المادة الثانية عشرة من النظام الضريبي كونها تدفع للعاملين لتحفيزهم على زيادة الأداء، وهى بذلك مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع

للضريبة، كما حدد نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٥) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ الأجر الأساسي بأنه كل ما يعطى للعامل مقابل عمله بموجب عقد عمل مكتوب أو غير مكتوب مهما كان نوع الأجر أو طريقة أدائه، مضافًا إليه العلاوات الدورية وسائر الزيادات المستحقة الأخرى، من ذلك؛ العمولة أو النسبة من المبيعات، والنسبة من الأرباح، والبدلات، والزيادات، والمنحة أو المكافأة المميزات العينية. بينما ترى الهيئة أنه لعدم تقديم الشركة لائحة المكافآت والجزاءات معتمدة من الجهات المختصة تطبيقًا لأحكام المادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال، والمادة رقم (٣) من اللائحة النموذجية الخاصة بالجزاءات والمكافآت؛ فقد تم رفض هذا البند، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٢٩١) لعام ١٤٣٤هـ.

ب – برجوع 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 إنها تنص على: "يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كل منهما على بينة من أمره وعالمًا 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 الأحكام، 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 يومًا من تاريخ تقديمها إلى الوزارة، فإذا انقضت تلك المدة دون صدور الموافقة أو الاعتراض عليها أصبحت اللائحة نافذة اعتبارًا 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".

جـ - طلبت اللجنة من ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – تقديم لائحة تنظيم العمل فأفاد بأن الشركة لا توجد لديها لائحة بالمكافآت والجزاءات معتمدة من وزارة العمل.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في إضافة الحوافز والمكافآت إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

القــرار

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

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٣١٠١) وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٣هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١- تأييد الهيئة في إضافة بند أطراف ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

٢- تأييد الهيئة في إضافة القروض قصيرة الأجل بمبلغ (١٦،٢٠٠،٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

٣- تأييد المكلف في حسم الأراضي – محل الاعتراض – من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

٤- تأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

٥- تأييد المكلف في عدم إضافة الأرباح الموزعة إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٠م.

٦- تأييد الهيئة في عدم حسم الديون المعدومة – غير المؤيدة بالمستندات – من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

٧- تأييد الهيئة في إضافة الحوافز والمكافآت إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م.

وذلك كله وفقًا للحيثيات الواردة في القرار

ثالثًا: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠ هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية 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.

والله الموفق،،،