

(القرار رقم ١٦٢٩ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٩٥/ز) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١/٢هـ 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 (الهيئة العامة للزكاة والدخل حاليًا) 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 ١٣٧٠/١٢/٢١هـ وتعديلاته وفقًا 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 مؤسسة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٧/٢٢) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٤/١٧هـ 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 بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٧/٢٢) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (١١١/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٥هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٢٠٥) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٢٤هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣١/٥/٦هـ بمبلغ (٣,٥١٦,٦٤٣) ريال لقاء الفروقات الزكوية المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور؛ وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الأرباح الموزعة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد الهيئة في إضافة توزيعات الأرباح غير المؤيدة بمستندات التي حال عليها الحول القمري إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مبديًا عدم الموافقة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي أيد الهيئة في عدم السماح بحسم الأرباح الموزعة البالغة (١٥,٣٥٥,٤٧١) ريال و (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م على التوالي؛ وذلك أن هذه الأرباح قد تم توزيعها ولم تبق في العمل لحول كامل، مطالبًا اللجنة النظر في الأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية وملخصها كما هو وارد في القرار الابتدائي؛ أن مؤسسة (أ) قدمت للهيئة صور الشيكات وكشوفات حسابات البنك وبيانات تفصيليًا بالمبالغ وأسماء الشركاء وحصصهم في توزيعات الإرباح، وأن المساهمين لأسباب ما لم يقوموا بصرف هذه

الشيكات من البنك، وأنه طبقاً للشريعة تجب الزكاة عند تمام الملك وأن هذا شرط أساس لفرض الزكاة، ومؤسسة (أ) لم تعد مالكة لهذه المبالغ بعد أن قامت بإصدار هذه الشيكات باسم هؤلاء المساهمين، كما أن مؤسسة (أ) تود أن تلفت انتباه اللجنة إلى حكم ديوان المظالم رقم (١٦٤/د/٥) لعام ١٤٣٠هـ والذي قضى بأن الإجازات والتذاكر المستحقة تخص الموظفين وأنها أمانة ووديعة لدى الشركة، وأن الزكاة لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالأمانة النقدية، وأن مؤسسة (أ) في نفس السياق تحتفظ بتوزيعات الأرباح نيابة عن المساهمين؛ وبالتالي لا تجب الزكاة في هذه التوزيعات على المؤسسة.

وفيما يخص عام ٢٠٠٨م فإن الهيئة لم تقبل حسم توزيعات الأرباح المدفوعة البالغة (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال بحجة أنه لم يتم تقديم المستندات المؤيدة للسداد، ومع الأخذ في الاعتبار بأن هذا المبلغ يتكون من تدريب بمبلغ (٦,٢٩٣,٨٤٣) ريال وتبرعات بمبلغ (١,٢٥٨,٧٦٨) ريال وأخرى بمبلغ (١٤٤,٧٤٦) ريال بإجمالي (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال؛ فإن مؤسسة (أ) تود إفادة اللجنة بأنه تماشيًا مع سياسة المؤسسة فإن بنود التدريب والتبرعات تحمل على الأرباح المدورة، ومخصص التدريب ومخصص التبرعات المحملة على الأرباح المدورة يتم رفضها كما هو موضح في الكشف رقم (٨) المرفق بإقرارات المؤسسة؛ مما يعني أن هذه المبالغ قد سبق إخضاعها للزكاة، ويرى المكلف أن عدم السماح بحسم هذه المبالغ من الأرباح المدورة قد يؤدي إلى ازدواجية احتساب الزكاة على هذه المبالغ مرة عند عدم السماح بحسمها من الأرباح المدورة، ومرة أخرى عند عدم السماح بها كمصروف مقبول الحسم.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بمذكرتهم المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة التي تثبت صرف توزيعات الأرباح من أرصدها لدى البنك بمبلغ (١٥,٣٥٥,٤٧١) ريال ومبلغ (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م على التوالي؛ ولذلك تم إضافتها للوعاء لحولان الحول القمري عليها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات؛ تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة توزيعات الأرباح البالغة (١٥,٣٥٥,٤٧١) ريال و(٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م على التوالي، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه الأرباح للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وعلى ما قُدم من بيانات ومستندات اتضح أن المكلف بخطابه المؤرخ في ٢٠٠٩/١/٩م وخطابه المؤرخ في ١٤٢٩/٨/٢٢هـ أفاد بأنه قد أودع هذه الأرباح في حساب منفصل لدى البنك، وأصدر للمساهمين شيكات بعد صدور قرار الشركاء بتوزيع أرباح وقدم كشوفات الحساب البنكية التي تؤكد دفع توزيعات الأرباح قبل نهاية السنة الهجرية، وأفاد بأنه قدم المستندات المؤيدة لتوزيع تلك الأرباح ممثلة في صورة من قرار الشركاء دفع توزيعات الأرباح، وصور الشيكات، وصور من كشوفات الحساب البنكي، كما تبين من الربط أن الهيئة قامت باعتماد حسم الجزء المؤيد بمستندات ومقدراه (٣٧٠,٢٩٠,٢٢) ريال، ورفضت حسم المبالغ المذكورة أعلاه بحجة أن المكلف لم يقدم المستندات التي تثبت صرف توزيعات الأرباح من أرصده لدى البنك والمؤيدة لخروجها من ذمة المؤسسة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، كما أنه لم يقدم المستندات المؤيدة لمبلغ (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال، والمكلف في مذكرته المقدمة للجنة الابتدائية بتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٣هـ أكد بأن مؤسسة (أ) أصدرت الشيكات على حساب توزيعات الأرباح على الشركاء؛ إلا أن الشركاء لم يتقدموا لصرافها قبل نهاية السنة؛ ولذلك احتفظت مؤسسة (أ) بالمبالغ في الحساب المخصص لذلك لدى البنك.

وحيث تبين للجنة أن المكلف قد أودع هذه المبالغ في حساب خاص لدى البنك وأصدر للمساهمين بناء على قرار مجلس إدارة مؤسسة (أ) شيكات دفع توزيعات الأرباح، وقدم كشوف الحسابات البنكية التي تؤكد توزيع هذه الأرباح، وحيث إن تلك الأرباح خرجت من ذمة المؤسسة بتجنيبها في حساب مستقل وحتى لا يضر المكلف في حال تأخر المساهم عن استلام وتحصيل أرباحه بإخضاعها للزكاة وإلزام المكلف بسدادها؛ فإن مسؤولية تزكيتها لا تقع على المكلف وإنما تقع على ملاك هذه الأرباح؛ وبناء عليه فإن اللجنة

تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة توزيعات الأرباح البالغة (10,300,471) ريال إلى وعائه الزكوي لعام 2008م، أما بالنسبة لمبلغ (7,796,741) ريال فنظرًا لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لهذه المبالغ؛ فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد إجراء الهيئة في إضافة هذا المبلغ إلى الوعاء الزكوي لعام 2007م.

البند الثاني: صندوق الزمالة لعامي 2007م و2008م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/0) بتأييد الهيئة في إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي 2007م و2008م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مُبديًا عدم الموافقة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي أيد الهيئة بإضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2007م و2008م؛ وذلك استنادًا للأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض المقدمة وملخصها كما ورد في قرار اللجنة الابتدائية بأن هذه المبالغ يتم استقطاعها من الموظفين بغرض تقديم قروض لهم؛ وبذلك فهي ليست ملكًا للمؤسسة ولا تجب فيها الزكاة؛ وبالتالي لا يجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي لعدم توفر شرط الملك التام، واسترشد المكلف لتأييد وجهة نظره بقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1311) لعام 1434هـ الصادر بشأن الربط الزكوي لنفس المكلف لسنة 2006م، الذي قضى بتأييد المكلف في عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى الوعاء الزكوي.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأن الهيئة قامت بإضافة بند صندوق الزمالة للعامين محل الاعتراض إلى الوعاء الزكوي؛ كونه يمثل مبلغًا محتجزًا يستقطع شهريًا من رواتب الموظفين ويحتفظ به في حوزة المؤسسة؛ مما ترى معه الهيئة وجوب الزكاة في هذه المبالغ متى ما حال عليها الحول؛ حيث إن هذه المبالغ تدفع إلى الموظفين عند حاجتهم إليها كقروض أو عند انتهاء خدمتهم لدى المؤسسة، وقد أوضحت الفقرة (3) من المادة (4) من لائحة صندوق الزمالة أنه "لا يجوز للعضو الانسحاب من الصندوق قبل انتهاء خدمته في المؤسسة لأي سبب واسترداد قيمة اشتراكه في الصندوق...". وعليه فإن المبالغ المحجوزة لمقابلة ما يستحق للموظفين عند ترك الخدمة تعد من المصروفات المعلقة على شرط ترك الخدمة وليست مصروفًا فعليًا وإنما هي أقرب إلى المخصصات، أما ما ذكره المكلف بخصوص عدم تمام الملك؛ فإن الهيئة تفيد بأن المبالغ تجمع في حساب بنكي وإن كان يدار عن طريق جهة مستقلة كما يدعي المكلف إلا أن الحسابات البنكية قد تكون باسم المكلف وتحت تصرفه ويمكنه الرجوع إليها عند الحاجة والاستعانة بها؛ وما يدل على ذلك وجودها ضمن حساباته من سنة إلى أخرى.

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 مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعامي 2007م و2008م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي 2007م و2008م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على القوائم المالية لعامي 2007م و2008م وعلى لائحة صندوق الزمالة للعاملين في مؤسسة (أ)؛ اتضح للجنة أن الصندوق ذو ذمة مالية وإدارية مستقلة وأن أمواله تدار من قبل مجلس إدارة مستقل وذلك عن طريق حساب بنكي مستقل عن حسابات المؤسسة، كما تشير إلى ذلك المادة (7) والمادة (11) من لائحة الصندوق، وحيث إن مبالغ الصندوق تستخدم لأغراض الموظفين وليس للمؤسسة الحق في استخدام تلك الأموال لأغراضها؛ فإن إفراج زكاة أموال الصندوق من مسؤولية إدارة الصندوق وليست من مسؤولية المكلف؛ وبناء عليه فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعامي 2007م و2008م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: فتح الربط وإضافة بند ودائع سلعية للمرابحة لعام ٢٠٠٨م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٦) بتأييد الهيئة في إعادة فتح الربط وإضافة بند ودائع سلعية للمرابحة إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مُبدئًا عدم الموافقة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية والذي يؤيد الهيئة بإعادة فتح الربط وعدم السماح بحسم استثمارات المرابحة لعام ٢٠٠٨م للأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض، وملخصها كما هو وورد في قرار اللجنة الابتدائية أن المؤسسة لا تتفق مع إجراء الهيئة بفتح الربط لعام ٢٠٠٨م، وتزكية الاستثمار في المرابحة؛ وذلك أن تلك الاستثمارات تعد استثمارات طويلة الأجل وليست لأغراض المتاجرة، وأن المؤسسة خلال سنة ٢٠٠٨م استثمرت في استثمارات مرابحة على أساس الأجل، وقبل إجراء الربط طلبت الهيئة المستندات الثبوتية المؤيدة لملكية هذه الاستثمارات مع صور من مستندات التحويل البنكي؛ وذلك لغرض التأكد من أن المبالغ المتعلقة بهذه الاستثمارات قد خرجت من العمل، وبعد تقديم المستندات أصدرت الهيئة الربط النهائي لسنة ٢٠٠٨م بموجب الخطاب رقم (٢/٣٢٥٣/٥) وتاريخ ١٤٣١/٤/٨هـ وبموجبه سمحت الهيئة بحسم استثمارات المرابحة من الوعاء الزكوي، أي أنها سمحت بحسم الأموال المستثمرة في المرابحة بناء على نتائج دراستها للمستندات المقدمة من مؤسسة (أ) ردًا على خطاب الهيئة رقم (٢/٤٨٨٤/٥)، وتود مؤسسة (أ) الإفادة بأنها قد تقدمت باعتراض على الربط بخطابها رقم (١٠٠٠٦٨٥-٠٢) وقد قامت الهيئة بدراسته وأصدرت ربطًا معدلاً بخطابها رقم (٢/٨٢٩١) وتاريخ ١٤٣١/٩/١هـ، سمحت الهيئة مرة أخرى في الربط المعدل بحسم استثمارات المرابحة، أي أنها أكدت مجددًا موقفها السابق بأن الأموال المستثمرة في المرابحة هي أموال جائزة الحسم لأغراض الزكاة؛ وعلاوة على ذلك أصدرت الهيئة شهادة الزكاة النهائية رقم (٥١٧٥) وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢٣هـ، وهو تأكيد آخر على الانتهاء من الربط للسنة المالية ٢٠٠٨م.

ولكن بعد إصدار الربط بموجب الخطاب رقم (٢/٣٢٥٣/٥) وتاريخ ١٤٣١/٤/٨هـ والربط المعدل بموجب الخطاب رقم (٢/٨٢٩١) وتاريخ ١٤٣١/٩/١هـ وإصدار شهادة الزكاة النهائية لسنة ٢٠٠٨م أعادت الهيئة فتح الربط لسنة ٢٠٠٨م وأصدرت ربطًا إضافيًا لم تسمح فيه بحسم الاستثمارات في المرابحة التي سبق السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي، وذكر المكلف أن اللجنة تعلم أن مفهوم إعادة فتح ربط في الحالات المماثلة لحالة مؤسسة (أ) قد تم رفضه ولم يتم الموافقة عليه في العديد من القرارات الصادرة عن لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية الضريبية، ومن ذلك قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٩١) للسنة القضائية الرابعة والعشرين، حيث أعادت الهيئة فتح الربط المنتهي بناء على مشورة ديوان المراقبة العامة؛ إلا أن اللجنة الاستئنافية نظرت القضية وأصدرت قرارها بعدم جواز إعادة فتح الربط المنتهي، وقد أكدت اللجنة الاستئنافية في قرارها أنه حتى وإن كان هناك خطأ في تطبيق النظام؛ فإن المتسبب في هذا الخطأ يجب أن يتحمل نتيجته (وهو في هذه الحالة الهيئة العامة للزكاة والدخل) لأنها قامت بإجراء الربط بعد دراسة وافية لجميع البيانات وقد صادق وزير المالية على القرار أعلاه وتم إبلاغه إلى الهيئة بموجب الخطاب رقم (٣/٣٩١٦) بتاريخ ١٤١٤/٥/٢٦هـ، وقدم المكلف مع خطابه المقيد برقم (١٧٠) وتاريخ ١٤٣٧/٤/٢٣هـ المستندات المؤيدة لوجهة نظره، والتي تخص حساب الاستثمار في المرابحة الإسلامية والاتفاقية المبرمة مع البنك (ط) بمبلغ (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأن الهيئة قامت بتعديل الربط وفقًا للملاحظة الصادرة من ديوان المراقبة العامة بالخطاب الوارد إلى الهيئة بالقيود رقم (١٤٤٦) وتاريخ ١٤٣١/٨/١٥هـ؛ حيث اتضح أنها عبارة عن تحويل لبنك خارجي كوديعة ولا تمثل عروض قنية جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، ولا ينطبق عليها مفهوم الاستثمار الوارد في تعميم الهيئة رقم (١/٥٣٢٧) وتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧هـ، أما بخصوص إعادة فتح الربط فإنه بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ اتضح من البند (أولًا) أنه نص على أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط في عدة حالات ومنها ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي الضريبي.

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 فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإضافة بند ودائع سلعية للمرابحة إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م، في حين تتمسك الهيئة بأحقيتها في فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة يتضح أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربوط الزكوية والضريبة؛ ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقية الهيئة في فتح الربوط الزكوية والضريبة هو مدى تحقق الشروط والمتطلبات والمدد التي نص عليها القرار المذكور، وقد تبين أن الهيئة استندت في فتحها للربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م إلى نص الفقرة (٢) من البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي أعطى الهيئة أحقية إعادة فتح الربط النهائي في عدة حالات دون التقيد بمدد معينة ومنها ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي.

وقد ذكرت الهيئة أن السبب الذي تم فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م بناء عليه هو ورود ملاحظات من الجهة الرقابية (ديوان المراقبة العامة) بالخطاب المقيد لدى الهيئة برقم (١٤٤٦) وتاريخ ١٤٣١/٨/١٥هـ، ومفاده بأن المبلغ الذي قامت الهيئة بحسمه من الوعاء الزكوي بموجب الربط المُبلغ بالخطاب رقم (٢/٨٢٩١) وتاريخ ١٤٣١/٩/١هـ تحت مسمى استثمارات المرابحة عبارة عن تحويل لبنك خارجي كوديعة ولا تمثل عروض قنية ولا ينطبق عليها مفهوم الاستثمارات الواردة في تعميم الهيئة رقم (١/٥٣٢٧) وتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧هـ.

وترى اللجنة أن صحة استناد الهيئة إلى الفقرة (٢) من البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي والضريبي، وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية لعام ٢٠٠٨م وإلى الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام ٢٠٠٨م بموجب خطابها رقم (٢/٣٢٥٣/٥) وتاريخ ١٤٣١/٤/٨هـ وكذلك الربط المعدل الذي أجرته الهيئة بخطابها رقم (٢/٨٢٩١) في ١٤٣١/٩/١هـ، وكذلك اطلاعها على خطاب ديوان المراقبة العامة المقيد لدى الهيئة برقم (١٤٤٦) وتاريخ ١٤٣١/٨/١٥هـ؛ اتضح أن الهيئة حسمت بموجب الربط من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م مبلغ (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال تحت مسمى ودائع سلعية للمرابحة، كما أصدرت الهيئة شهادة الزكاة النهائية لعام ٢٠٠٨م برقم (٥١٧٥) وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢٣هـ؛ إلا أنها وبناء على ما ورد لها من ملاحظات من ديوان المراقبة العامة أعادت فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م دون حسم بند ودائع سلعية للمرابحة البالغة (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وقد بررت الهيئة موقفها في عدم حسم هذه الاستثمارات بأن هذه المبالغ لا ينطبق عليها مفهوم الاستثمارات الجائزة الحسم الواردة في التعميم رقم (١/٥٣٢٧) وتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧هـ؛ ومن ذلك يتضح أن فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإجراء الربط المعدل بالخطاب رقم (٢/٥٠٠/٥) وتاريخ ١٤٣٢/٢/١٥هـ والذي بموجبه لم يتم حسم الاستثمارات البالغة (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال تم تأسيساً على أن هناك معلومات لم تكن متاحة للهيئة عند إجراء الربط، وحيث إن الموضوع الذي أعيد فتح الربط بناءً عليه يتعلق ببند ودائع سلعية للمرابحة البالغة (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وحيث اتضح للجنة من خلال مراجعتها للقوائم المالية وإيضاحاتها والمستندات التي قدمها المكلف وكذلك الربوط التي أجرتها الهيئة بخطابها المؤرخين في ١٤٣١/٤/٨هـ و١٤٣١/٩/١هـ، أن الاستثمارات التي يطالب المكلف بحسمها من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٨م كانت واضحة ومعلومة للهيئة قبل إجراء تلك الربوط بدليل قيام الهيئة بحسمها من الوعاء الزكوي ضمن العناصر السالبة، وتطبيقاً للفقرة (٢) من البند (أولاً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ؛ فإن اللجنة ترى عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الرابع: الإجازة وتذاكر السفر لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد الهيئة في إضافة بند إجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مُبدئياً عدم الموافقة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المؤيد للهيئة بإضافة بند تذاكر السفر ومستحقات الإجازة للوعاء الزكوي للعامين ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م؛ وذلك أن هذه المبالغ خاصة بالموظفين والمؤسسة تقوم بحفظها كالتزامات ولا يتوفر شرط الملك التام في هذه المبالغ؛ وبالتالي لا تجب زكاة على هذه المبالغ حسب ما هو موضح في مذكرة الاعتراض المقدمة، وملخصها كما هو وراود في قرار اللجنة الابتدائية؛ لا تتفق المؤسسة مع قيام الهيئة بإضافة بندي الإجازات وتذاكر السفر إلى الوعاء الزكوي؛ حيث إنها مصروف واجب الحسم، واسترشد المكلف بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٣١١) لعام ١٤٣٤هـ الذي قضى بقبول استئنائه على بند الإجازات ورفض استئنائه على بند تذاكر السفر بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م وللمؤسسة نفسها، كما استرشد المكلف بحكم ديوان المظالم رقم (١٦٤/د/٥) لعام ١٤٣٠هـ الذي قضى بأن مبلغ الإجازات والتذاكر المستحقة خاصة بالموظفين وهي أمانة ووديعة لدى المؤسسة، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالأمانة لديه ومؤسسة (أ) تحتفظ بهذه المبالغ كأمين؛ وبالتالي لا تجب زكاة هذه المبالغ على المؤسسة.

كما تود المؤسسة الإفادة بأن الهيئة واللجنة الابتدائية افترضت ربما بطريق السهو أن تذاكر السفر السنوية ليست حقوقاً مكتسبة واعتبرت المبالغ المخصصة لمقابلة هذا الالتزام مخصصاً وليس تكاليف مستحقة للسنة تم تحملها ولكن لم تُدفع في نهاية السنة، ويرى المكلف أن تذاكر السفر حقوق مكتسبة للموظفين وفقاً لعقود عملهم مع المؤسسة، ووفقاً لنظام العمل والعمال، ويتمتع الموظفون بهذه الحقوق سنوياً حسب متطلبات العمل، وقدمت المؤسسة تحليلاً للحساب لإثبات أن المبالغ المستحقة لا تبقى في العمل لأكثر من حول كامل في أي فترة مالية؛ وعلاوة على ذلك فإن متطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والهيئة العامة للزكاة والدخل تقضي بأن يتم إعداد الحسابات على أساس مبدأ الاستحقاق، كما أن المؤسسة مطالبة باتباع المبدأ المتعارف عليه عالمياً المتمثل في مضاهاة التكاليف بالإيرادات المحققة في سنة مالية ما؛ وعليه فإن المؤسسة تحتسب بعض التكاليف المتعلقة بفترة مالية والتي قد يتم سدادها على مدى الأشهر القليلة التالية أو نحو ذلك، كما تود مؤسسة (أ) أيضاً لفت انتباه اللجنة إلى حكم ديوان المظالم رقم (١٦٤/د/٥) لعام ١٤٣٠هـ الذي أكد بأن مصروف الإجازة المستحقة هو حق للموظف نص عليه نظام العمل وفقاً للفقرة (الأولى) من المادة رقم (١٠٩) منه؛ وبالتالي فإن هذا يعني أن العامل هو المالك لراتب فترة الإجازة بأجر، حتى لو لم يقبضه فعلياً، وبذلك تقع زكاة هذا الراتب على العامل نفسه وليس على الشركة، إذا بلغ. مع باقي أموال العامل. النصاب الشرعي، وحال عليه الحال، وعلى هذا فلا يجوز شرعاً تكليف المؤسسة بسداد الزكاة عن مجموع رواتب الإجازات المستحقة لعمالها؛ لعدم تحقق وجوبها ومقدارها على كل عامل على حدة من جهة؛ ولأن هذه الرواتب أمانة ووديعة لدى المؤسسة من جهة أخرى، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالأمانة لديه، وذكر المكلف أنه بناءً على ما تم توضيحه سمح ديوان المظالم بحسم بند الإجازات المستحقة وبند التذاكر من الوعاء الزكوي.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأنه تم إضافة بند الإجازات وبند تذاكر السفر للوعاء الزكوي، بمبلغ (٥,٠٨٣,٤٧١) ريال ومبلغ (٥,٢٧٥,٧٦١) ريال للعامين ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م على التوالي نظراً لعدم صرفها فعلياً، حيث ما زالت تلك المبالغ محتجزة لدى المؤسسة ولا يستطيع الموظف الحصول عليها إلا في حالة قضاء الإجازة، وتجب فيها الزكاة وفقاً للفقرة (الرابعة) من البند (الأول) من تعميم الهيئة رقم (٢/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وقد استرشدت الهيئة لتأييد وجهة نظرها بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ.

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 الإجازات وتذاكر السفر المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة بند الإجازات وبند تذاكر السفر إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند الإجازات يُعد مصروفًا مقابلًا لما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقًا لنظام العمل يُعد حقًا ثابتًا مكتسبًا للعامل وفقًا لعقد العمل الموقع مع المؤسسة، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتتحقق شرطي الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصًا عن ما قدر له؛ عليه فإن بند تعويض الإجازات في هذا الحالة يُعد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت صرفه؛ وبالتالي لا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي للمكلف؛ مما ترى معه اللجنة بالأغلبية تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما فيما يخص بند تذاكر السفر فلا ينطبق عليه شرط الاستحقاق والتقدير؛ حيث إنه قد لا يستحق العامل تذاكر السفر إلا إذا تمتع فعليًا بإجازته السنوية وقد يُدفع له تعويضٌ يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية؛ مما ترى معه اللجنة أن هذا البند يُعد مصروفًا تقديريًا في حكم المخصص يتوجب إضافته للوعاء الزكوي؛ وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

البند الخامس: راتب ومزايا ومكافآت المدير . الشريك . لعام ٢٠٠٨م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المكلف في حسم رواتب وحوافز المدراء في حدود راتب المثل من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن مؤسسة (أ) تود الإفادة بأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد حددت راتب المدير العام بمبلغ (٤٥,٠٠٠) ريال شهريًا، وتعتقد المؤسسة أن المكافأة المدفوعة إلى المدير العام يجب السماح بها ضمن المصروفات جائزة الحسم؛ لأنها تمثل مصروفات فعلية قابلة للحسم للأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض المقدمة وملخصها كما هو وارد في قرار اللجنة الابتدائية أن المؤسسة لا تتفق مع إجراء الهيئة بعدم حسم رواتب المدراء، حيث إنها تمثل أتعابًا مقابل إدارة الشؤون اليومية للمؤسسة.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأنه تم إضافة بند رواتب الشريك وتعديل صافي الربح الدفترى به باعتباره توزيعًا للربح وليس عبئًا عليه.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات؛ تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم كامل رواتب ومزايا ومكافآت المدير الشريك البالغ (٣,٢٠٧,٠٠٠) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبول رواتب ومزايا ومكافآت المدير الشريك ضمن المصاريف جائزة الحسم للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر الطرفين.

ومما سبق يتضح أن اللجنة الابتدائية أيدت المكلف في حسم رواتب ومزايا ومكافآت المدير الشريك في حدود راتب المثل وحددت اللجنة الابتدائية راتب المثل لمدير عام مؤسسة (أ) للصحافة والنشر بمبلغ (٤٥,٠٠٠) ريال شهريًا، ورفضت حسم المبلغ الذي يزيد عن

ذلك ضمن مصروفات عام ٢٠٠٨م، ويرجع اللجنة إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ تبين أنها تنص في الإجابة على السؤال الأول بأن (ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول؛ فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين، وما يصرف لهم من بدلات وبراغى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراً في المنشآت المماثلة)، وبالاطلاع على تعميم الهيئة رقم (٩/٦٠١٧) وتاريخ ١٤٢٦/١٢/٣٠هـ اتضح أنه يقضي بقبول حسم راتب الشريك المدير من الوعاء الزكوي على أن يكون في حدود راتب المثل، وبالاطلاع أيضاً على نظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية؛ تبين أن المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية تنص على "يخضع لحسم الاشتراك المنصوص عليه في المادة (١٨) من النظام ما يتقاضاه العامل المشترك نظير عمله وبما لا يتجاوز (٤٥,٠٠٠) ريال شهرياً"، وترى اللجنة أن تحديد راتب المثل يخضع لعوامل متعددة تختلف باختلاف الزمان والمكان ونموذج أعمال المنشأة وطبيعتها وحجمها، وأخذاً في الاعتبار ما ورد في المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية؛ ونظراً لمعقولية الراتب الذي حددته اللجنة الابتدائية في هذه الحالة فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بتحديد راتب ومزايا ومكافأة المدير العام لمؤسسة (أ) بمبلغ (٤٥,٠٠٠) ريال شهرياً بإجمالي قدره (٥٤٠,٠٠٠) ريال في السنة؛ وبالتالي حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم ورفض ما يزيد عن ذلك وإضافته لنتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠٨م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من مؤسسة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٧/٢٢) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١-أ/ تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة توزيعات الأرباح البالغة (١٥,٣٥٥,٤٧١) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة توزيعات الأرباح البالغة (٧,٦٩٦,٧٤٦) ريال إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٧م.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة مبلغ صندوق الزمالة إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فتح الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤-أ/ تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة بند تذاكر السفر إلى وعائه الزكوي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

٥- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بحسم رواتب ومزايا ومكافأة المدير الشريك في حدود المبلغ الذي حددته اللجنة الابتدائية بإجمالي قدره (٥٤٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٨م ورفض ما يزيد عن ذلك.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،