(القرار رقم ١٦٣٢ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٧٣/j) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١/٩هـ 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 حاليا) قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة، وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته؛ وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (٢٢) لعام ١٤٣٤هـ؛ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٣/١١هـ 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 الثالثة بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٢) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٣٢٩) وتاريخ ١٤٣٤/٦/٢١هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (١٦٧) وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٧هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٢هـ بمبلغ (١٠,٦١٧,٥٧٥) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: السندات الحكومية لعام ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد الهيئة في عدم حسم الاستثمارات في سندات التنمية من وعاء الزكاة؛ وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية قد جانبها الصواب في استنادها إلى الفتوى رقم (٢٠٤٧٦) وتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ؛ وذلك في تأييدها لإجراء الهيئة في فرض الزكاة على سندات التنمية الحكومية لعام ٢٠٠٥م البالغة (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وذلك باعتبار أن هذه الاستثمارات في سندات مؤجلة مرجوة السداد لما تتمتع به من ضمانات الأداء، وقد فات على اللجنة الابتدائية أن جوهر الخلاف بين الهيئة والشركة ينحصر في كون هذه الاستثمارات قصيرة الأجل كما ترى الهيئة، أم طويلة الأجل كما ترى الشركة؟.

إن فترة استحقاق الاستثمار في السندات الحكومية تزيد عن سنة، وتم اقتناؤها والاستفادة من ريعها، وينطبق بحقها القرار الوزاري رقم (٨٨٠٤/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٩هـ القاضي باعتبارها من عروض القنية التي لا تجب فيها الزكاة إذا تم اقتناؤها لمدة سنة أو أكثر؛ ونتيجة لذلك لم تفصل اللجنة الابتدائية في موضوع الخلاف، وهو ما يستلزم إلغاء قرار اللجنة الابتدائية القاضي بتأييد الهيئة في فرض الزكاة على سندات التنمية الحكومية لعام ٢٠٠٥م.

وأضاف المكلف أنه يطلب حسم الاستثمارات في سندات التنمية الحكومية البالغة (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٥م وذلك للأسباب التالية:

أ- أن القرار الوزاري رقم (٩٢٥/٣٢) وتاريخ ١٤٠٩/٥/٢٥هـ قد استثنى الاستثمارات في سندات التنمية الحكومية من قواعد وأحكام نظام جباية فريضة الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ وتعديلاته، وذلك باعتبارها من عروض القنية التي لا تخضع للزكاة؛ بل تخضع أرباحها فقط للزكاة؛ وذلك تشجيعًا وحثًا للبنوك على شراء تلك السندات الحكومية المحلية، فالاستثمار في السندات الحكومية المحلية له طبيعته وأحكامه الخاصة المستثناة من الأحكام العامة المطبقة على الاستثمار في الأوراق المالية الأخرى من أسهم أو سندات؛ حيث إنه في الأصل استثمار بهدف القنية وليس بهدف التجارة؛ لأنه لا يوجد سعر لتداول السندات حتى تكون عروض تجارة، كما أن لها تواريخ استحقاق محددة لا يمكن تحصيل قيمتها قبل حلول تواريخ استحقاقها؛ وبالتالي هي من عروض القنية.

ب- أن الخطاب الوزاري رقم (٨٨٠٤/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٩هـ المبني على القرار الوزاري رقم (٩٢٥/٣٢) وتاريخ ١٤٠٩/٥/٢٥هـ قضى بتأييد ما انتهي إليه محافظ مؤسسة النقد العربي السعودي بخطابه رقم (٧٨٤م ظ/م أ) وتاريخ ١٤١٠/١١/١٢هـ المتضمن أنه طالما أن الاستثمار في السندات الحكومية المحلية يعد من قبيل الاستثمارات المالية المقتناة لغرض الاحتفاظ بها والاستفادة من ريعها؛ فإن حكمها في هذه الحالة حكم عروض القنية، أسوة بالاستثمار في الأوراق المالية طويلة الأجل والتي تحسم من وعاء الزكاة؛ وذلك رغبة في توحيد الهدف من الإعفاء، وهو التشجيع على شراء هذه السندات بما يخدم الاقتصاد الوطني، ولأهمية استقرار التطبيق الزكوي على سندات التنمية الحكومية يسري هذا الإعفاء على الورقة المالية ذاتها؛ بحيث يستفيد من هذا الإعفاء من يقتنيها لمدة سنة أو أكثر، سواء كان شركة أو مؤسسة أو شخصًا طبيعيًا دون تفرقة بين مكلف وآخر؛ وبذلك فإن الخطاب الوزاري رقم (٨٨٠٤/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٩هـ قضي بتأييد سريان القرار الوزاري رقم (٩٢٥/٣٢) وتاريخ ١٤٠٩/٥/٢٥هـ على جميع الشركات والمؤسسات التي تشتري هذه السندات أسوة بالبنوك؛ لإتحاد العلة في عدم الخضوع وهي كونها من عروض القنية.

ج- إن ظهور الاستثمارات في السندات الحكومية المبينة أدناه بمبلغ (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال ضمن الاستثمارات طويلة الأجل في القوائم المالية، ما هو إلا إثبات لنية الشركة بالاستثمار طويل الأجل، كما أن شهادة البنك الصادرة من البنك (ج) تثبت أن نية الشركة هي الاحتفاظ بالسندات لفترة سنة أو أكثر بهدف الاستفادة من عائدها إلى حين تاريخ استحقاقها المحدد؛ وبالتالي فهي من عروض القنية التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة.

اسم البنك	تاريخ شراء السندات	تاريخ استحقاقها	المبلغ بالريال
البنك (ج)	٢٠٠٥/١/١٦م	٢٠٠٧/١/١٦م	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
البنك (ج)	٢٠٠٥/٤/١٢م	٢٠٠٧/٤/١١م	٥٠,٠٠٠,٠٠٠
البنك (ج)	٢٠٠٥/٨/١١م	٢٠٠٧/١/١١م	١٧١,٠٠٠,٠٠٠
الإجمـــــــــالي	--	--	٣٢١,٠٠٠,٠٠٠

وحسب الضوابط الشرعية للزكاة؛ فإن العرض لا يصير للتجارة إلا بشرطين أحدهما أن يملكه بفعله واختياره كالشراء (متحقق في حالة الشركة)، والثاني أن ينوي حال تملكه أنه للتجارة (غير متحقق في حالة الشركة)؛ فإن لم تتوفر نية المتاجرة عند الحصول على العرض لا يصير من عروض التجارة، ولو توفرت لديه النية بعد ذلك؛ لأن ما لا تتعلق به الزكاة من أصله لا يصير محلًا لها بمجرد النية؛ ولأن الأصل في العروض القنية فلا تنتقل عنه بمجرد النية، فلا يكفى في التجارة أحد الشرطين دون الآخر؛ أي لا يكتفي بالنية وحدها والرغبة في الربح دون ممارسة التجارة بالفعل، ولا يكتفي أيضًا بالممارسة بغير النية والقصد، وأثـر النيـة واضح في الفتـوى رقـم (٢٢٦٦٥) وتـاريـخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي نصت على "أن من يضارب في الأسهم بيعًا وشراء تجب عليه الزكاة باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة؛ لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على ظنه أنها للقنية، لكن إن غلب على ظنه اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار؛ فإنه يجب عليه زكاتها".

لكل ما تقدم يطلب المكلف حسم الاستثمار في سندات التنمية الحكومية البالغ (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن هذه الاستثمارات تم اقتناؤها في عام ٢٠٠٥م طبقًا لشهادات الاقتناء وتم بيعها في عام ٢٠٠٦م، وقد طلبت الهيئة من المكلف تقديم إقرار من صاحب الصلاحية بالاستثمار في السندات الحكومية، فقدم محضر اجتماع مجلس الإدارة المؤرخ في ١٩٩٣/٤/٢٤م، وحيث إن قرار الاستثمار قديم ولم يتضمن تحديد تاريخ معين، كما أن هذه الاستثمارات تم اقتناؤها في عام ٢٠٠٥م وتم بيعها في عام ٢٠٠٦م؛ لذا فإنها استثمارات قصيرة الأجل لا تحسم من الوعاء الزكوي.

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 الاستثمار في السندات الحكومية البالغ (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م، في حين ترى الهيئة عدم حسم الاستثمار في السندات الحكومية من الوعاء الزكوي للمكلف للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن السندات في حقيقتها لا تختلف عن القروض أو أدوات الدين الأخرى التي تقدمها المؤسسات المالية بغرض تحقيق عائد مقابل الأجل؛ ولذلك فإنه يتم إخضاعها في أحكام الزكاة لما تخضع له الديون من حيث ملاءة المدين، ولا يتم معاملتها زكويًا على أنها استثمار؛ وبما أن تلك السندات تمثل ديونا على مليء باذل، وقد بقيت في ملك المكلف أكثر من عام حسب إفادته في محضر جلسة الاستماع؛ فإنه تجب فيها الزكاة وفقا للفتاوى الصادرة عن اللجنة الدائمة للإفتاء؛ ولذلك ترفض اللجنة بالأغلبية استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في السندات الحكومية البالغ (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م.

البند الثاني: قطع الغيار للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد الهيئة في إجرائها المتعلق بالأصول الثابتة وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الخلاف بين الشركة والهيئة يتعلق بقطع الغيار الواردة في الكشف رقم (٤) الخاص بالأصول وبيان استهلاكاتها، حيث ترى الشركة إدراجها ضمن المجموعة الخامسة ورفع قيمة الإضافات بالإجمالي بدلًا من إدراجها بالصافي ضمن المجموعة الثالثة، في حين ترى الهيئة الإبقاء على صافي الإضافات لقيمة قطع الغيار، وإبقاءها ضمن المجموعة الثالثة، وتبرر الشركة رأيها على النحو الآتي:

أ- إن من المسلم به أن أي فروقات استهلاك غير معتمدة يتم إعادتها إلى قيمة الأصل في المجموعة لغرض الحسم من وعاء الزكاة؛ وبذلك فالزيادة أو النقصان في قسط الاستهلاك المحمل على الحسابات لن يؤثر على وعاء الزكاة؛ ذلك أن زيادة الاستهلاك من ناحية تؤدي إلى تخفيض القيمة الدفترية للأصل الثابت من ناحية أخرى والعكس صحيح، وهو ما يعني بالضرورة أن تعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ الذي قضى بتطبيق معدلات الاستهلاك الضريبي على مكلفي الزكاة والضريبة في الشركات المختلطة ليس له تأثير على وعاء الزكاة بالنسبة للشركات السعودية بالكامل؛ بل أثره قاصر على الشركات المختلطة، ويؤيد ذلك تعميم الهيئة رقم (١٦/٢٧١٤) وتاريخ ١٤٣٣/٥/٣هـ الذي أكد على عدم تطبيق المادة (١٧) من النظام الضريبي على مكلفي الزكاة، وهو في جوهره إلغاء لتعميم الهيئة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ وتأكيد لعدم الحاجة لإعداد كشف رقم (٤) الخاص بالأصول وبيان استهلاكاتها لأغراض الزكاة.

ب- إن حسم الأصول الثابتة على أساس معدلات الاستهلاك الضريبي يستلزم تخفيض الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة، وما دام أن الهيئة قد أضافت الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة وفقا للربح المحاسبي؛ فإن صافي الأصول الثابتة يجب احتسابه وفقا لمعدلات الاستهلاك المحاسبي؛ وذلك برد فرق الاستهلاك إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، وقد تأكد هذا أيضًا في تعميم الهيئة الأخير رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ.

ج- إن من المعلوم أن قطع الغيار حسب معيار المخزون ومعيار العرض والإفصاح في القوائم المالية تصنف كمخزون غير قابل للاستهلاك، وكون المحاسب القانوني للشركة صنفه تحت الأصول الثابتة لا يغير من طبيعته؛ حيث ميز تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ بين الأصول الثابتة وقطع الغيار، وكلاهما يحسمان من وعاء الزكاة، كما أن الفقرة (٤) من تعميم الهيئة رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ تبين كيفية معالجة قطع الغيار زكويًا؛ حيث ورد في الفقرة ما نصه "إن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير معدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملاتها" وهو ما يعني بالضرورة حسمها من وعاء الزكاة بكامل قيمتها؛ لكون قطع الغيار ليست من الأصول الخاضعة للاستهلاك.

د- إن الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ تؤكد على وجوب حسم القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقًا لما تظهره القوائم المالية، وذلك ضمن إجابتها على السؤال الرابع، ونصها "وما جعل من إيرادات المصنع في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول؛ فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

وأضاف المكلف أنه ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية ما نصه "أنها وجدت أن المكلف يناقش موضوعًا مختلفًا لا علاقة له بموضوع الاعتراض الأصلي؛ بل هو اعتراض جديد قُدم بعد المدة النظامية للاعتراض، كما ترى عدم وجاهة الاعتراض الأصلي لكونه غير مسبب ينقصه الموضوعية".

وفي هذا الخصوص نفيد أن ذلك لا يمثل طلبًا أو اعتراضًا جديدًا بل هو توضيح لوجهة نظر الشركة، وأن قطع الغيار غير المعدة للبيع تعد مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها؛ بأن يتم حسمها من وعاء الزكاة، وهذا ما أكد عليه تعميم الهيئة رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ؛ ولذا نطالب بحسم كامل قيمة قطع الغيار من وعاء الزكاة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م باعتبارها من عروض القنية.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف قدم أثناء الفحص الميداني كشفًا رقم (٤) الخاص بالأصول الثابتة وبيان استهلاكها وتم مطابقته مع القوائم المالية؛ وبالتالي فإن الكشف المقدم أثناء الفحص الميداني مطابق لما تظهره القوائم المالية، إلا أن المكلف يطالب في اعتراضه بقبول الكشف المعدل المرفق باعتراضه، وبعد دراسة ما جاء بهذا الكشف اتضح أن الفرق بين الكشفين المقدم سابقًا والمرفق مع الاعتراض يرجع إلى أن المكلف قام بإدراج قطع الغيار في المجموعة الخامسة بدلا من المجموعة الثالثة، وأنه يطالب برفع قيمة الإضافات الخاصة بقطع الغيار؛ لذا فإن الهيئة توضح أن المجموعة الثالثة طبقًا للكشف رقم (٤) خاصة بالمصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات والمعدات وقطع

غيار الآلات والمعدات والأفران تندرج ضمن هذه المجموعة الثالثة، وليس المجموعة الخامسة الخاصة بجميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة.

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 قيمة قطع الغيار من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م، في حين ترى الهيئة حسم قيمة قطع الغيار من الوعاء الزكوي للمكلف طبقا للكشف رقم (٤) الخاص بالأصول الثابتة المقدم أثناء الفحص الميداني للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وقد اطلعت اللجنة على تعميم الهيئة رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٦هـ الذي ورد فيه ما نصه "أولًا: لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي يجوز للمكلفين الزكويين بما في ذلك الشركات المختلطة ممن يمسكون دفاتر وسجلات نظامية اتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ، والمستندة على طريقة القسط الثابت؛ مع مراعاة استخدام المجموعات ونسب الاستهلاك المحددة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي.

ثالثًا: يتم تطبيق ما أشير إليه بعاليه اعتبارًا من تاريخه على كل ربط لم يصبح نهائيًا بعدُ، بما في ذلك الحالات المعترض عليها أمام اللجان المختصة".

وترى اللجنة أن المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي تتعلق باحتساب قسط الاستهلاك السنوي ولا تنطبق على احتساب صافي الأصول الثابتة وما في حكمها التي ينبغي حسمها من الوعاء الزكوي للمكلفين؛ بغض النظر عن حجمها أو نوعها مادام أنها تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، ويعزز ذلك الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ التي تنص على "أن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول؛ فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

وبناء عليه، وبما أن تعميم الهيئة المذكور أعلاه أعطى المكلفين ـ بما في ذلك الحالات المعترض عليها أمام اللجان المختصة ـ الحق في حسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي طبقًا لطريقة القسط الثابت؛ لذلك فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم كامل قيمة قطع الغيار من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م.

البند الثالث: دائنو قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٥) بتأييد الهيئة في إضافة دائني قطع الغيار لوعاء الزكاة وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن استناد اللجنة الابتدائية إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ المتعلقة بزكاة الدين في تأييدها لإجراء الهيئة في إضافة بند "دائنون" مقابل قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ لوعاء الزكاة؛ قد جانبه الصواب؛ وذلك لعدم وجود نص شرعي أو نظامي يجيز للهيئة إضافة مثل هذه الديون؛ لأن زكاتها على مستحقي الدين وليس على الشركة؛ وذلك باعتبار أن الزكاة تكليف شرعي، والأصل براءة الذمة من التكاليف إلا ما جاء به نص، كما أن احتجاج اللجنة الابتدائية إلى أن هذه الديون مقابل أصول ثابتة تم حسمها من الوعاء؛ وبالتالي يجب إضافتها لوعاء الزكاة لمقابلة الأصول المحسومة قد جانبه الصواب أيضًا؛ وذلك لأن الأصول الثابتة موضوع خلاف ولم يتم حسمه؛ لذا نطالب بعدم إضافة بند "دائنون" مقابل قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ لوعاء الزكاة؛ وذلك للأسباب التالية:

أ- أن أحكام نظام جباية الزكاة الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤) لعام ١٣٧٠هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (٥٧٧) لعام ١٣٧٦هـ تقضي بأن تستوفى الزكاة الشرعية وفقًا لأحكام الشريعة الإسلامية، وأن يصدر مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية القرارات اللازمة لتنفيذه، وحتى تاريخه لم يصدر أي نص نظامي أو قرار من مجلس الوزراء بذلك.

ب- أكدت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ضمن إجابتها على السؤال الأول على مفهوم هام وهو ألَّا يُزكى المال الواحد في الحول الواحد مرتين، ووجوب الزكاة على المدين في ماله، وعلى الدائن في نفس المال يعني تثنية الزكاة في المال الواحد وهذا منهي عنه لحديث الرسول صلى الله عليه وسلم "لا ثني في الصدقة".

ج- أن تعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي حدد الكيفية التي يتم بها تحديد وعاء فريضة الزكاة لم تتضمن عناصر الوعاء المضافة بند الديون؛ وبالتالي فإن العدالة تقتضي في حالة إضافة مثل هذه الديون أن يتم حسم ما تم تمويله من موجودات متداولة وقطع غيار.

د- أن الفتوى الشرعية رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ ضمن إجابتها على الاستفسار الأول أكدت على مفهوم هام وهو أن المعتبر في زكاة الدين أن الزكاة على مستحقي الدين وليس على المدين؛ حيث نصت "لا تجب الزكاة في الحسابات الجارية التي لدى البنوك عليها، وإنما تجب زكاتها على مالكي هذه الحسابات إذا توفرت فيها شروط الزكاة؛ وذلك لأنها قروض يستطيع أصحابها سحبها في أي وقت" وهذه الفتوى لاحقة لجميع الفتاوى التي تحتج بها الهيئة فهي بهذا كاشفة لما هو عليه الأصل المعتبر لدى الفقهاء من جواز حسم الديون التي على المكلف من وعائه الزكوي؛ حيث إن الراجح من أقوال الفقهاء هو وجوب زكاة الدين على الدائن وليس على المدين وهو ما انتهى إليه مجمع الفقه الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة من ١٠-١٤٠٦/٤/١٦هـ، لكل ما تقدم يطلب المكلف عدم إضافة بند دائني قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ لوعاء الزكاة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن هذه الديون مقابل أصول ثابتة تم حسمها من الوعاء الزكوي؛ وبالتالي يجب إضافتها للوعاء الزكوي لمقابلة الأصول المحسومة.

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 دائني قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م، في حين ترى الهيئة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن المكلف أقر في استئنافه أن مبلغ هذا البند مستخدم في شراء قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ المحسومة من الوعاء الزكوي؛ لذا فإنه يلزم إضافة ما يقابلها بغض النظر عن حولان الحول من عدمه؛ وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند دائني قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٢) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الاستثمار في السندات الحكومية البالغ (٣٢١,٠٠٠,٠٠٠) ريال من وعائه الزكوي لعام ٢٠٠٥م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم كامل قيمة قطع الغيار من وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند دائني قطع غيار وإنشاءات تحت التنفيذ إلى وعائه الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،