(القرار رقم١٦٤٧ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئنافين رقم (١٤٧٦/j) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٢/٢١هـ 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 والهيئة (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 ١٣٧٠/١/٢١هـ 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 الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٦/١٩) لعام ١٤٣٤هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف للأعوام من ١٤٢٤هـ حتى ١٤٣٠هـ.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/١٣هـ 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 الهيئة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٦/١٩) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (١٠٢/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/٦/٢١هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (١٧١) وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٨هـ، كما أخطرت اللجنة الابتدائية المكلف بقرارها رقم (٦/١٩) بموجب الخطاب رقم (١٠٣/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/٦/٢١هـ وقدم المكلف استئنافه للهيئة العامة للزكاة والدخل التي أرسلته بدورها للجنة الاستئنافية بخطابها رقم (٤/١٩٨٢/١٣) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٨هـ وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (١٧١) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٨هـ كما قدم المكلف ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) حساب برقم (٤٣٢١٨١) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٥هـ بمبلغ (٣١,١٣٠,٢٣٠) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي؛ وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة ومن المكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الموجودات الثابتة لعام ١٤٢٨هـ.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٦) بتأييد المكلف في حسم الموجودات الثابتة من الوعاء الزكوي لعام ١٤٢٨هـ.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما سبق ذكره للجنة الابتدائية توضح الهيئة وجهة نظره على النحو الآتي:

١- تقوم الهيئة بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية؛ طبقًا لتعميم الهيئة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي يوضح كيفية تحديد وعاء الزكاة، والذي يقضى بحسم قيمة الأصول الثابتة بشرطين: الأول أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها، والثاني أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من السنوات السابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة.

وهذا يعني من وجهة نظر الهيئة أنه لا مساس لقيمة صافي ربح العام دفتريًا أو معدلًا في الخضوع للزكاة، وقد أكد ذلك تعميم الهيئة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٢هـ، حيث إن المتبع في الهيئة في حال أن الوعاء الزكوي أقل من صافي أرباح العام فإنه يتم إخضاع أرباح العام للزكاة، وهذا مبدأ ثابت ومستقر تطبيقه على عموم المكلفين على حد سواء.

٢- إن ما استدلت به اللجنة في قرارها فيما ورد بالفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، لا ينطبق على حالة المكلف حيث إنها خاصة بحالة المصنع المستفتي، ويمكن أن يجاب عنها من جانبين:

الجانب الأول: أن ما ورد في الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ إجابة السؤال الرابع، يعتبر مؤيدًا لإجراء الهيئة حيث إن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي، وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تم من صافي الأرباح التي لم تكن تحققت بعد، ولا يتم تحديدها إلا في نهاية العام بعد إعداد الحسابات الختامية؛ حيث يتم شراء الأصول الثابتة من الإيرادات اليومية المتحققة التي تودع في البنوك وليس من صافي الربح في نهاية العام، وهو ما ذكرته الفتوى الشرعية من أن (ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها)؛ وعليه فإن ما يتبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف يمثل (صافي الربح) وهو الذي يتم تزكيته وهذا ما يطبق على جميع المكلفين.

الجانب الثاني: إن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي كحد أدنى يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات؛ وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، والفتوى الشرعية المشار إليها بعاليه في السؤال الرابع تنطبق بشكل دقيق لو أن النقد المتوفر للشركة تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية؛ فإن رصيد الأرباح سينخفض مقابل ذلك، ومن الناحية المحاسبية فإن الأرباح (المكاسب) تعرف بأنها الزيادة في حقوق أصحاب رأس المال التي تأتي إما من زيادة في الأصول المتداولة أو نقص في الخصوم المتداولة؛ أي زيادة في صافي الأصول المتداولة كلما كانت تلك المنشأة نامية والعكس صحيح، كما أن الربح المتحقق خلال العام لا يتم التصرف فيه إلا من خلال حالات محددة منها التوزيع على الشركاء، وزيادة رأس المال، وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، إضافة إلى أن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها بمجرد أن مجموع العناصر السالبة المخصومة من الوعاء كانت أكبر من العناصر الموجبة حتى لو كانت الشركة محققة أرباحًا؛ وهو ما يؤدي إلى عدم خضوع بعض كبار المكلفين من الشركات المساهمة كالمصارف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل وبعض الشركات الصناعية للزكاة رغم أن أموالها نامية بمعدلات واضحة.

٣- طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تعد على أساسها القوائم المالية فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفًا إيراديًا يحمل على قائمة الدخل ولا يتم تخفيض أرباح العام بقيمة الأصول الثابتة المشتراة خلال العام؛ وإنما تتأثر هذه الأرباح بإهلاكات واستدراكات هذه الأصول الثابتة، وتظهر أرباح العام كاملة بقائمة المركز المالي التي يتم الربط بموجبها والتصرف في الربح محاسبيًا يتمثل في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال وأخرى ليس منها تمويل شراء الأصول الثابتة.

٤- الزكاة شرعًا تفرض على رأس المال زائد الأرباح؛ إلا أنه في بعض الحالات يقتصر الوعاء وفقًا لأحكام الشريعة على ناتج رأس المال وغلته (الأرباح)؛ وذلك بسبب طبيعة النشاط الممارس حيث إن رأس المال وما في حكمه مستغل في عروض قنية؛ ولكون الأرباح نامية ومن مقاصد الزكاة وشروطها النماء؛ لذا فإنه لا مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة.

٥- تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار الاستئنافي رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٨٩٧٤/٣) وتاريخ ١٤١٧/٨/٦هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١٥٢) لعام ١٤٢٠هـ والمصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٣٣٠٥/١) بتاريخ ١٤٢٠/٣/٢٧هـ؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة ونظامية ربطها.

وبعد اطلاع المكلف على استئناف الهيئة أفاد بأنه يتمسك بوجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن أنه يعترض على حساب الزكاة على صافي الربح المعدل لعام ١٤٢٨هـ، ويرى أن الهيئة تحرص على جباية أكبر مبلغ ممكن؛ بينما كان يجب عليها الالتزام بمبدأ واحد أو بقاعدة عامة لجميع الأعوام.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات؛ تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة حسم الموجودات الثابتة في حدود حقوق الملكية واعتبار صافي الربح المعدل وعاء للزكاة لعام ٢٠٠٨م، في حين يطالب المكلف بحسم كامل أصوله الثابتة من وعائه الزكوي للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن الوعاء الزكوي للمكلفين يحتسب باستخدام أسلوب محدد (عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ممثلة في رأس المال وعناصر وحقوق الملكية الأخرى وأرباح العام ومصادر التمويل الأخرى ناقصًا عناصر الوعاء الزكوي السالبة ممثلة في الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل وخسائر العام والخسائر المرحلة) ويمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها؛ بغض النظر عن حجمها أو نوعها ما دام أنها تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، وطالما تم استخدام أرباح العام في تمويل هذه الأصول فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند محاسبي أو نظامي، ويعزز ذلك من الناحية الشرعية ما صدر من فتوى من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ ونصها (بأن 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)، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف الهيئة في طلبها حسم الأصول الثابتة والإنشاءات تحت التنفيذ في حدود حقوق الملكية بحيث لا يقل الوعاء الزكوي عن ربح العام وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بحسم الموجودات الثابتة من وعائه الزكوي لعام ١٤٢٨هـ دون قيدها بحد معين.

البند الثاني: الاستثمارات في شركة (ج).

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٧) بتأييد الهيئة في عدم حسم قيمة استثمارات باسهم نقدية في شركة (ج) من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ١٤٢٩هـ و١٤٣٠هـ.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن استثمار شركة (أ) في شركة (ج) بمبلغ (٥٤٨,٣٧٤,٦٠٠) ريال في عام ١٤٢٩هـ، وبمبلغ (٤٣٤,٥٦٠,٩٥٠) ريال في عام ١٤٣٠هـ كان عنصرًا أساسيًا في مكونات النهضة المالية لشركة (ج) ، وهي تمثل حصة نقدية في رأس مال شركة (ج) تقوم بتزكيتها؛ وبالتالي فمن العجب طلب الهيئة بأن تزكي شركة (أ) هذه الحصة وفقًا لوجهة نظر الهيئة الذي وافقت عليه لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى بجدة؛ سيّما وأن لشركة (أ) مردودًا عن هذا الاستثمار، ومن المعلوم أنه لا يجوز شرعًا الثني في الزكاة، وقدم المكلف نسخة من القوائم المالية لشركة (ج) للعامين محل البحث والقوائم المالية للسنة الأولى المنتهية في ٦/٢٩/ ١٤٢٩هـ كما هي في ذات التاريخ، والتي تثبت استثمار شركة (أ) في شركة (ج) بمبلغ (٥٤٨,٣٧٤,٦٠٠) ريال في عام ١٤٢٩هـ، وبمبلغ (٤٣٤,٥٦٠,٩٥٠) ريال في عام ١٤٣٠هـ، وذكر أن الهيئة لو أمعنت النظر لوجدت أن لشركة (ج) شخصية اعتبارية مستقلة، وهي شركة لها قوائمها المالية لكل عام ومدققة من محاسب قانوني، ناهيك عن أن القوائم المالية لشركة (ج) تقدم للهيئة؛ وبهذا المعنى كان من الأولى على لجنة الاعتراض الابتدائية استدراك ذلك والموافقة على ما ذهبت إليه الشركة؛ نظرًا لأن شركة (ج) تبدأ سنتها المالية في ١/١ من كل عام هجري وتنتهي في ١٢/٣٠ من نفس العام؛ بينما تبدأ السنة المالية لشركة (أ) في ٥/١ من كل عام هجري وتنتهي في ٤/٣٠ من العام الهجري التالي، وفي هذا المقام ونظرًا لأن لكل شركة سنة مالية مستقلة، وانطلاقًا من هذه المحددات؛

فيجدر بنا الإشارة إلى القاعدة الشرعية التي تقضي بعدم اجتماع حقين لله في مالٍ واحد في عامٍ واحد؛ على اعتبار أن الزكاة لا تجب في النقود إلا مرة واحدة في السنة، ولا يسوغ للهيئة أن تستوفي الزكاة من شركة (أ) وفي نفس الوقت تحصلها من شركة (ج) ، وتجدر الإشارة إلى أن كلتا الشركتين تقدم للهيئة (إدارة كبار المكلفين) قوائمها المالية العمومية في كل عام مالي مع الإقرارات الزكوية، وتسدد الزكاة للهيئة مع الإقرارات الزكوية من وجهة نظر كل شركة، وتأسيسًا على هذا المبدأ الشرعي يؤكد المكلف على وجود ازدواج زكوي ممنوع شرعًا تصر الهيئة عليه، وتلتفت عن كل ما يخالف رأيها أو ما استقر لديها من مفاهيم، وفي هذا السياق فإن شركة (أ) استثمرت في شركة (ج) عام ١٤٢٩هـ مبلغ (٥٤٨,٣٧٤,٦٠٠) ريال وفي عام ١٤٣٠هـ مبلغ (٤٣٤,٥٦٠,٩٥٠) ريال وهذا ثابت في دفاتر كل شركة على حدة، ولعل القوائم المالية لشركة (ج) المقدمة خير دليل على صحة ما ذهبت إليه شركة (أ) في مطالبتها بضرورة عدم الثني في مالٍ واحد حسبما ذُكر آنفًا، ولعل فيما بررت به اللجنة الابتدائية قرارها المتوافق مع الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل بالاستناد إلى تعميم الهيئة رقم (٩/٥٣٠) وتاريخ ١٤٢٠/١/٢٤هـ من التحقق من تزكية الاستثمار لدى الشركة المستثمر فيها، وهذا السند أو التبرير من اللجنة مردودٌ عليه ومدحوض بما هو وارد في بنود قوائم كل شركة التي تعد من قِبل محاسبين قانونيين مختلفين، بما معناه أن اختلاف المحاسبين القانونيين يبعث قناعة كافية لكل فاحص أو باحث، ولقد استندت اللجنة الابتدائية في إصدار القرار بإجماع أعضائها إلى وجوب توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) وعدم وجود عمليات تداول على تلك الاستثمارات خلال العام.

ومن المستغرب في قرار اللجنة في الفقرات (ج،د،هـ) بشأن ضرورة توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية، فكيف توصلت اللجنة إلى عدم توافر النية من صاحب الصلاحية؟ ويرى المكلف إن هذا السند غير مقبول وغير مبرر، وأما ما جاء بالفقرة (هـ) فإن فريق الفحص الميداني لم ينقل هذه الحقيقة في تقريره، حيث سببوا عدم إخضاع الاستثمارات للزكاة إلى مرجعيات فيها قولان، ويتساءل المكلف عن رأي الهيئة واللجنة الابتدائية بعدم اعتبار هذه الحصة النقدية استثمارًا في شركة (ج) ، هل يُعقل أن تقدم شركة (أ) أموال المساهمين المؤتمنة عليها بدون أن تحصل على عائد عليها؟ خصوصًا وأن شركة (أ) تتبع سياسة مالية متوازنة للمحافظة على حقوق المساهمين؛ مما يعكس التوازن في اتخاذ القرارات الحكيمة التي جعلت الشركة تحقق أرباحًا صافية بالزيادة من عام لآخر (عام ١٤٣١هـ ١٥%، وعام ١٤٣٢هـ ١٥%، وعام ١٤٣٣هـ ٢٠%، وعام ١٤٣٤هـ ٢٥%)، والشاهد في الأمر ألم يتضح لفريق الفحص الميداني وللجنة أن شركة (أ) قد استثمرت في شركة (ج) أموالًا لحولين كاملين وغُلّت يدُ الشركة عن استعمالها حسب الاتفاقيات المبرمة بين الشركتين، أليس ذلك بكافٍ للّجنة لتتولد القناعة لديها المبنية على أسس قويمة؟

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على (أنه بالرجوع إلى الإيضاح رقم (٢/ك) حول القوائم المالية للشركة عن العام المالي ١٤٢٩هـ اتضح أن المبلغ الذي تطالب الشركة بحسمه من الوعاء الزكوي عبارة عن ضمان مقدم من الشركة إلى أصحاب الأراضى التي لم يتم نقل ملكيتها للشركة، وفي حال نقل الملكية سيتم إصدار أسهم إلى مالكي هذه الأراضى وإعادة النقدية إلى شركة (أ) ، وفي ضوء ذلك يعد هذا المبلغ استثمارًا واجب الحسم لشركة (أ) ؛ علمًا بأن الهيئة قامت بحسم استثمارات شركة (أ) في شركة (ج) بمبلغ (٧٥٥,٤٨٩,٥١٠) ريال المتمثلة في أسهم عينية لقاء أراضي وأسهم عينية لقاء تكاليف متكبدة لتطوير الأراضى حسب الإيضاح رقم (٢/ك) حول القوائم المالية للعامين ١٤٢٩هـ و١٤٣٠هـ.

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 استثماراته في شركة (ج) من وعائه الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذه الاستثمارات للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

برجوع اللجنة الى القوائم المالية لشركة (أ) لعامي ١٤٢٩هـ و١٤٣٠هـ اتضح أن مبلغ (٥٤٨,٣٧٤,٦٠٠) ريال ومبلغ (٤٣٤,٥٦٤,٩٥٠) ريال والتي ذكر المكلف أنها تمثل استثمارات في رأس مال شركة (ج) عبارة عن قيمة أسهم نقدية مودعة لدى بنك (د) من

قبل شركة (أ) ؛ لقاء شراء قطع أراضي لم تسلم بعد إلى المشروع من قبل مالكيها؛ وذلك لعدم وجود صكوك ملكية واضحة، ولعدم وجود الورثة الشرعيين، وأن الإجراءات النظامية المتعلقة بتحويل ملكية هذه الأراضي باسم الشركة لا تزال جارية، وعند تحويل هذه الأراضي إلى شركة (ج) سيعاد إلى شركة (أ) النقدية المودعة من قبلها، وسيتم إصدار الأسهم العينية إلى مالكي هذه الاراضي، وقد ورد في محضر الفحص الميداني أن المبالغ المودعة لدى بنك (د) المشار إليها أعلاه هي ضمان لأصحاب الأراضي، عندما يتم إثبات ملكيتها يتم إصدار الأسهم العينية بأسمائهم في شركة (ج) ، ويتم رد ما دفعته شركة (أ) ، وأن المبالغ مرتبطة بفترة زمنية قدرها ثلاث سنوات تنتهي في ١٤٣١/١٠/١٦هـ وبعد انتهاء تلك الفترة يتم تحويل المبالغ المتبقية إلى أسهم لمصلحة شركة (أ) بناء على توصيات مجلس الإدارة في شركة (ج) ؛ وبناء عليه وحيث إن هذه المبالغ لم تنتقل ملكيتها لمصلحة شركة (ج) ؛ فبالتالي لا يمكن أن تعد استثمارات للمكلف في شركة (ج)، وبما أنها نقدية مودعة في البنك فزكاتها تقع على مالكها وهو في هذه الحالة شركة (أ) ؛ لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم هذه المبالغ من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ١٤٢٩هـ و١٤٣٠هـ.

البند الثالث: صندوق (س) لعام ١٤٣٠هـ.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٩) بتأييد الهيئة في عدم حسم قيمة صندوق (س) من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٤٣٠هـ وذلك وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم توقيع اتفاقية صندوق (س) بالريال بين الشركة وبنك (هـ) مبلغ (٣٥٠) مليون ريال، بغرض جني أرباح للشركة؛ وبذلك فهذا المبلغ واجب الخصم من وعاء الزكاة لعام ١٤٣٠هـ على أساس أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة هي الاستثمارات المالية غير المتداولة، والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها وأرباحها، والتي يتجاوز بقاؤها في دفاتر البنك سنة أو أكثر، والذي يؤيد وجهة النظر هذه ما جاء في قرار وزير المالية رقم (٧٦٧٦/٠٤) في ١٤١٠/١٢/٢٤هـ وإن عنصر استثمار الشركة في بنك (هـ) يتفق مع تعميم الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (١/٣٠) وتاريخ (١٤١١/١/٦هـ) المبني على ما ورد بخطاب وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (٧٦٧٦/٠٤) في ١٤١٠/١٢/٢٤هـ المتضمن موافقته على ما انتهى إليه محافظ مؤسسة النقد العربي السعودي بخطابه رقم (٧٥٥/م/ح) وتاريخ ١٤١٠/١٠/٢٩هـ بخصوص موضوع الاستثمار، ويلاحظ أنه بتاريخ ١٤٢٩/٧/٧هـ الموافق ٢٠٠٨/٧/١٣م تم توقيع اتفاقية صندوق (س) بالريال بين الشركة وبنك (هـ) نحو استثمار مبلغ (٢٥٠) مليون ريال؛ بغرض زيادة أرباحها الموزعة لمساهميها؛ ويعني هذا الإجراء حرص مجلس إدارة الشركة على تنويع مصادر التمويل، وأيضًا بتاريخ ١٤٢٩/٨/٢٤هـ الموافق ٢٠٠٨/٩/١٥م لاستثمار مبلغ (١٠٠) مليون ريال؛ وبالتالي فإن مبلغ الـ(٣٥٠) مليون ريال؛ بغرض جني أرباح الشركة واجب الخصم من وعاء الزكاة المستحقة على الشركة لعام ١٤٣٠هـ على أساس أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة؛ هي الاستثمارات المالية غير المتداولة والتي تتمثل في الأصول غير المعدة للبيع أو الإتجار والتي يتم اقتناؤها أو الإبقاء عليها فترة طويلة بغرض الحصول على عوائدها وأرباحها، والتي يتجاوز بقاؤها في دفاتر البنك سنة أو أكثر، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة، ولقد صدر منشور الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٢) لسنة ١٣٩٤هـ بتاريخ ١٣٩٤/٦/١هـ التنفيذي لفتوى الهيئة القضائية العليا بالمملكة رقم (١٥٥) وتاريخ ١٣٩٤/٤/٩هـ المبلغة لمعالي وزير الدولة للشؤون المالية والاقتصاد الوطني من معالي وزير العدل وفق كتابه رقم (٣٨٥) وتاريخ ١٣٩٤/٤/٢٦هـ؛ وبالتالي فإن قرار اللجنة يشتمل على عوار شرعي ونظامي لاستناده في كل التبريرات الواردة به على محضر أعمال الفحص الميداني لموظفي الهيئة العامة للزكاة والدخل، والغير معتمد من إدارة الشركة مما يفقده حجته في مواجهة الحقيقة والأنظمة والتعليمات التي نهجت الشركة إلى الأخذ بها شكلًا وموضوعًا في تعاملاتها مع الهيئة؛ إبراء لذمتها أمام حملة الأسهم من ملاكها لافتقاره إلى الحصانة الشرعية الداعمة لهذا التوجه، وقدمت الشركة صورًا عن العقود التي أجرتها مع بنك (هـ) في شأن هذه الاستثمارات، ناهيك عن أن الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي ترتكز عليها الهيئة وكذلك اللجنة تتماشى مع دفاع

الهيئة؛ على اعتبار أن الاستثمارات طالما أنها كانت لأكثر من سنة فتعامل معاملة الأصول الثابتة؛ وبالتالي لا يؤخذ بتوصية فريق الفحص الميداني، وقد جاء بالبند رقم (٢) من التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بأن الاستثمارات في الشركات المساهمة تُخصم من وعاء الزكاة بقيمتها الشرائية إذا كان الهدف من الشراء هو الدخول في استثمارات طويلة الأجل، حيث صدر تعميم الهيئة المشار إليه إنفاذًا لما جاء بخطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (١٦٢٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/٢/٢٤هـ لانعدام اعتماده على قرائن ثبوتية، فالمعوّل عليه هو اتفاقيات الشركة مع بنك (هـ)، وأضاف المكلف بأن الهيئة قد تأخرت أكثر من اللازم في إبلاغ الشركة بالربط الزكوي النهائي ولفترة تزيد عن (٦) سنوات؛ طبقًا لخطابها رقم (١٤٣٢/١٦/٦٠٧) وبتاريخ ١٤٣٢/٢/١هـ عن الأعوام (من عام ١٤٢٤هـ وحتى عام ١٤٣٠هـ) مما حدى بالشركة إلى توزيع أرباحها التي حققتها عن تلك السنوات للمساهمين بالاستناد إلى أن الهيئة كانت قد اقتنعت بميزانياتها وقوائمها المالية المعتمدة من مراجع حسابات قانوني معترف به، والتي قدمتها للهيئة في المواعيد النظامية ومع كل ميزانية تم شفع البيانات معها الإقرارات الزكوية من واقع السجلات والدفاتر لاحتساب قيمة الزكاة المستحقة على الشركة من وجهة نظرها المعتمدة على نظام فريضة الزكاة، والفتاوى الشرعية، والقرارات الوزارية، وتعاميم هيئة الزكاة والدخل، وطبقًا للمادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٥هـ.

ولقد غاب عن الهيئة القيام بدورها وفق القرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٥هـ ببعثها الربوط الزكوية الابتدائية التي توضح فيها وجهة نظرها نحو إقرارات الشركة في غضون (١٢) شهرًا على الأغلب؛ حيث إنه خلال هذه الفترة الطويلة يتم التقارب في كثير من وجهات النظر بين الطرفين؛ علمًا بأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد أغفلت هذه المرحلة الهامة تجاه ضرورة قيام الهيئة بالربط الابتدائي، والتي يترتب عليها حصول الشركة على شهادة مؤقتة من الهيئة يسري مفعولها لمدة (١٨) شهرًا؛ وذلك فور سدادها الزكاة عن كل عام مالي.

والسؤال الذي يطرح نفسه في هذا المجال؛ لماذا تتغافل اللجنة عن إجراءات إدارة كبار المكلفين بالهيئة؟ والتي بلغت درجة فرض قراراتها، وأنها سيدة قرارها، وليس هناك من يراجعها لا من الهيئة ولا من لجان الاعتراض؛ تحت مظلة زيادة الإيرادات لخزينة الهيئة؛ خصوصًا وأن الربوط الزكوية تصدر بتوقيع رئيس إدارة كبار المكلفين؛ وبهذا الإجراء فإن مكلفي الزكاة يلجأون إلى الاعتراض لدى لجان الاعتراض الابتدائية؛ مما أدى إلى زيادة الاعتراضات، وعلى سبيل المثال في خصوص شركة (أ) فهناك توافق في كثير من النقاط، ولو أن الهيئة التزمت هذه المرجعية لمرحلة الربط الابتدائي؛ لكانت وفرت على اللجنة الابتدائية (٧٥%) من قراراتها التي جرى التوافق عليها بين الشركة والهيئة، وهذا الوضع ينسحب على معظم الاعتراضات الزكوية، وطالما أن هناك فترة محددة لتقديم الإقرارات الزكوية ودفع المستحق للهيئة بموجبها، وطالما أن هناك مؤاخذات لمن لا يعترض خلال شهرين ونصف على الربط النهائي الذي أجرته الهيئة، وطالما أن هناك رفضًا شكليًا أمام لجنة الاستئناف الزكوية الضريبية لمن لا يربط اعتراضه بضمان بنكي أو شيك مصرفي بقيمة الزكاة المستحقة الذي تجريه لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية، وهذا الأمر لم تقم به اللجنة، ولكن الشركة قامت بإجرائه طبقًا للتسوية المرفقة وإنفاذًا لقرارات معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (٣٧٣) وذلك من باب الحيطة وتأييد اللجنة لها، والتي أصدرت جميع قراراتها بالإجماع الكلي.

ومن المسلم به أن على إدارة كبار المكلفين بالهيئة إصدار شهادة مؤقتة فور استلامها الإقرار الزكوي من وجهة نظر المكلف الزكوي، الذي بموجبه يتحصل على شهادة من الهيئة لمدة (١٨) شهرًا من تاريخ بداية السنة المالية للشركة، وهذه المدة كافية للبحث والحوار بين الشركة والهيئة، ومن المؤكد أن الهيئة أحرجت الشركة أمام المساهمين بعدم التوصل إلى تسوية ترضي الطرفين؛ خاصةً وأن الهيئة ملزمة بإنهاء موقف الشركة الزكوي خلال (١٨) شهرًا وحيث إن الهيئة لم تقم بذلك؛ فيصبح من حق الشركة توزيع أرباح كل عام لمساهميها طبقًا لما ألزمت به الهيئة بمنشورها الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٣/٥/١هـ الموافق ١٩٧٣/٦/٢م، وهذا الأمر سكتت عنه لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية، وهو إجراء كافٍ لرفض اعتراضها من الناحية الشكلية؛

لتعارضه مع أحكام المنشور الدوري للهيئة رقم (٩٣/٢) المشار إليه أعلاه لكون هذا التأخير من جانب الهيئة قد تسبب في الآتي:

حرمان الشركة من الحصول على الشهادة المؤقتة ومن ثم الشهادة النهائية التي بموجبها توزع الشركة أرباحها على مساهميها لكل عام.

إقحام الشركة في تقديم أوراق ومستندات لسنوات خلت بالمخالفة للنظام الحاكم بين الهيئة والشركة، وللعلم فإن هذه الشركة ـ في كل عامين ماليين على وجه التقدير ـ تغير محاسبيها القانونيين بناءً على قرارات جمعيتها العمومية السنوية للمساهمين، وبحضور مندوبين عن وزارة التجارة وهيئة السوق المالية.

وقد أورد المكلف في استئنافه بند مخصص الديون المشكوك فيها؛ فذكر أن لجنة الاعتراض لم تلتفت إلى اعتراض شركة (أ) على عدم حسم مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المالي (١٤٢٦/١٤٢٧هـ) بمبلغ (٧,٩٩٠,٣٨٤) ريال، حيث إن هذا المبلغ يمثل مديونيات من عامي ١٤١٦هـ ١٤١٧هـ عن محلات البلوكات والحرفيين، وتم تكوين هذا المخصص من عام ١٤١٧هـ وحتى عام ١٤٢٤هـ حتى أصبح المخصص مائة بالمائة (كامل المديونية) وتم إعدام المديونيات، وتستفسر الشركة عن سبب تجاهل اللجنة اعتراض الشركة بخصوص عدم حسم المخصص من الوعاء الزكوي، وأيضًا ما هي مبررات الهيئة في عدم حسمها بالربط الزكوي.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأن الهيئة تتمسك بوجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على (أنه بالاطلاع على الإيضاح رقم (٣٠) من إيضاحات القوائم المالية لعام ١٤٣٠هـ أتضح أن هذا الصندوق عبارة عن مبالغ موزعة مقابل عوائد سنوية؛ وبالتالي لا يتم حسمها من الوعاء الزكوي؛ كونها لا تعد من عروض القنية وفقًا لخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٤٢٠/١٣) وتاريخ ١٤١٥/٣/٢٢هـ وموافقة معاليه على عرض الإدارة القانونية بمقام الوزارة رقم (١٢٣٣٩) وتاريخ ١٤١٧/٧/٢٦هـ وهو ما يتفق مع الأنظمة والتعليمات المطبقة في مثل هذه الحالة.

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 استثماراته في صندوق المتاجرة بالسلع، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم مبلغ صندوق (س) للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف لعام ١٤٣٠هـ، وإلى اتفاقية صندوق (س) الموقعة بين المكلف وبنك (هـ) بتاريخ ١٤٢٩/٧/٧هـ و١٤٢٩/٨/٢٤هـ؛ تبين أن طبيعة أعمال ونشاط هذا الصندوق هو (...) ـ بيعًا وشراءً ـ، وهذا بحد ذاته دليل كافٍ لتكييف هذا الاستثمار ضمن الاستثمارات المعدة للمتاجرة التي تجب فيها الزكاة؛ لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته في صندوق المتاجرة بالسلع.

وبالنسبة لما ذكره المكلف من أن اللجنة لم تلتفت إلى اعتراضه على عدم حسم مخصص الديون المشكوك فيها لعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ والذي يمثل مديونيات من عامي ١٤١٦هـ و١٤١٧هـ عن محلات .....، ومبررات الهيئة في عدم حسمه من وعائه الزكوي؛ فترى اللجنة أن القرار الابتدائي رقم (٦/١٩) لعام ١٤٣٤هـ صادر بشأن اعتراض المكلف على الربط الزكوي للأعوام من ١٤٢٤هـ حتى ١٤٣٠هـ وورد في البند (ثانيًا) منه تحت الفقرة (٣) ما نصه (زوال الخلاف حول بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف وتعديل الربط الزكوي لعام ١٤٢٥هـ بذلك، ولم يقدم المكلف ما يفيد أن خطاب الاعتراض المقدم من قبله إلى الهيئة تضمن اعتراضه على عدم حسم مخصص الديون المشكوك فيها لعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ؛ لذا قررت اللجنة صرف النظر عن بحث هذا الموضوع لعدم اعتراض المكلف عليه أصلًا ولعدم وروده في حيثيات ومنطوق القرار الابتدائي المستأنف.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل ومن شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٦/١٩) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف الهيئة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بحسم الموجودات الثابتة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ١٤٢٨هـ دون قيدها بحد معين.

٢- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم استثمارات المكلف في شركة (ج) النقدية المودعة في البنك من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ١٤٢٩هـ و١٤٣٠هـ.

٣/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم استثماراته في صندوق (س) وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- صرف النظر عن بحث الموضوع المتعلق بمخصص الديون المشكوك فيها لعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ للحيثيات الواردة في هذا القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،