(القرار رقم ١٧٩١ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئنافي رقم (١٦١٦و١٦٢٠/j) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/١٢/٢٧هـ 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 على 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 (أ)ومن شركة (ب) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (١٣) لعام ١٤٣٥هـ الصادر بشأن الاعتراض على الربط الزكوي لعامي من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل (أ) في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٤/١٢هـ كل من:.....، كما حضر ممثلا عن المكلف:.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من (أ) ومن 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 (أ) والمكلف بنسخة من قرارها رقم (١٣) لعام ١٤٣٥هـ، بموجب الخطاب رقم (٣/٤١٢) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١هـ وقدمت (أ) استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٤٢٠) وتاريخ ١٤٣٥/٥/٢٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٤٣٠) وتاريخ ١٤٣٥/٥/٢٩هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك (ج) برقم.....وتاريخ ١٤٣٥/٥/٢٥هـ بمبلغ (١٠،٠٢٥،٢٤٣) ريالًا، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: القروض قصيرة الأجل للعامين ٢٠٠٦م بمبلغ (٤١،٤١٢،٥٠٠) ريالًا، و٢٠٠٧م بمبلغ (١٨،٠٦١،٢٠٤) ريالًا.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد وجهة نظر المكلف بعدم إخضاع بند (القروض قصيرة الأجل) للزكاة للأعوام محل الخلاف.

استأنفت (أ) هذا البند من القرار فذكرت أن القروض لم يحل عليها الحول لاستلامها في خلال عام ٢٠٠٦م مبلغ (٤١،٤١٢،٥٠٠) ريالًا وعام ٢٠٠٧م مبلغ (١٨،٠٦١،٢٠٤) ريالًا، إلا أن إضافات الأصول الثابتة والمعدات والأشجار المثمرة والزيادة في الموجودات غير الملموسة ومشاريع تحت التطوير والتي تخصم جميعها من الوعاء تم تمويلها من هذه القروض ويتضح ذلك من البيانات الواردة في قائمة التدفقات النقدية كما في الجدول التالي:

البيـــــــــــــــــان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
رصيد النقدية أول المدة	١٦،٧٥١،٨٦٦	١٥،٠٩٧،٧٦٢
النقدية المتولدة من عمليات التشغيل	٢٧،٧٣٠،٤٢٦	٨٧،٠٢٤،٢٠٠
يحسم رصيد النقدية آخر المدة	(١٥،٠٩٧،٧٦٢)	(٣٠،٧٢١،٤٣٨)
النقدية المتاحة	٣٩،٣٨٤،٥٣٠	٧١،٩٢٦،٤٣٨
يحسم استخدامات النقدية	--	--
سداد القرض	--	(٤١،٤١٢،٥٠٠)
توزيعات أرباح	(١٣،٢٠١،١٥٠)	(١٥،٢٢٩،٥٤٤)
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	(١،٢٨٧،٧٩٠)	(١،١٧،٩٣٦)
صافي النقدية المتاحة	٢٤،٩٨٥،٥٩٠	١٤،٢٦٦،٤٥٨
يحسم النقدية المستخدمة في عمليات الاستثمار وشراء أصول ثابتة وأعمال تحت التنفيذ وزيادة الموجودات غير الملموسة	(٦٦،٣٠٨,٠٩٠)	(٥٨،٩٥٩،٢٦٣)
الفرق الممول بالزيادة عن النقدية المتاحة	(٤١،٤١٢،٥٠٠)	(٤٤،٦٩٢،٨٠٥)

ويتبين من الجدول أن مصادر التمويل الذاتي داخل الشركة لم تكف لتمويل الزيادة في الأصول الثابتة والممتلكات وأعمال تحت التنفيذ وزيادة الموجودات غير الملموسة المضافة خلال كل عام، حيث يكون الفرق الظاهر في آخر الجدول يمثل ما استخدم من مصادر التمويل الخارجية (القروض القصيرة أو الطويلة) في تمويل شرائها وهي تضاف لوعاء الزكاة حتى لو لم يحل عليها الحول باعتبارها أموالًا مستفادة من الغير لتمويل نشاط الشركة سواء الجاري أو الثابت المشار إليه حيث تعالج الأموال المضافة للوعاء زكويا بالخضوع من عدمه باعتبار ما آلت إليه، فإذا آلت إلى أصول ثابتة وعروض قنية حسمت من الوعاء وإذا آلت إلى عروض متداولة خضعت للزكاة، ولم تحسم من الوعاء، وذلك طبقا للفتوى (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني.

وحيث كانت القروض خلال العامين طبقا لقائمة التدفقات النقدية كما يلي:

البيـــــــــــــان	٢٠٠٦ م	٢٠٠٧م
قروض مرابحة قصيرة الأجل مستلمة	٤١،٤١٢،٥٠٠	١٨،٠٦١،٢٠٤
قروض مرابحة طويلة الأجل مستلمة	--	٢٧،١٥٧،٢٥٠
الإجمالي:	٤١،٤١٢،٥٠٠	٤٥،٢١٨،٤٥٤

وعلى هذا تتمسك (أ) بصحة إجرائها في إضافة المبالغ التالية لوعاء الزكاة.

عام ٢٠٠٦م مبلغ (٤١،٤١٢،٥٠٠) ريالًا.

عام ٢٠٠٧م مبلغ (٤٤،٦٩٢،٨٠٥) ريالًا.

وذكر المكلف في جوابه أنه بعد مراجعة القوائم المالية والربط الصادر عن (أ) خلال العامين يتضح بما لا يدع مجالا للشك أنها قروض قصيرة الأجل وأن ما قامت به (أ) من انتقاء أرقام بعينها وافتراض ظروف غير حقيقية وهي استخدام الأساس النقدي في قيد الحدث المالي مع افتراض أن شراء الأصول يتم نقدا فقط فهو قول مبتور وإجراء تنقصه الدقة شرعًا ونظامًا.

وباستقراء القوائم المالية للأعوام ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م اتضح أن عناصر الأصول كمـا يلـي:

بيـــــــــــــان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
استثمارات	٣٩،٠٤٦،٤٥٨	٣٨،٩٩٩،١٣١
مشروعات تحت التطوير	٤٢،٠١٢،٧٤٩	٤٣،٨٦٠،٤٤٢
ممتلكات ومعدات وإيجار	٢٣٠،٢٧٩،٨٣٤	٢٢٦،٦٣٠،٨١٦
موجودات غير ملموسة	٢٣،٣٧١،٠٠٧	٣٣،٣٢٨،٢٣١
المجموع:	٣٣٤،٧١٠،٠٤٨	٣٤٢،٨١٨،٦٢٠

بينما يتضح أن حقوق الملكية التي أخضعت للزكاة كما يلي:

بيـــــــــــــان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
رأس المال	٣٠٠،٠٠٠،٠٠٠	٣٠٠،٠٠٠،٠٠٠
منح حكومية	٧٥،٥٣١،٦٧٦	٧٥،٥٣١،٦٧٦
احتياطي نظامي	٦،٤٣١،٠٧٢	١١،٧٨٣،٠٠٠
أرباح مرحلة	٣١،٨٠٩،٧٥٠	٦٣،٩٥٩،١٦٣

المجموع:	٤١٣،٧٧٢،٤٩٨	٤٥١،٢٧٣،٨٣٩

ويتضح من المقارنة السابقة أن العناصر الخاضعة بطبيعة الحال للزكاة والتي أخضعت فعليا أكثر بكثير من جميع الأصول طبقا لما يلي:

بيـــــــــــان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
إجمالي الأصول	٣٣٤،٧١٠،٠٤٨	٣٤٢،٨١٨،٦٢٠
حقوق الملكية	(٤١٣،٧٧٢،٤٩٧)	(٤٥١،٢٧٣،٨٣٩)

وذكر المكلف أن هذه المقارنة هي المعيار الحقيقي لبيان كيفية تمويل الأصول كما لا يمكن دراسة عنصر من العناصر الموجبة للزكاة عن عنصر من العناصر السالبة التي تعتبر تكليفا على الوعاء، فعناصر الميزانية تؤخذ كوحدة واحدة.

ومن ثم يرى المكلف أنه لا صحة لما ورد بمذكرة (أ) من الناحية المحاسبية ومن الناحية الشرعية بعدم حولان الحول وتمام الملك وهما أهم شروط الخضوع للزكاة.

ومن ناحية أخرى وبمراجعة الربط الصادر من (أ) يتضح ما يلي:

العناصر الخاضعة	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
رأس المال	٣٠٠،٠٠٠،٠٠٠	٣٠٠،٠٠٠،٠٠٠
احتياطي نظامي	٤،٥٧٥،٢٩٧	٦،٤٣١،٠٧٢
احتياطي رأسمالي	٧٥،٥٣١،٦٧٦	٧٥،٥٣١،٦٧٦
أرباح مرحلة	١٨،١٩٤،٤١٩	١٦،٨٠٩،٧٥٠
دائنو توزيعات	٩،٢٤٠،٩٨٣	١٠،٨١٠،٢٨٩
أرباح العام	٥٦،٠٦٠،٤١٦	٦٦،٤٠٥،٨١٧
المجموع:	٤٦٣،٦٠٢،٧٩١	٤٧٥،٩٨٨،٦٠٤

بينما بلغ إجمالي العناصر السالبة التي تحسم من وعاء الزكاة بموجب الربط كمـا يلـي:

العناصر السالبة	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
صافي الأصول	٢٣٣،٤٧٩،١٢٠	٢٥٤،٩٠٦،٩٨٢
مشروعات تحت التنفيذ	٤٣،٨٦٠،٤٤٢	٤٣،٩٥٤،١٤٣

استثمارات في شركات شقيقة	٢٤،٣٩٨،٣٦٦	٢٤،٤٤٥،٦٩٣
استثمارات في شركات تحت التصفية	٥،٤٣٦،٧٦٥	٥،٤٣٦،٧٦٥
قطع الغيار	٣٧،٥٢٣،٠٩٣	٣٥،٥١٣،٧١٨
استثمارات في شركات مملوكة	٩،١٦٤،٠٠٠	٩،١٦٤،٠٠٠
المجموع:	٣٥٣،٨٦٢،٢٨٦	٣٧٣،٤١٢،٣٠١

وبمقارنة العناصر الموجبة للزكاة مع العناصر السالبة التي لا تجب فيها الزكاة لعامي الفحص ودون إخضاع المخصصات (ترك الخدمة - الديون) فإن العناصر الموجبة للزكاة تغطي تمويل كافة الأصول (الموجودات غير المتداولة) سواء بموجب القوائم المالية أو الربط الصادر من (أ) مما يؤكد رأي الشركة وصحة توجه اللجنة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب (أ) إضافة بند (قروض قصيرة الأجل) للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م للوعاء الزكوي، في حين يتمسك المكلف بعدم إضافة هذا البند للوعاء، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل دينًا على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن 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".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعامي الخلاف، وإيضاحاتها، وإطلاعها على الربط الزكوي للعامين المذكورين، تبين للجنة أن المكلف حصل على "قروض مرابحة قصيرة الأجل" في عام (٢٠٠٦م) بمبلغ (٤١،٤١٢،٥٠٠) ريال، وقام بسدادها خلال عام ٢٠٠٧م، وحصل على "قروض مرابحة قصيرة الأجل" في عام ٢٠٠٧م بمبلغ (١٨،٠٦١،٢٠٤) ريال وفي نهاية عام ٢٠٠٧م لم يحل عليها الحول.

وبرجوع اللجنة إلى الربط الزكوي تبين أن (أ) أضافت للوعاء الزكوي قروضا قصيرة الأجل بمبلغ (٤١،٤١٢،٥٠٠) ريال، وذكرت أنها استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبمبلغ (١٨،٠٦١،٢٠٤) ريال، وذكرت أنها حال عليها الحول، وذلك للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي.

وترى اللجنة أن الأصل في القرض قصير الأجل أن يستخدم في النشاط التشغيلي إلا إذا ثبت خلاف ذلك. ومن خلال استقراء اللجنة لقائمة التدفقات النقدية، والقائمة التحليلية المقدمة من (أ) تبين لها أن المكلف لا يتوفر له من النقد ما يكفي لتمويل أصوله الثابتة، وأن مصادر التمويل الذاتي داخل الشركة لا تكفي لتمويل الزيادة في الأصول الثابتة والممتلكات وأعمال تحت التنفيذ ونحوها وأن الفرق الممول بالزيادة عن النقدية المتاحة في عام ٢٠٠٦م هو (٤١،٤١٢،٥٠٠)، وفي عام ٢٠٠٧م هو (٤٤،٦٩٢،٨٠٥).

وبناء على ما تقدم ووفقًا للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة تؤيد استئناف (أ) في طلبها إضافة قروض المرابحة قصيرة الأجل لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م للوعاء الزكوي.

البند الثاني: إخضاع قرض طويل الأجل عام ٢٠٠٧م بمبلغ (٢٧،١٥٧،٢٥٠) للزكاة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد وجهة نظر المكلف بعدم إخضاع بند القرض طويل الأجل للزكاة.

استأنفت (أ) هذا البند من القرار فذكرت أن ما يضاف للوعاء ليس مبلغ (٢٧،١٥٧،٢٥٠) ريالًا كما ورد بالربط، ولكن ما يجب أن يضاف هو مبلغ (٤٤،٦٩٢،٨٠٥) ريالات مقابل ما تم حسمه من عروض القنية والمصاريف والأصول الثابتة والملموسة وأعمال تحت التنفيذ، وطبقا للقواعد المطبقة على كافة المكلفين، وقد تأيد إجراء (أ) بعدة قرارات استئنافية، منها القرار رقم (٨١٣) لعام ١٤٢٩هـ، والقرار (١٠٩١) لعام ١٤٣٢هـ، وكذلك الحكم النهائي رقم (١٢٢/د/إ/٥) لعام ١٤٣٣هـ والحكم رقم (١٤٣٢/٣/٢/٢٢٢) المؤيد بالحكم الاستئنافي رقم (٥١/إس/٣/١) لعام ١٤٣٢هـ.

وذكر المكلف في جوابه أن (أ) أخضعت بموجب الربط مبلغ (٢٧،١٥٧،٢٥٠) ريالًا للزكاة، ويمثل القرض طويل الأجل طبقا للقوائم المالية مبلغ (٢٠،٣٦٧،٩٣٨) ريالًا بالإضافة إلى الجزء المتداول من القرض والذي تم تصنيفه طبقا لأصول المحاسبة على أنه خصوم متداولة وقدره (٦،٧٨٩،٣١٢) ريالًا، بإجمالي قدره (٢٧،١٥٧،٢٥٠) ريالًا، وقد تأكد للجنة الابتدائية عدم حولان الحول على القرض كما لم يستخدم في أصول ثابتة.

وذكر المكلف أنه فيما يتعلق بما ورد في مذكرة (أ) من أن ما يضاف للوعاء هو (٤٤،٦٩٢،٨٠٥) ريالات، وذلك على خلفية ما ورد بشأن النقطة الأولى المتعلقة بالقروض قصيرة الأجل وبالافتراضات التي قدمتها (أ) فإن هذا طرح جديد لم يتعرض له القرار ومن ثم فهو استئناف في غير محله.

وأضاف المكلف أن (أ) تارة طعنت بحولان الحول، وتارة أخرى بتمويل أصول ثابتة في محاولة لإخضاع القرض للزكاة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب (أ) إضافة بند (قروض طويلة الأجل) للوعاء الزكوي، في حين يتمسك المكلف بعدم إضافة هذا البند للوعاء، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل دينًا على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن 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".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م، وإيضاحاتها، واطلاعها على الربط الزكوي لنفس العام، تبين للجنة أن رصيد قرض طويل الأجل في أول المدة (صفر) في حين أن الرصيد في آخر المدة مبلغ (٢٠،٣٦٧،٩٣٨) ريالًا، والجزء المتداول مبلغ (٦،٧٨٩،٣١٢) ريالًا، بإجمالي مبلغ (٢٧،١٥٧،٢٥٠) ريالًا، وهذا يبين أنه لم يحل عليها الحول.

وترى اللجنة أن الأصل في القروض طويلة الأجل أنها لتمويل العناصر المحسومة من الوعاء الزكوي كالاستثمارات طويلة الأجل والأصول الثابتة إلا إذا أثبت المكلف خلاف ذلك. وحيث تبين للجنة من خلال استقراء قائمة التدفقات النقدية، والقائمة التحليلية المقدمة من (أ) أن المكلف لا يتوفر له من النقد ما يكفي لتمويل أصوله الثابتة، وأن مصادر التمويل الذاتي داخل الشركة لا تكفي لتمويل الزيادة في المدفوعات النقدية للأصول الثابتة والممتلكات وأعمال تحت التنفيذ ونحوها، وأن الفرق الممول بالزيادة عن النقدية المتاحة في عام ٢٠٠٧م هو (٤٤،٦٩٢،٨٠٥).

وبناءً على ما تقدم، و حيث لم يثبت المكلف عدم استخدام هذا القرض في تمويل الأصول الثابتة، ووفقًا للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة تؤيد استئناف (أ) في طلبها إضافة قرض طويل الأجل لعام ٢٠٠٧م بمبلغ (٢٧،١٥٧،٢٥٠) للوعاء الزكوي.

البند الثالث: الذمم الدائنة لأعوام الفحص من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد وجهة نظر (أ) بإخضاع بند (الذمم الدائنة) للزكاة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن (أ) سبق لها مناقشة الإقرارات والحسابات المقدمة عن هذه السنوات بموجب خطابها رقم (٤/٢٧٧٩/١١٤٥) تاريخ ١٤٣٠/١٨/١٠هـ، وقامت الشركة بالرد على استفسار (أ) مع المستندات المطلوبة بموجب خطاب الشركة بتاريخ ١٤٣١/١٠/١٧هـ، والذي تم توريده (أ) برقم (١٣٠٩) تاريخ ١٤٣١/١٠/١٨هـ.

كما سبق (أ) استكمال مناقشة نفس السنوات بالخطاب رقم (١٤/٥٨٣/١٤) تاريخ ١٤٣١/١٢/١هـ، وقامت الشركة بالرد مع المستندات المطلوبة بخطاب الشركة في ١٤٣٢/٥/٧هـ والذي تم توريده (أ) برقم (١٤٣٢/١٦/١٥٠٦٥) تاريخ ١٤٣٢/٠٥/٢٢هـ.

نأمل من (أ) اطلاعنا وإطلاع اللجنة الموقرة على هذه المستندات، حيث إن الشركة تم الاستحواذ عليها من شركة (د) وتم نقل المقر الإداري إلى الرياض.

وقد تم تزويد (أ) أيضًا بموجب مذكرة الاعتراض المقدمة إلى اللجنة الابتدائية خلال الأجل النظامي، بشأن هذه السنوات بعينة من المستندات طبقًا لما ورد بالمذكرة ص(٦)، حيث تم إرفاق جدول يوضح عدم حولان الحول على حركة الذمم الدائنة.

وأضاف المكلف بأنه زود (أ) بنسخة كاملة من حركة الذمم الدائنة للسنوات المذكورة عند الرد على الاستفسارات.

وذكر المكلف أن اللجنة أيدت (أ) لأن الشركة لم تقدم حركة الذمم الدائنة، ويؤكد على أن كافة المستندات تم تزويد (أ) بها خلال الرد على استفساراتها، وذكر المكلف أن (أ) لم تزوده بصورة منها عند طلب ذلك رسميًا.

ويؤكد المكلف على ما ورد بمذكرة الاعتراض الأصلية والمذكرة الإلحاقية التي قدمت أثناء جلسة دراسة الاعتراض باللجنة الابتدائية، من أن (أ) قد توسعت في تطبيق الفتوى، وأن (أ) لم تضع الفتوى موضع النظام، وكان يجب تفعيلها بقرار وزاري، هذا بالإضافة إلى الاختلاف في طبيعة الذمم التجارية عن القروض من وجهة النظر المحاسبية، ناهيك عن ضرورة توفر شرط الخضوع للزكاة وأولها حولان الحول.

وأضاف المكلف أن الأصل ألا يزكى المال الواحد مرتين في نفس الحول وأن من المعلوم أن المال المستدان لا تملكه الشركة، وأن البضاعة أو الخامات ليست مالًا حتى يخضع للزكاة، إنما تخضع لأمور أخرى كأن يطلب من المدين سداد قيمة البضاعة خلال أجل معين وهي تختلف في هذا مع المال المستدان كقروض، فمن العلماء من لم يجز تأجيل القرض، وفيما لو وجبت الزكاة في قيمة البضاعة أو الخامات لوجب على المدين أن يرد قيمة البضاعة ناقصًا قيمة الزكاة ليثبت للدائن أنه قد زكاها، وفيما لو تم رد قيمة البضاعة كاملة وقد زكاها فهو الربا بعينة، هذا بالإضافة إلى تزكية نفس الدين لدى المقرض.

كما يرى المكلف أن إضافة الذمم الدائنة للوعاء يتطلب حسم الذمم المدينة وهو مطلب شرعي، ذلك لأن الفتوى رقم (٢٠٤٥٢) تاريخ ١٤١٥/٩/٧هـ قضت على أنه (إذا تأخرت حقوقهم بغير اختيارهم فليس عليهم زكاة حتى يقبضوا حقوقهم ويستقبلوا بها

حولًا جديدًا لأن الله سبحانه وتعالى يقول "فاتقوا الله ما استطعتم" ولأن الزكاة مواساة من الأغنياء للفقراء ولا يجب عليهم أن يواسوا من شيء ليس تحت قدرتهم).

ومن المعلوم أن الديون الحكومية قد تتأخر وهذا ليس باختيار أصحابها، وكثيرًا ما طالب بها المكلفون، حيث أن الأمر غالبًا ما يكون عائدًا للحكومة وبالطبع ليس لأن الحكومة غير قادرة أو غير مليئة.

وقد تكون العوائق نظامية ومبررة فتمنع من صرف هذه المستحقات وقد يكون التقصير عائدا للحكومة أو صاحب المستحقات، وعلى أية حال فإن الأمر لا يخلو من ثلاث حالات:

الأولى: إذا كان تأخر استلامها عائدا للمكلف فيتم تزكيتها بعدم حسمها من الوعاء.

الثانية: إذا كان عدم استلامها خارجًا عن إرادة المكلف لأي سبب فلا تضاف للوعاء وهذا يتطلب أن يقدم المكلف إيضاحًا عن سبب عدم الاستلام وأن تقوم (أ) بالاستفسار من الجهة الحكومية عن عدم صرف تلك المستحقات، وفي هذه الحالة إما تؤيد الجهة الحكومية ما ذكره المكلف فلا تضاف تلك الأرصدة للوعاء، أو تنفي الجهة الحكومية هذا، وتوضح (أ) أن المستحقات كانت جاهزة للصرف وأن السبب يعود إلى عدم استيفاء المكلف لبعض مستندات الصرف فتضاف للوعاء.

الثالثة: لا تكون الرؤية واضحة وقاطعة في المتسبب في التأخير ويدعي كل على الآخر بأنه ليس المتسبب في هذه الحالة يتم إخضاع هذه المستحقات وللمكلف حق الاعتراض.

وجدير بالإشارة أن (أ) قد وافقت على حسم الذمم المدينة للشركة (هـ)لدى وزارة الصحة بخطابها رقم (١/٩٥١) تاريخ ١٤٢٠/٢/٩هـ وذلك بعدم الاستئناف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية رقم (٢٢) لعام ١٤١٩هـ القاضي بتأييد (هـ) في حسم الذمم المدينة لدى وزارة الصحة.

ولقد صدر عن ديوان المظالم الحكم رقم (١٤٣٢/٦/٦٧) في القضية رقم (٧٢٥٢) لعام ١٤١٩هـ يقضي بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٨٤٥) لعام ١٤٢٥هـ فيما قضى به من تأييد القرار الابتدائي بإضافة رصيد سحب على المكشوف، وقد ورد في حيثيات القرار "أما في ما يتعلق بإضافة رصيد بند سحب على المكشوف أو مقابل الفواتير واعتبار ذلك دينًا على المدعي (الشركة أو المكلف) فهو بهذا مدين وليس دائنا، وبناء على ما ترجح لدى الدائرة من عدم جواز إخراج الزكاة عن مال واحد مرتين وأن الزكاة واجبة على الدائن، فإن إضافة رصيد بند سحب على المكشوف إلى وعاء الزكاة مخالف شرعًا، ويتعين إلغاؤه"، وأوضحت الدائرة في الحكم ايضًا أن ذلك لا ينال مما أوردته المدعى عليها وهي (أ) من الاستناد على الفتوى الصادرة من مفتي عام المملكة رقم (٢/٣٠٧٧) في ١٤٢٦/١١/٨هـ حيث أن الفتوى نصت على أن المال الواحد لا يزكي مرتين في نفس الحول، كما أوضحت أن ما يزكيه المدين ليس هو المال الذي استدانة وإنما هو مال آخر يملكه، ومعلوم أن المال المستدان لا يملكه المدين، وبالتالي فإن (أ) فهمت الفتوى على غير وجهها المراد، ولو قيل بوجوب الزكاة على المدين فيما استدانة من المال لوجب عليه أن يرد المال ناقصًا إلى دائنة، ليثبت أنه قام بزكاته، إذ أنه لو رده كاملًا حينها لدخل ذلك في باب الربا.

وذكرت (أ) في جوابها أن الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٧م تمت إضافتها طبقا لما أوضحته القوائم المالية عام ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م من خلال الإيضاح رقم (٨)، وللأعوام ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م و٢٠٠٧م من خلال الإيضاح رقم (١١) واستندت (أ) في إضافة الذمم الدائنة للقواعد الشرعية وفقا للفتاوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ، بما يعتد به فقهيًا في إضافة الأموال المستفادة بالكامل التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي سواءً كانت هذه الأموال من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة وبالجملة أية أموال مستفادة تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط الجاري, حيث إن مضمون الفتاوى الشرعية هو إضافة هذه الأموال التي تحصل عليها الشركة سواء كانت في صورة نقود أو عرضًا من عروض التجارة, كما أن الجزء المستخدم في

تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارية, وبالتالي فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأموال، وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة هذه المبالغ ضمن الأموال التي تجب فيها الزكاة حيث لا يترتب على ذلك تزكية هذه المبالغ مرتين في عام واحد وذلك وفقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ المتضمنة أن 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.

وقد تأيد إجراء (أ) بعدد من قرارات اللجنة الاستئنافية ومنها القرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨١١/١) بتاريخ ١٤٢٨/١/٢٢هـ والقرار الاستئنافي رقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢٥٩٨/١) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ، والقرار الاستئنافي رقم (١٢٠٨) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨٢٠٣) وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢٦هـ.

كما تأيد إجراء (أ) بعدة أحكام قضائية صادرة من المحاكم الإدارية منها على سبيل المثال:

١- الحكم رقم (١٧/د/أ/١) لعام ١٤٣١هـ الصادر من الدائرة الإدارية الأولى بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ.

٢- الحكم رقم (١١٦/د/أ/٥) لعام ١٤٣٣هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ.

وأضافت (أ) بأن المكلف لم يقدم للجنة الابتدائية بيانا بحركة تلك الذمم الدائنة خلال أعوام الاعتراض للتأكد من تمام الحول عليها، مما يدل على ثبوت حولان الحول وصحة إجراء (أ) مما قررت معه اللجنة الابتدائية تأييد (أ) في صحة وسلامة إجرائها بإجماع أعضائها وفقًا للحيثيات الواردة بالقرار.

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 (الذمم الدائنة) للوعاء الزكوي وذلك للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م، في حين تتمسك (أ) بإضافة هذا البند للوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل دينًا على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمدين فإن عرض الدين في قائمة المركز المالي يعني أن هذا الدين يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى التي تدخل في الوعاء الزكوي إذا حال عليها الحول أو استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه الديون للوعاء الزكوي، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها "إن 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".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية، وحركة الذمم الدائنة، والربط الزكوي لأعوام الخلاف، تبين لها أن (أ) لم تضف جميع الذمم الدائنة للوعاء الزكوي وإنما أضافت المبالغ التي حال عليها الحول، حيث أخذت الرصيد الأقل (أول العام أو آخر العام أيهما أقل)، وبناءً عليه ووفقًا للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة كامل الذمم الدائنة للأعوام من عام ٢٠٠٣ حتى ٢٠٠٧م.

البند الرابع: حسم الإيصالات المسددة إلى (أ) للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٥) بتأييد وجهة نظر (أ) بإخضاع بند (المبالغ المسددة تحت حساب الزكاة) للزكاة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن القرار الابتدائي أيد (أ) في عدم حسم المبالغ المسددة تحت الحساب التالية:

البيـــــــــــــــــــان	المبلغ
الزكاة المدفوعة في سنة ٢٠٠٨م عن عام ٢٠٠٤م	٦٣٤,٨٦٠
الزكاة المدفوعة في سنة ٢٠٠٨م عن عام ٢٠٠٥م	١,٩٩٧,٥٨٠
الزكاة المدفوعة في سنة ٢٠٠٦م	٧٣٣,١٥١
الزكاة المدفوعة حتى عام ٢٠٠٧م	١,٠٠٠,٠٠٠

علمًا أن القرار الابتدائي قد ألقى بعبء الإثبات وتقديم الإيصالات المسددة إلى (أ) على الشركة، وهي بذلك لم تتبن وجهة نظر (أ) فقط بل ألقت بالعبء كاملًا على الشركة متناسية أن الإيصالات مسددة إلى (أ) ومن السهولة التأكد من ذلك، بل وبالرغم من أن (أ) قد أبدت بعض المرونة في البحث عن هذه الإيصالات من خلال المذكرة المقدمة إلى اللجنة الابتدائية، إلا أن اللجنة قضت بأن المسؤولية تقع على الشركة.

لذا نأمل من اللجنة الموقرة توجيه (أ) للمساعدة في استخراج الإيصالات المسددة من ملف الشركة لديها، نظرًا لعدم تمكن الشركة من العثور عليها لانتقال مقر الشركة الإداري من (ب) إلى الرياض كما أسلفنا أعلاه.

وذكرت (أ) في جوابها أنها لم تجد أي إيصالات تثبت تسديد أي مبالغ تحت حساب الزكاة، وأن المكلف لم يثبت هذا السداد مع أن عبء الإثبات يقع عليه ولذلك فإن ما يطالب به غير صحيح، وأن اللجنة الابتدائية أيدت إجراء (أ) وقررت معه رفض اعتراض المكلف حول هذا البند.

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 الإيصالات المسددة تحت حساب الزكاة من الوعاء الزكوي، في حين تتمسك (أ) بعدم حسم هذه الإيصالات، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي أرفقها المكلف والدفوع التي ذكرتها (أ) تبين لها أن (أ) حسمت في عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م الزكاة الشرعية المسددة بأوامر التحصيل المتوفرة لديها، وأن المكلف يطالب بحسم مبالغ أخرى لم يستطع توفير أوامر تحصيلها، ويطالب بتعاون (أ) في إخراج هذه الإيصالات لسهولتها عليها، وأنه لا يستطيع توفير هذه الإيصالات في الوقت الحالي لانتقال المقر واستحواذ شركة (د) على شركة (ب).

وترى اللجنة أن المكلف يدَّعي سداد هذه المبالغ، ودعواه على خلاف الأصل، والقاعدة الشرعية تقضي بأن البينة على المدعي، والبينة لا تنحصر في إيجاد أوامر التحصيل وإيصالات السداد فقط، وإنما تشمل كل ما يثبت عملية السداد من كشوف بنكية، وغيرها.

وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت واقعة السداد، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم الإيصالات المسددة إلى (أ) للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من (أ)ومن شركة (ب) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (١٣) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف (أ) في طلبها إضافة قروض المرابحة قصيرة الأجل لعامي ٢٠٠٦م، و٢٠٠٧م للوعاء الزكوي، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف (أ) في طلبها إضافة قروض المرابحة طويلة الأجل لعام ٢٠٠٧م للوعاء الزكوي، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة كامل الذمم الدائنة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الإيصالات المسددة إلى (أ) للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،