(القرار رقم (٧/٢١) عام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م

الحمدلله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٨/٦/٢٩هـ انعقدت – بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة – لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/.....	رئيساً
الدكتور/.....	عضواً ونائباً للرئيس
الدكتور/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الإثنين ١٤٣٨/٤/١١هـ كل من:.....، و.....، بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٨/١٦/١٠٥٧٦) وتاريخ ١٤٣٨/٤/٦هـ، وحضر ممثل المكلف، لكنه لم يصطحب معه تفويضًا يخوله تمثيل الشركة (المكلف) أمام اللجنة.

ونظرًا لوضوح القضية – من وجهة نظر اللجنة – فقد رأت اللجنة عدم الحاجة إلى عقد جلسة أخرى، واكتفت بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدمه ممثل المكلف من مستندات بعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

*** الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.

*** الناحية الموضوعية:**

أولًا: حسم أوراق القبض من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م

١ – وجهة نظر المكلف:

قامت الشركة عند إعداد الإقرار الزكوي بحسم أوراق القبض طويلة الأجل، استنادًاإلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) الصادرة بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ التي أكدت بأن المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول؛ حيث ورد ما نصه: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة، ولو علم به صاحب الحق؛ لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)؛ ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها"، وقد تأكد ذلك من قبل بفتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٠٤٧٦) بتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ التي جاء فيها ما نصه: "إذا كان الدين على معسر أو كان على مليء ولكنه مماطل، ولا يمكن للدائن استخلاص دينه لأي سبب من الأسباب، فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويستقبل به حولًا"، واستنادًاإلى النص أعلاه، فإن الديون التي على جهات مليئة لكنها مماطلة لا تجب فيها الزكاة، ثم إن الشركة لا تستطيع إنهاء العقد، ولا المطالبة باسترداد المال إلا إذا كان العميل مقصرًا في السداد، كما أنها لا تستطيع مطالبة العميل بسداد المبالغ المستحقة نظرًا لارتباطها بجدول زمني طويل الأجل للسداد؛ بناءً عليه فإن إخضاع صافي الديون طويلة الأجل التي للمكلف على الآخرين يتعارض مع الفتوتين أعلاه، وسيؤدي إلى حساب زكاة على الذمم التي لا يمكن للشركة المطالبة بها، والتي تمثل فعليًا نقدًا غير متوفر لدى الشركة، ولا يمكن التصرف فيه.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
المبلغ	٥٥،٣٠٢،٨٠١	٥١،٧٠٨،٣٠٩	٥٩،٩٣٣،٩٩٠	٦٨،٥٦٩،٠٧٧
الزكاة	١،٣٨٢،٥٧٠	١،٢٩٢،٧٠٧	١،٤٩٨،٣٥٠	١،٧١٤،٢٢٧

إن طبيعة نشاط الشركة هو التجارة من خلال البيع بالتقسيط مقابل الحصول على أوراق قبض من العملاء ضمانًا لتسديد ما عليه من أقساط في مواعيدها، وهذه الأوراق تمثل أدوات ائتمان لديون لم تحل أجالها في نهاية السنة المالية محل الربط؛ فهي في حقيقتها ديونًا في ذمة الغير، ولا يغير من ذلك كونها قصيرة أو طويلة الأجل أو أن تمويلها تم من حقوق الملكية أو من أي مصدر آخر؛ لذلك تنطبق بشأنها الفتاوى الصادرة من هيئة كبار العلماء؛ ومنها الفتوى رقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤هـ التي نصت في البند (ثانيًا) على: "ما يتعلق بالديون التي للشركة: رأت الهيئة وجوب الزكاة فيها إذا كان عدم استحصالها يعود إلى الشركة نفسها؛ وذلك بأن يكون المدين مليئًا قادرًا على التسليم إذا طلب منه المدين"، والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ التي جمعت بين حالي الدائن والمدين؛ حيث جاء فيها ما نصه: "الواجب على المسلم سواءً كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، سواءً كان هذا المال بيده أو كان ديونًا في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا؟ فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضه إياه لعام واحد على الصحيح؛ لأنه قبل قبضه غير متمكن منه، والدليل قوله تعالى: (وآتوا الزكاة)، وقول النبي صلى الله عليه وسلم؛ (لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول)، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية؛ منها القرار الاستئنافي رقم (٧٥٢) لعام ١٤٢٨هـ، ورقم (١١٠٨) لعام ١٤٣٣هـ.

٣ – رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم حسم الهيئة بند أوراق القبض (الذمم المدينة طويلة الأجل) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم هذا البند من الوعاء الزكوي لأن الزكاة لا تجب على أموال المكلف إلا إذا كان يستطيع قبضها وفي يده شيء منها، استنادًاإلى عدد من الفتاوى؛ ومنها الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، والفتوى رقم (٢٠٤٧٦) وتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ. بينما ترى الهيئة أن أوراق القبض تمثل أدوات ائتمان لديون يتم سدادها على أقساط شهرية أو سنوية، وهي ناشئة عن أعمال تجارية، وتدخل ضمن رصيد المدينين؛ وبالتالي تعد جزءًا من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة لكونها قابلة للتحويل إلى نقد في أي لحظة، وتستند في رأيها إلى عدد من الفتاوى؛ ومنها الفتوى رقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤هـ، والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ، كما تستند إلى عدد من القرارات الاستئنافية؛ ومنها القرار رقم (١١٠٨) لعام ١٤٣٣هـ، والقرار رقم (١٣٢٤) لعام ١٤٣٤هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) الصادرة بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ - التي استند إليها المكلف في اعتراضه – اتضح أنها تنص على: "المبالغ المستحقة لدى أي جهة إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة، ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها؛ لقوله تعالى: (فاتقوا الله ما استطعتم)؛ ولأن الزكاة مواساة؛ فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها، وليس في يده شيء منها"، وكما هو ملاحظ فإن الفتوى لا تنطبق على الحالة محل الاعتراض؛ لأن طبيعة نشاط الشركة (المكلف) هو البيع بالتقسيط، وقد أقدمت الشركة على هذا النوع من البيوع (بيوع الأجل) وارتضته مسبقًا، ووضعت من الضمانات ما تستطيع به ومن خلاله استفاء ديونها لدى عملائها، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن الفتوى تتعلق بالمبالغ المستحقة لدى أي جهة إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهات؛ ومعنى ذلك أن المبالغ محل الخلاف مع تلك الجهات حل سدادها، ولم يستطع الدائنون استيفاء حقوقهم، أما في حالة الشركة هنا فإن تلك المبالغ لم تحيل آجالها بعد، يضاف إلى ما سبق أن الفتوى أشارت إلى عدم وجوب الزكاة على شخص لا يستطيع قبضها، وليس في يده شيء منها، أما في حالة الشركة فإنها تستطيع القبض، وفي حالة عدم استطاعة القبضة تتحول هذه الديون إلى ديون معدومة لا تجب فيها لازكاة إذا أثبت المكلف ذلك من الناحية النظامية، ويؤكد ذلك ما ذكره المكلف في مذكرة اعتراضه بقوله: "إن الشركة لا تستطيع إنهاء العقد، ولا المطالبة باسترداد المال إلا إذا كان العميل مقصرًا في السداد، كما أنها لا تستطيع مطالبة العميل بسداد المبالغ المستحقة؛ نظرًا لارتباطها بجدول زمني طويل الأجل للسداد".

جـ - ترى اللجنة أن أوراق القبض (الذمم المدينة) عبارة عن مبالغ مستحقة للمكلف لدى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالأجل، وهي مضمونة، وليست على مماطلين أو معسرين، وإنما هي – من حيث أصلها – ديون جيدة قابلة للتحصيل، وفي بعض الأحيان يمكن حسم هذه الأوراق لدى أحد البنوك (ببيعها للبنك) للحصول على السيولة، يؤيد هذا ما ورد في الإيضاحات ذات الأرقام (٦) لعام ٢٠٠٩م، و(٤/ج) للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م؛ حيث ورد ما نصه: "تم خلال الفترة من العام ١٩٩٩م، وعام ٢٠٠٢م توقيع اتفاقيتين مع البنك (د) لبيع أوراق القبض الخاصة بعملاء الأراضي والفلل...".

د – ذكر المكلف في اعتراضه الوارد إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ اختلاف الفقهاء في وجوب الزكاة على الديون المؤجلة، وذكر أن أقوال الفقهاء لم توجب الزكاة في الدين المؤجل قبل قبضه ولو كان مرجوًا، وترى اللجنة أن هذا الفهم من قبل المكلف غير صحيح ذلك أن الفقهاء قديمًا وحديثًا اختلفوا في زكاة الدين المؤجل؛ فذهب بعضهم إلى وجوب الزكاة فيه وإخراجها منه عند حولان الحول ولو لم يتم قبض الدين؛ وهو مذهب المالكية في الدين المرجو للتاجر المدين، وبه قال الشافعية في قول إذا كان المدين مليئًا، ورجحه عدد من الفقهاء المعاصرين، وذهب آخرون إلى وجوب الزكاة في الدين المؤجل بعد قبضه لما مضى من السنين، وهو الظاهر من أقوال الحنفية فيما إذا كان الدين قويًا (جيدًا)، وهو

المذهب عن الشافعية والحنابلة، وهذا القول قريب من القول الأول من اختلاف في توقيت إخراج الزكاة فقط، وذهب فريق ثالث إلى وجوب الزكاة على الدائن في الدين المؤجل على مليء لكن لا يلزمه إخراجه إلا بعد القبض لسنة واحدة فقط، وهو قول المالكية في دين القرض ودين المدير (غير المرجو) ودين تجارة المحتكر، ورواية عند الحنابلة، وذهب فريق رابع إلى عدم وجوب الزكاة في الدين المؤجل، وهو احد القولين في مذهب الشافعية، وإحدى الروايتين في مذهب الحنابلة اختارها ابن تيمية، ورجحه بعض المعاصرين، وكما هو واضح هناك عدد من الأقوال في المسألة وليست قولًا واحدًا مع أن الجمهور يقولون بوجوب الزكاة في الدين المرجو على مليء، والاختلاف في توقيت إخراج الزكاة فقط، يضاف إلى ما سبق أن اللجنة وغيرها من اللجان الموقرة، وكذلك المحاكم القضائية ليس لها أن ترجح قولًا على قول آخر في سياق القرارات التي تصدرها، ولا الأحكام الشرعية التي تنتهي إليها؛ لأن ولي الأمر هو وحده الذي له حق الترجيح في مثل هذه المسائل الخلافية العملية ممثلًا بجهة الفتوى النظامية في المملكة؛ وهي: هيئة كبار العلماء.

ه – يضاف إلى ما سبق أن هناك طريقتين للوصول إلى الوعاء الزكوي؛ وهما: طريقة مصادر الأموال، وهي المطبقة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، وطريقة صافي رأس المال العامل التي تقوم على إضافة الأصول المتداولة وحسم الالتزامات المتداولة، والمفترض أن يكون الوعاء واحدًا في حالة استخدام أيًا من الطريقتين، وهنا يتوجب ملاحظة أن بند أوراق القبض محل الخلاف ليس بندًا من البنود المضافة وفقًا للطريقة التي تطبقها الهيئة، وفي حالة إثبات المكلف عدم قدرته على استيفاء هذه الديون تدخل تلقائيًاضمن الديون المعدومة وتؤثر على صافي الربح، ولم يثبت المكلف تعذر استيفاء هذه الديون من المدنيين.

و – ذكر المكلف في مذكرة اعتراضه الواردة إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ في البند (ثالثًا): "أن الراجح من أقوال الفقهاء هو: وجوب الزكاة على رب المال كل سنة إذا كان المدين مليئًا باذلًا"، وهذا يتعارض مع ما ذكره هنا فيما يخص بند أوراق القبض (الذمم المدينة طويلة الأجل) اللهم إلا إذا كان هدفه عدم إخضاع الديون (المدينة والدائنة) للزكاة، وهو ما لم يقل به معظم الفقهاء قديمًا وحديثًا.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في عدم حسم بند أوراق القبض (الذمم المدينة) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.

ثانيًا: أطراف ذات علاقة وعقود تمويل وذمم دائنة (حال عليها الحول) للأعوام ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١٢م

١ – وجهة نظر المكلف:

قامت الهيئة بإضافة جزء من رصيد المطلوب لأطراف ذات علاقة وعقود تمويل وذمم دائنة إلى وعاء الزكاة استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) الصادرة بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، وترى الشركة أن الغرض من الحصول على المبالغ أعلاه هو تمويل رأس المال العامل؛ وبالتالي فإن الأرصدة التي قامت الهيئة بإدراجها في وعاء الزكاة لا تتضمن أي جزء متعلق بالممتلكات والمعدات، وأن التطبيق المتبع لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل طبقًا لنظام الزكاة والتعاميم المتعلقة به لا ينص على إدراج الرصيد الدائن الناتج عن تعاملات تجارية في وعاء الزكاة، واستنادًاإلى عدد من القرارات، منها؛ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (٢٣) لعام ١٤٢٨هـ الذي أيدت بموجبه اللجنة عدم إضافة الذمم المتعلقة بالنشاط التجاري إلى وعاء الزكاة، وقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٩٤٢) لعام ١٤٣٠هـ الذي نص على عدم إدراج الأرصدة الدائنة التجارية في وعاء الزكاة، وقرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم (٦٤٩) لعام ١٤٢٧هـ المصادق عليه من قبل وزير المالية بموجب خطاب معاليه رقم (٨٥٩٠/١) وتاريخ ١٤٢٦/٩/٢هـ، أما بالنسبة إلى استناد الهيئة إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، فقد صدرت أحكام

من ديوان المظالم تؤكد أن زكاة الدين على رب المال ومنها: الحكم رقم (١٤٣٥/١/٧/٥٥)، والحكم رقم (٢٤٠/د/إ/٣/٢) لعام ١٤٣٥هـ، والحكم رقم (١٤١/إ/٢/١٤٣٤)، والحكم رقم (١٤٣٢/١/٧/٦٧)، والحكم رقم (١٦٣/د/إ/٤) لعام ١٤٣١هـ.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

البيان	المبالغ بالريال السعودي					
	٢٠٠٩م		٢٠١٠م		٢٠١١م	
	المبلغ	الزكاة	المبلغ	الزكاة	المبلغ	الزكاة
أطراف ذات علاقة	١،٨١٠،١٧٠	٤٥،٢٥٤	-	-	-	-
بنود تمويل	١٠،٠٦٨،٣١٤	٢٥١،٧٠٧	-	-	١،٩٦٩،٠٦٦	٤٩،٢٧٧
ذمم دائنة	١٣٠،١٨٧	٣،٢٥٥	٣٠،١٨٧	٣،٢٥٥	-	-

أن هذه الأرصدة تمثل قروضًا وديونًا حال عليها الحول، وتجب فيها الزكاة الشرعية وفق الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ المتضمنة إضافة جميع الأموال المتاحة للشركة سواءً المملوكة أو المستفادة من الغير؛ حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه، وقد صدرت عدة أحكام مؤيدة من محكمة الاستئناف الإدارية تؤيد الهيئة؛ ومنها الحكم الصادر من الدائرة الإدارية الأولى رقم (١٧/د/إ/١ لعام ١٤٣١هـ)، المؤيد من محكمة الاستئناف الإدارية الثانية بالرياض بحكمها رقم (٢/٨١٢ لعام ١٤٣٢)، والحكم النهائي الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض برقم (١٢٢/د/إ/٥ لعام ١٤٣٣هـ).

٣ – رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة بند أطراف ذات علاقة وعقود تمويل دائنة (حال عليها الحول) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام محل الاعتراض؛ حيث يرى المكلف عدم توجب إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي؛ لأن الشركة تقوم بالحصول على مبالغ التمويل لغرض تمويل رأس المال العامل، وليس لتمويل رأس المال الثابت (الأصول الثابتة وما في حكمها)، ويستند في ذلك إلى عدد من القرارات الاستئنافية؛ منها القرار رقم (٩٤٢) لعام ١٤٣٠هـ، وإلى عدد من الأحكام الصادرة من ديوان المظالم؛ منها الحكم رقم (١/٧/٥٥) لعام ١٤٣٥هـ، والحكم رقم (٢٤٠/د/إ/٣/٢) لعام ١٤٣٥هـ. بينما ترى الهيئة أن البند محل الاعتراض يمثل قروضًا وديونًا حال عليها الحول وهي في ذمة الشركة؛ وبالتالي تجب فيها الزكاة استنادًاإلى عدد من الفتاوى؛ منها الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، كما تستند إلى بعض الأحكام الصادرة من محكمة الاستئناف الإدارية؛ منها الحكم رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ، والحكم رقم (١٢٢/د) لعام ١٤٣٣هـ، والحكم رقم (٢٤٩/إ/٢/٤) لعام ١٤٣٥هـ.

ب – برجوع اللجنة إلى ما ذكره المكلف في مذكرة اعتراضه الواردة إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ اتضح أن المكلف يطلب عدم إضافة الديون إلى الوعاء الزكوي بحجة أنها خضعت للزكاة لدى الدائن، وهذا

يتناقض مع ما ذكره في البند (أولًا) من هذا القرار، اللهم إلا إذا كان رأيه عدم وجوب الزكاة في الديون لا على المدين ولا على الدائن، وهو ما لم يقل به معظم الفقهاء قديمًا وحديثًا.

جـ - برجوع اللجنة إلى الأحكام الصادرة من ديوان المظالم التي ذكرها ممثل المكلف في مذكرته المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة؛ اتضح أنها ترى عدم وجوب الزكاة في الديون على المدينين، وترى وجوبها على أرباب الأموال (الدائنين) بحجة عدم تثنية الزكاة على مال واحد في عام واحد مرتين.

د – برجوع اللجنة إلى الأحكام الصادرة من ديوان المظالم التي استشهدت بها الهيئة اتضح أنها ترى وجوب الزكاة على الدائن والمدين، وكما هو واضح فإن هناك تناقضًا في القرارات الصادرة من ديوان المظالم حول بند القروض والديون، هل تضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف أم لا تضاف إلى الوعاء الزكوي؟ وترى اللجنة أن الفقهاء قديمًا وحديثًا اختلفوا في زكاة الذمم الدائنة فذهب بعضهم إلى إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمدين، وذهب آخرون إلى عدم إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمدين، ورأت هيئة كبار العلماء في المملكة العربية السعودية توجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي، وأصدرت في ذلك عددًا من الفتاوى؛ منها الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) بتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ؛ والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، وكما سبق في البند (أولًا) من هذا القرار فإن اللجان الابتدائية والاستئنافية والمحاكم القضائية ليس لها أن ترجح قولًا على قول آخر في سياق القرارات التي تصدرها، ولا الأحكام الشرعية التي تنتهي إليها؛ لأن ولي الأمر هو وحده الذي له حق الترجيح في المسائل الخلافية العملية ممثلا في جهة الفتوى الشرعية في المملكة؛ وهي: هيئة كبار العلماء.

ه – ترى اللجنة أن الديون محل الخلاف تحصل عليها المنشآت لأهداف إنتاجية واستثمارية؛ ولذلك فهي تأخذ حكم رأس المال من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن هذه الديون محكومة بعقود شرعية ولها آجال محددة ملزمة؛ بمعنى أن المدينين لهم بحكم الشرع التصرف في هذه الأموال بسائر التصرفات، وليس لأصحابها المطالبة بها إلا بعد انتهاء هذه الآجال فيما لو آل الأمر إلى القضاء.

و – برجوع اللجنة إلى الفقرة رقم (٥) من البند (أولًا) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ؛ اتضح أنها تنص على أن تضاف إلى الوعاء الزكوي" :القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل: الدائنون، وأوراق الدفع، وحساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقًا للآتي: أ – ما بقي منها نقدًا وحال عليه الحول، ب – ما استخدم منها تمويل ما يعد للقنية، ج – ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول".

ز – ترى اللجنة أن لا فرق بين القرض وبقية مصادر الأموال الأخرى لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عليها الحول للزكاة الشرعية سواء مولت عروض قنية، أو عروض تجارة، أو استخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة، كما ترى اللجنة ألا فرق بين من يقترض النقود لاستخدامها في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة، وبين من يشتري البضاعة أو الخدمة بالأجل الطويل؛ مما ترى معه اللجنة تكييف مبالغ الأطراف ذات علاقة (دائنة) باعتبارها ديونًا حال عليه الحول وهي في ملكية الشركة، ولم تخرج عن ذمتها.

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

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

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

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

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

ي – برجوع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي جاءت ردًا على خطاب معالي وزير المالية رقم (٩٥٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/١٠/٧هـ حول كيفية زكاة الديون؛ اتضح أنها نصت على:" وأما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي؛ فالجواب عنها بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

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

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في إضافة بند أطراف ذات علاقة وعقود تمويل دائنة (حال عليها الحول) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١٢م.

ثالثًا: مصاريف إشراف إداري للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م

١ – وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على معالجة الهيئة لهذا البند استنادا إلى أن الشركة لم تتمكن من معرفة سبب رفض الهيئة لمصاريف الإشراف الإداري كمصروف مقبول الحسم لأغراض حساب الزكاة، وأن مصاريف الإشراف الإداري تمثل المصاريف المقيدة لشركة مجموعة (ط) وشركة (ج) المسجلتين لدى الهيئة، ويضيف بأن مصاريف الإشراف الإداري تم إظهارها كإيرادات وإخضاعها للزكاة ضمن الإقرارات الزكوية للشركات المذكورة، وإن رفض الهيئة لهذا المصروف يترتب عليه إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين خلال فترة مالية واحدة، وهو ما لا يتفق مع أحكام الشريعة السمحاء.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
المبلغ	٩٩٠،٠٠٠	٩٩٠،٠٠٠	٣٨٠،٠٠٠	٣٨٠،٠٠٠
الزكاة	٢٤،٧٥٠	٢٤،٧٥٠	٩،٥٠٠	٩،٥٠٠

تم مناقشة المكلف بخطاب المصلحة (الهيئة) رقم (١٤٣٤/٢٢/٧٨٨٥) وتاريخ ١٤٣٤/١٠/٢٥هـ، وطلبت منه الهيئة تقديم بيان تفصيلي لبند مصاريف الإشراف الإداري مع تقديم المستندات المؤيدة، إلا أن المكلف لم يقدم أي مستخرجات أو مستندات (فواتير أو إشعارات)، ولم يحدد طبيعة العمل المنجز؛ لذلك تم إضافة هذا البند إلى الوعاء، أما ما ذكره المكلف من أن هذه المبالغ تم حساب الزكاة عليها ضمن الوعاء الزكوي للشركات المستفيدة، فلم يقدم المستندات المؤيدة لذلك.

٣ – رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بتعديل أرباح الأعوام محل الاعتراض بمصاريف الإشراف الإداري؛ حيث يرى المكلف توجب اعتماد حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، كونها مصاريف فعلية مقيدة لدى مجموعة (ط) وشركة (ج)، وأن هذه المصاريف تم تسجيلها كإيرادات لدى الشركتين المذكورتين، وتم إخضاعها للزكاة لديهما، بينما ترى الهيئة أنها لم تعتمد البند محل الاعتراض؛ لأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة، ولم يحدد طبيعة العمل المنجز.

ب – ذكر المكلف في مذكرة اعتراضه الواردة إلى الهيئة بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ أن رفض الهيئة لاعتماد هذا المصروف يترتب عليه إخضاع نفس المبلغ للزكاة مرتين خلال فترة مالية واحدة، وترى اللجنة أن هذا لا يعد مبررًا لقبول حسم هذا البند من الوعاء الزكوي للمكلف؛ ذلك أن أي مصروف لدى طرف هو بطبيعة الحال إيراد لدى طرف آخر، ويظل المبرر الوحيد هو تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لهذه المصاريف.

جـ - برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف رفق مذكرته الواردة إلى اللجنة – بطلب منها – بالقيد رقم (١١) وتاريخ ١٤٣٨/٤/١٨هـ اتضح أنها عبارة عن كشف تحليلي بهذه المصروفات، بينما لم يرفق المستندات الثبوتية المؤيدة (فواتير، إشعارات... إلخ)، ولم يوضح طبيعة المصروف بدقة؛ حيث ورد ضمن الكشوف المقدمة أن البند عبارة عن حصة الشركة من مصروفات الإدارة، مما ترى مع اللجنة عدم كفاية المستندات المقدمة لتأييد حسم البند من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة بتعديل صافي أرباح الأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م بمصاريف الإشراف الإداري غير المؤيدة بالمستندات الثبوتية.

رابعًا: مصاريف إعاشة (غير معتمدة) لعام ٢٠٠٩م

١ – وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف أن الهيئة لم توضح سبب تعديل نتائج أعمال السنة بهذه المبالغ، كما أنها لم تطلب تفاصيل هذه المبالغ عند مناقشة حسابات الشركة، وإن هذه المصاريف تمثل مصاريف فعلية تكبدتها الشركة، وهي لازمة لممارسة النشاط وتحقيق الإيرادات؛ وبالتالي فهي جائزة الحسم كمصروف مقبول الحسم لأغراض حساب الزكاة.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

العام	المبالغ بالريال السعودي
	٢٠٠٩م
المبلغ	٤٢،٠٠٠
الزكاة	١،٠٥٠

لم يتم إيضاح طبيعة هذا البند من قبل المكلف كالبند السابق تمامًا، كما لم يتم تقديم أي مستندات مؤيدة له؛ لذلك تم إضافته إلى الوعاء الزكوي.

٣ – رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد الهيئة لبند مصاريف الإعاشة لعام ٢٠٠٩م؛ حيث يرى المكلف إن هذه المصاريف مصاريف فعلية تكبدتها الشركة، وهي لازمة لممارسة نشاطها وتحقيق إيراداتها. بينما ترى الهيئة أن عدم اعتماد حسم البند من الوعاء الزكوي للمكلف يعود إلى عدم إيضاح الشركة لطبيعة هذا المصروف، وإلى عدم تقديم المستندات المؤيدة.

ب – طلبت اللجنة من مندوب المكلف إيضاح طبيعة هذا البند، وتزويدها بالمستندات الثبوتية المؤيدة، فطلب مهلة أسبوع لتقديم المطلوب، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة بالمذكرة الواردة إلى اللجنة – بطلب منها – بالقيد رقم (١١) وتاريخ ١٤٣٨/٤/١٨هـ؛ اتضح أنها لم تتضمن أية مستندات تخص هذا البند.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة بعدم حسم بند مصاريف الإعاشة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

خامسًا: عمولات مؤجلة (غير معتمدة) للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م

١ – وجهة نظر المكلف:

لم توضح الهيئة سبب تعديل نتائج أعمال السنة بهذه المبالغ، كما لم تطلب تفاصيل هذه المبالغ عند مناقشة حسابات الشركة، وإن هذه المصاريف تمثل مصاريف فعلية تكبدتها الشركة، وهي لازمة لممارسة النشاط وتحقيق الإيرادات؛ وبالتالي فهي جائزة الحسم كمصروف مقبول الحسم لأغراض حساب الزكاة.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي			
	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
المبلغ	٩،٩٨١	٩،٧١٦	٦١،٤٨٥	٢٠،٨١٠
الزكاة	٢٤٩	٢٤٣	١،٥٧٣	٥٢٠

اتضح للهيئة بأن هذه العمولات عبارة عن مصاريف بنكية مؤجلة لعقود التورق مع البنك، وتخص السنوات القادمة، وقد تم تأييد الهيئة في هذا البند بعدد من القرارات الابتدائية والاستئنافية؛ منها: قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١٤٣١/١٥) وتاريخ ١٤٣١/٤/٦هـ، وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٣٢٥) لعام ١٤٣٤هـ بخصوص اعتراض ذات المكلف، مع ملاحظة أن العمولات المؤجلة الظاهرة في ربط عام ٢٠٠٩م هي بمبلغ (٩،٩٨١) ريالًا وليس بمبلغ (٥٩،٦٨١) ريالًا كما أفاد المكلف ضمن أصل اعتراضه، وتتمسك الهيئة بصحة إجرائها.

٣ – رأي اللجنة:

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

أ – ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد الهيئة حسم بند العمولات المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام محل الاعتراض؛ حيث يرى المكلف توجب حسم هذه العمولات كونها مصاريف فعلية لازمة لنشاط الشركة، وتحقيق إيراداتها. بينما ترى الهيئة أن البند عبارة عن مصاريف بنكية مؤجلة لعقود التوريق مع البنك، وتخص سنوات قادمة، كما يستند إلى عدد من القرارات منها: قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (١٥) لعام ١٤٣١هـ لذات المكلف، وإلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٣٢٥) لعام ١٤٣٤هـ بخصوص اعتراض ذات المكلف، وتضيف بأن المبلغ المضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م هو (٩،٩٨١) ريالًا، وليس (٥٩،٦٨١) ريالًا كما ذكر المكلف في أصل اعتراضه.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – بعد جلسة الاستماع والمناقشة – رفق مذكرته الواردة إلى اللجنة بالقيد رقم (١١) وتاريخ ١٤٣٨/٤/١٨هـ اتضح أن مبالغ العمولات البنكية المؤجلة للأعوام محل الاعتراض من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م (٥٩،٦١٨/٤٩)، (٩،٧١٥/٩٧)، (٦١،٣٩٥)، (٢٠،٨٠٩/٨٢) ريالًا على التوالي.

جـ - برجوع اللجنة إلى القوائم المالية للأعوام محل الاعتراض اتضح أن الإيضاح رقم (٩/٢) لعام ٢٠٠٩م ينص على: "تمثل العمولات البنكية المؤجلة؛ العمولات البنكية المتعلقة بعقود المرابحة مع البنك التي تخص السنوات القادمة، ويتم إطفاء العمولات البنكية على أساس الفترة الزمنية لعقود المرابحة باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي".

د – ترى اللجنة أن العمولات البنكية تأخذ حكم أصلها؛ بمعنى أنها عبارة عن ذمم مدينة يتم إطفاؤها دوريًا بتحميل الدخل بمصروف الإطفاء سنويًا، أما المصروفات المؤجلة التي تخص الأعوام القادمة فلا يجوز حسمها من الوعاء الزكوي.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في عدم حسم بند العمولات المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.

القرار

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

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٣٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٧هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١ – تأييد الهيئة في عدم حسم بند أوراق القبض (الذمم المدينة) من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.

٢ –تأييد الهيئة في إضافة بند أطراف ذات علاقة وعقود تمويل دائنة (حال عليها الحول) إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١٢م.

٣ –تأييد الهيئة بتعديل صافي أرباح الأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م بمصاريف الإشراف الإداري غير المؤيدة بالمستندات الثبوتية.

٤ – تأييد الهيئة بعدم حسم بند مصاريف الإعاشة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

٥ – تأييد الهيئة في عدم حسم بند العمولات المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٢م.

وذلك كله وفقًا للحيثيات الواردة في القرار

ثالثًا: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به المادة الثالثة والعشرون من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ من أحقية كل من المكلف والهيئة في استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق