(القرار رقم (٩/٢٩) الصادر في عام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراضين المقدمين من المكلف/شركة(أ)

الواردين بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٩٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٣هـ،

والقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٣٢٥٤) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٦هـ

على الربط الزكوي الضريبي المعدل لعام ٢٠١١م

الحمدلله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد ١٤٣٨/٩/٩هـ 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 الاعتراضين المقدمين من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي المعدل الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة لعام ٢٠١١م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في يوم الإثنين ١٤٣٨/٥/١٦هـ كل من:.....، و.....، و.....، بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٨/١٦/١٤٥١٣) وتاريخ ١٤٣٨/٥/١٢هـ، ومثل المكلف:.....، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من الدمام، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤٣/١/١٨هـ، وبموجب تفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٨/٤/٢٧هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بجدة بتاريخ ١٤٣٨/٥/٢هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

*** الناحية الشكلية:**

قبول اعتراضي المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٩٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٣هـ، والقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٣٢٥٤) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٦هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفيي الشروط المنصوص عليها في البندين رقم (١)، ورقم (٢) من المادة الثانية والعشرين من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية

الزكاة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وفي البندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

*** الناحية الموضوعية:**

أولًا: فرق الرواتب والأجور المحملة بالزيادة لعام ٢٠١١م

١ – وجهة نظر المكلف:

رفضت الهيئة بند الرواتب والأجور بمبلغ (١١،٦٤١،٢٧٣) ريالًا، وهذا المبلغ يمثل ما نسبته (٩٥%) تقريبًا من مجموع الأجور المباشرة والرواتب والأجور غير المباشرة التي تخص عام ٢٠١١م؛ حيث قبلت الهيئة مبلغ الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية بموجب شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية البالغ مجموعها (٦١٢،٩٨٤) ريالًا، وقد ذكرت الهيئة في بيان الربط أن الرواتب والأجور التي رفضتها غير معتمدة، ولم توضح الأسانيد النظامية والشرعية لرفض هذا المبلغ، والشركة تعترض على إجراء الهيئة لأن مصروف الرواتب والأجور هو عنصر رئيس من عناصر التكاليف اللازمة لنشاطها، وتوفير العاملين ضرورة لا بد منها، بحكم أنها منشأة صناعية؛ وبالتالي فإن رفض غالبية الرواتب والأجور يتعارض مع الواقع، لأنه من غير المعقول أن تقوم الشركة بتنفيذ أعمالها دون وجود عمال أو موظفين، وأن الأجور والرواتب الظاهرة في الإقرار الزكوي الضريبي للشركة هي مصاريف فعلية تحملتها الشركة، وهي تتمثل في رواتب أساسية، وبدلات سكن، وبدلات انتقال، وعناصر رواتب وأجور أخرى، ولا يخضع منها للتأمينات الاجتماعية إلا الرواتب الأساسية وبدلات السكن؛ وبتالي فإن اعتماد الهيئة لبند الرواتب والأجور بالمبالغ الخاضعة للتأمينات الاجتماعية الظاهرة في شهادة التأمينات يخالف الحقيقة والواقع، بل ويتعارض مع تعليمات الهيئة التي أوضحت أن شهادة التأمينات الاجتماعية مجرد قرينة على بند الرواتب والأجور، وليست المستند الذي تعتمد بموجبه مصروف الرواتب والأجور، ويضيف المكلف بأن الرواتب والأجور التي تخص العام محل الاعتراض تشتمل على رواتب وأجور عمالة تم التعاقد معها من جهات ذات علاقة بالشركة، وقد تحملت الشركة كافة مستحقاتهم، وقامت بتسديد التأمينات الاجتماعية عنهم إلى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

أضافت الهيئة فرق الرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة المحملة بالزيادة عن ما هو مدرج في شهادة التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١١م طبقًا لحالات المثل، وطبقًا للتحليلات المقدمة مع الاعتراض، وتسديدات التأمينات الاجتماعية التي تخص العمالة؛ حيث تبين مطالبة شركة(ط) لشركة(أ)بسداد قيمة التأمينات الاجتماعية، ثم إعادة توزيعها على حساب كل من شركة(أ)ومجموعة (ب)؛ وحيث إن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها طبقًا لنظام التأمينات الاجتماعية؛ فإن الهيئة تؤكد على الأخذ بما أظهرته شهادة التأمينات الاجتماعية، واعتماد الرواتب والأجور كما هو موضح بها.

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 فرق الرواتب والأجور المحملة بالزيادة – عن شهادة التأمينات الاجتماعية – إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف إن المبلغ الذي لم تعتمد الهيئة حسمه من الوعاء الزكوي يمثل (٩٥%) تقريبًا من إجمالي الرواتب والأجور التي تخص العام محل الاعتراض، وقد

تحملتها الشركة وسددتها لموظفيها فعلًا، وهي متعلقة بنشاط الشركة، وأسهمت في تحقيق إيراداتها الواردة في قائمة الدخل؛ وبالتالي يرى عدم توجب الزكاة فيها. بينما ترى الهيئة أن البند محل الاعتراض يخص الرواتب والأجور، وقد تبين مطالبة شركة(ط) لشركة(أ) بسداد قيمة التأمينات الاجتماعية، ثم إعادة توزيعها على حساب كل من شركة(أ) ومجموعة (ب)؛ وترى الهيئة أن شهادة التأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها طبقًا لنظام التأمينات الاجتماعية.

ب – برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف – أثناء جلسة الاستماع والمناقشة – رفق خطابه ذي الرقم (٣٠/٣٠٠٩٩) وتاريخ ١٤٣٨/٥/١٦هـ؛ اتضح أن الشركة (المكلف) تعاقدت مع شركة(ط)، وشركة مجموعة (ب) بموجب عقود ومستندات ذمم نظامية، وأن الشركة (المكلف) قامت بسداد مبالغ التأمينات الاجتماعية إلى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية نيابة عن شركة(ط) بمبالغ بلغ مجموعها (٧،٧٨٣،٢٨١) ريالًا.

ج – برجوع اللجنة إلى البند رقم (١) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ؛ اتضح أنها تنص على:" تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولًاإلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ – أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة، ب – أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى".

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف باعتماد حسم الرواتب والأجور بمبلغ (٧،٧٨٣،٢٨١) ريالًا فقط من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١١م.

ثانيًا: ذمم دائنة تجارية وأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١١م

١ – وجهة نظر المكلف:

أضافت الهيئة إلى الوعاء الزكوي ذمم دائنة لأطراف ذات علاقة، وذمم دائنة تجارية بالمبالغ التالية:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
ذمم دائنة لأطراف ذات علاقة	٧،٥٦١،٣٠١
ذمم دائنة تجارية – مؤسسة (ر)وأخرى	٢٦،١٣٥،٨٤٥

المبالغ أعلاه عبارة عن التزامات على الشركة نتجت عن التعاملات التجارية نتيجة فواتير الموردين المتعلقة بتكلفة الأعمال التي نفذتها الشركة، وصرحت عن الإيرادات المحققة منها طبقًا لمبدأ الاستحقاق، طبقًا لما هو موضح في البيانات التفصيلية التي قدمتها الشركة؛ حيث ذكرت فيها أرقام الفواتير والمبالغ المستحقة منها، ولما كانت الشركة قد صرحت في قائمة الدخل عن الإيرادات المحققة طبقًا لمبدأ الاستحقاق، وأن جزءً كبيرًا من الإيرادات المصرح عنها في حساباتها لم يتم استلامه من عملائها، فإنه بالمثل يقتضي قبول المصاريف والتكاليف المتعلقة بتلك الإيرادات تطبيقًا لأساس الاستحقاق ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وهي مبادئ محاسبية أكدت الهيئة الأخذ بها، ومثلما هو ظاهر في قائمة المركز المالي من وجود مبالغ مستحقة لموردي الشركة المتمثلة مبالغها في أرصدة الذمم الدائنة لمؤسسة (ر)وجهات أخرى، وكذلك أرصدة الذمم الدائنة لأطراف ذات علاقة بالشركة، فإن قائمة المركز المالي تشتمل وفقًا لنفس أساس الاستحقاق المحاسبي على أرصدة مدينة مستحقة للشركة، وهي جزء لم تتسلمه من إيراداتها التي صرحت عنها في قائمة الدخل العام والأعوام السابقة، ولم تتسلمها الشركة من عملائها، وفي هذا الخصوص تفيد الشركة بأن الذمم الدائنة بالمبالغ أعلاه لا تمثل قروضًا حصلت عليها الشركة، ولا

يجوز معاملتها معاملة القروض؛ لأنها نتجت عن تعاملات تجارية، وظهرت بالمبالغ أعلاه نتيجة تطبيقًا لأساس الاستحقاق المحاسبي إيرادًا ومصروفًا؛ وبالتالي لا ينطبق عليها ما ورد في الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ (إجابة السؤالين الثاني والثالث منها)، كما أن الفتوى رقم (٢٠٤٥٢/ج) وتاريخ ١٤١٥/٩/٧هـ لا تسمح بإخضاع الأموال غير المستلمة حتى يتم قبضها ويستقبل بها حولًا جديدًا، علمًا بأن مستحقات الشركة التي لم تتسلمها من عملائها تزيد بكثير عن أرصدة الذمم الدائنة بالمبالغ أعلاه، وقد أخضعت الهيئة أرصدة الذمم المدينة ضمن طريقة تحديد الوعاء الزكوي المتبعة في الربط نتيجة عدم حسمها من الوعاء، علمًا بأن تلك المبالغ تشتمل على إيرادات مستحقة للشركة قبل عام ٢٠١١م بثلاث سنوات، وأن تعليمات الهيئة الصادرة بالتعميم رقم (١/٢/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ حددت عناصر الحسابات التي يقتضي إضافتها إلى الوعاء الزكوي، وليس من بينها أرصدة الذمم التجارية الناتجة عن تعاملات تجارية.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

رقم الحساب	اسم الشركة	رصيد افتتاحي	رصيد ختامي
٠٠٠٠٣٤A	شركة(د)	١،٣٩٣،٣٧٣	١،٣٩٣،٣٧٣
٠٠١٦٤٠A	مستودع (ش)	٤٤،٣٨٤،٦٥٩	٥،٥٦٧،٩٢٧
٠٠٥٨٩٠A	شركة(ط)	٦٠٠،٠٠٠	٦٠٠،٠٠٠
الإجمالي	-	-	٧،٥٦١،٣٠٠

توضح الهيئة انه وعلى اعتبار أن الذمم الدائنة عبارة عن قروض ممنوحة للشركة، واستنادًاإلى أن الأساس في معالجة القروض عند احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في خضوعها للزكاة لدى المقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض، فبالنسبة للمقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه؛ وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء،

أما بالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل، ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل؛ وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا علاقة بالمقترض؛ طبقًا لفتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي تضمنت (وجوب الزكاة على المقرض والمقترض).

رقم الحساب	اسم الشركة	رصيد افتتاحي	رصيد ختامي
٠٠٠٠٤٤٦A	شركة(خ)	٢٠،٠٩٤،٥٦٥	١٨،٤٨٨،٤٦٥
٠٠٢٤٥٩A	مؤسسة (ر)	٢٦،٩٣٩،٤٨٠	٢٤،٠٧٦،٦٨٠

وجاءت حركتها التفصيلية على النحو الآتي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي	
	شركة(خ)	مؤسسة (ر)
الرصيد افتتاحي	٢٠،٠٩٤،٥٦٥	٢٦،٩٣٩،٤٨٠
الحركة المدينة	١٨،٠٣٥،٤٠٠	٢،٨٦٢،٨٠٠
الحركة الدائنة	١٦،٤٢٩،٣٠٠	-
الرصيد ختامي	١٨،٤٨٨،٤٦٥	٢٤،٠٧٦،٦٨٠

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 الذمم الدائنة – التي حال عليها الحول – إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف إن هذه الذمم عبارة عن التزامات على الشركة نتجت عن تعاملات مع الموردين متعلقة بتكلفة الأعمال التي نفذتها الشركة، وصرحت عن الإيرادات المتحققة مقابل هذه المبالغ طبقًا لمبدأ الاستحقاق المحاسبي ويضيف المكلف أن هذه الذمم لا تعتبر قروضًا حصلت عليها الشركة؛ وبالتالي يرى أن الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ لا تنطبق على البند محل الاعتراض، وأن تعليمات الهيئة الصادرة بالتعميم رقم (١/٢/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ حددت عناصر الحسابات التي يتوجب إضافتها، وليس من بينها أرصدة الذمم الدائنة التجارية. بينما ترى الهيئة أن هذه الذمم عبارة عن ديون يتوجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمكلف تطبيقًا للفتاوى الشرعية الصادرة في هذا الخصوص؛ ومنها الفتوى رقم الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ، وفتوى هيئة كبار العلماء رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي تضمنت وجوب الزكاة على المدين والدائن باعتبار أن كلًا منهما له ذمة مالية مستقلة عن الآخر.

ب –ترى اللجنة أن الذمم الدائنة سواء كانت تجارية أو غير تجارية تعتبر ديونًا، وتجب الزكاة فيها باعتبار ما آلت إليه؛ فإن آلت عروض قنية وجب إضافتها إلى الوعاء الزكوي وحسم مقابلها من الأصول الثابتة (عروض القنية).

ج – برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي ذي الرقم (١٤٣٥/٢٢/٦٧٨٦) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢هـ الذي قامت بإجرائه الهيئة على حسابات المكلف لعام ٢٠١١م؛ اتضح أنها قامت بإضافة الأرصدة التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي لعام ٢٠١١م بمبلغ (٧،٥٦١،٣٠١) ريال؛ وهي عبارة عن ذمم دائنة (أطراف ذات علاقة حال عليها الحول)، وبمبلغ (٢٦،١٣٥،٨٤٥) ريالًا عبارة عن ذمم تجارية دائنة حال عليها الحول.

د – برجوع اللجنة إلى الأحكام الصادرة من ديوان المظالم اتضح أن بعضها يرى وجوب الزكاة على الدائن والمدين، وكما هو واضح فإن هناك اختلافا في وجهات النظر 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، وأصدرت في ذلك عددًا من الفتاوى؛ منهما 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 ١٤٢٦/١١/٨هـ، كما ترى اللجنة أن اللجان الابتدائية والاستئنافية والمحاكم القضائية ليس لها أن ترجح قولًا على 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.

خ – ترى اللجنة أن الديون محل الخلاف تحصل عليها المنشآت لأهداف إنتاجية واستثمارية؛ وذلك 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 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: الدائنين، وأوراق الدفع، وحساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقًا للآتي: أ – ما بقي منها نقدًا وحال عليه الحول، ب – ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية، ج – ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول".

ز – ترى اللجنة ألا 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 الذمم الدائنة التجارية، والأطراف ذات العلاقة (الدائنة) باعتبارها ديونًا حال عليها الحول، وهي في ملكية الشركة، ولم تخرج عن ذمتها.

ح – ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال 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 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 فيما استخدم 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 إعفاء كل القروض وما في حكمها من الزكاة بل أكدت على أن ما استخدم في تمويل الأصول الثابتة وهو 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 ملئي، معسرًا أو مماطلًا).

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة بإضافة الذمم الدائنة التجارية والأطراف ذات العلاقة – التي حال عليها الحول – إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١م.

ثالثًا: الخطأ المادي في حساب حصة الشريك السعودي لعام ٢٠١١م

١ – وجهة نظر المكلف:

احتسبت الهيئة حصة الوعاء الزكوي للشريك السعودي بنسبتين عن العام المذكور، حيث حسبت الوعاء بنسبة (١٠٠%) عن مدة (٢١٢) يومًا، وأضافت إلى الناتج وعاءً آخر بنسبة (٩٧،٦٢٤%) عن مدة (١٥٣) يومًا، علمًا بأن طريقة حساب الهيئة لا تتفق مع تعليمات الهيئة المعمول بها التي تقضي بحساب حصة الشريك السعودي في رأس المال التي حال عليها الحول، ولما كانت حصص الشركاء السعوديين قد نقصت بدخول شريك أجنبي ضمن حصص الشريك (شركة(ط) السعودية المالك لنسبة (١٠%) من رأس المال) اعتبارًا من ٢٠١١/٨/١م، فإن حصص الشركاء السعوديين التي حال عليها الحول، التي يحسب الوعاء الزكوي على أساسها يكون نسبتها (٩٧،٦٢٤%)؛ حيث يتم حساب عناصر الوعاء الزكوي، ويضاف إليها ما يخص الشركاء السعوديين من صافي الربح الدفتري بعد استبعاد حصة الشريك الأجنبي التي خضعت للضريبة بموجب الربط، وهو ما تم العمل بموجبه في حالات مماثلة لحالة الشركة.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

بعد الاطلاع والدراسة تم قبول الاعتراض على الخطأ المادي المتمثل في حساب حصة الوعاء الزكوي للشريك السعودي بنسبة (١٠٠%) لعام ٢٠١١م، والصحيح هو حساب الوعاء الزكوي بنسبة (٩٧،٦٢٤%)؛ وذلك بسبب دخول الشريك الأجنبي في عام ٢٠١١م وفقًا للربط المعدل الصادر برقم (١٤٣٥/٢٢/٦٧٨٦) بتاريخ ١٤٣٥/٧/٢هـ.

٣ – رأي الجنة:

ما دام أن الهيئة وافقت على وجهة نظر المكلف؛ فإن الخلاف بين المكلف والهيئة يعد منتهيًا حول هذا البند.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الخطأ المادي في حساب حصة الشريك السعودي لعام ٢٠١١م؛ بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

رابعًا: الضريبة والغرامة المسددة لعام ٢٠١١م

١ – وجهة نظر المكلف:

لم يتضمن الربط المعدل حسم فرق الضريبة وغرامة تأخير السداد الواردة في الربط الصادر بخطاب الهيئة رقم (١٤٣٥/٢٢/٤٤٠) وتاريخ ١٤٣٥/١/١/٩هـ ومجموعها (٣٩،٦٩٤) ريالًا التي سددتها الشركة، مع الاحتفاظ بحقها في تدوير أي مبالغ قد تنتج لمصلحتها بعد الانتهاء من دراسة اعتراضها.

٢ – وجهة نظر الهيئة:

بعد الاطلاع والدراسة والمراجعة توافق الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٣ – رأي اللجنة:

ما دام أن الهيئة وافقت على وجهة نظر المكلف؛ فإن الخلاف بين المكلف والهيئة يعد منتهيًا حول هذا البند.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الضريبة والغرامة المسددة لعام ٢٠١١م؛ بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

القرار

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

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراضي المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكا والدخل بالقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٩٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٣هـ، والقيد رقم (١٤٣٥/٢٢/٣٢٥٤) وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٦هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفيي الشروط المنصوص عليها في البندين رقم (١)، ورقم (٢) من المادة الثانية والعشرين من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وفي البندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١. تأييد المكلف باعتماد حسم الرواتب والأجور بمبلغ (٧،٧٨٣،٢٨١) ريالًا فقط من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠١١م.
٢. تأييد الهيئة بإضافة الذمم الدائنة التجارية والأطراف ذات العلاقة – التي حال عليها الحول – إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠١١م.
٣. زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الخطأ المادي في حساب حصة الشريك السعودي لعام ٢٠١١م؛ بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.
٤. زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند الضريبة والغرامة المسددة لعام ٢٠١١م؛ بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

وذلك كله وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثًا: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما يقضي به البندان رقم (١)، ورقم (٢) من المادة الثالثة والعشرين من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، وعلى ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسببا إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق