

(القرار رقم (1825) الصادر في العام 1439هـ)

في الاستئناف رقم (ز/1772) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/3/2هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة 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 (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من مؤسسة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (13) لعام 1436هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام المالية من 2006م حتى 2007م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/8/21هـ كل من:، ولم يحضر المكلف جلسة الاستماع والمناقشة أو يقدم عذراً بعدم الحضور.

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 الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (13) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (36/1/42) وتاريخ 1436/4/19هـ، وقدم استئنافه المقيد لدى اللجنة برقم (125) وتاريخ 1436/6/18هـ، كما قدم ما يفيد سداد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: إضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً) تأييد وجهة نظر الهيئة في إضافة الأرصدة الدائنة التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي. استأنف المكلف القرار فيما قضى حيال هذا البند وذكر أن المؤسسة (أ) مؤسسة فردية قائمة تمارس نشاطها الرئيسي في نشر وتوزيع المطبوعات، ولها العديد من الفروع التي تقدم أعمال ترتبط بالخدمات والاستشارات، وتقوم المؤسسة بتسجيل

عملياتها وفق سجلات محاسبية نظامية وتعد قوائم مالية سنوية تراجع من قبل محاسبين قانونيين مرخصين من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

وفق المدد النظامية قامت المؤسسة بموجب القوائم المالية المدققة بتقديم إقراراتها الزكوية عن عامي 2006م و2007م وحصلت على الشهادة النهائية لتلك السنتين من قبل الهيئة، وقد كان احتساب الزكاة الشرعية وفق ما يلي:

بند القوائم المالية	عام 2006م	عام 2007م
رأس المال	650.000	650.000
(+) جاري المالك	834.113	757.963
(+) أرباح العام	200.874	183.757
(-) صافي الأصول	(119.439)	(63.529)
(-) خسائر مرحلة	(3.890.520)	(3.689.546)
صافي الوعاء	(2.324.872)	(2.161.355)
قيمة الزكاة	لا توجد	لا توجد

قامت الهيئة خلال عامي 1430هـ و1431هـ بإجراء الفحص الزكوي والذي نتج عنه زكاة موجبة وفق لآلية الاحتساب التالية:

بند القوائم المالية	عام 2006م	عام 2007م
رأس المال	650.000	650.000
(+) جاري المالك	834.113	757.963
(+) أرباح العام	200.874	183.757
(+) ذمم دائنة	5.004.441	5.079.320
(-) صافي الأصول	(119.439)	(63.529)
(-) خسائر مرحلة (معدلة)	(1.828.016)	لم تعتبر
صافي الوعاء	4.742.073	6.423.754
قيمة الزكاة	118.552	160.594

قامت المؤسسة بالاعتراض على ربط الهيئة أمام لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية خلال المدة النظامية والمبرر بوجود أسس استندت عليها الهيئة في ربطها لا تتفق مع واقع حال المؤسسة بحسب ما تم توضيحه تفصيلاً في خطابات المؤسسة لسعادة رئيس اللجنة الاعتراض الابتدائية وكذلك الموجه للهيئة والمرفق نسخة منها في ملف القضية، إلا أن اللجنة أنهت إلى قبول الاعتراض من الناحية الشكلية ورفضه من الناحية الموضوعية بتأييد وجهة نظر الهيئة.

وحيث أن أساس الاختلاف بين ما قدمته المؤسسة في إقرارها وما قامت الهيئة بربطه عن العامين 2006م و2007م وأيدتها اللجنة الابتدائية فيه يكمن فيما يلي:

- إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي.

- عدم اعتبار خصم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي.

بالنسبة لإضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي:

نصت المادة الثانية من نظام جباية الزكاة الصادر في 1370/6/29هـ على أنه تستوفى الزكاة الشرعية من الأفراد والشركات الذين يحملون الرعية السعودية وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية السمحاء، وعليه فإن أساس تحديد الأموال الخاضعة هو أساس شرعي مبني على الأحكام الشرعية ومن المعلوم بأن الأحكام الشرعية ثابتة لا تتغير بتغير الزمان والمكان والأحوال في حين أن الفتوى هي تنزيل الحكم الشرعي على واقعة مخصوصة وترتبط بهذه الواقعة بزمنها ومكانها ووصفها وحالتها، وقد ذهب جمهور العلماء إلى أن الدين يمنع الزكاة وقد روى أبو عبيد القاسم بن سلام في كتاب الأموال عن الفقيه التابعي ميمون بن مهران رحمه الله قوله "إِذَا كَلَّتْ عَلَيْكَ الزَّكَاةُ ، فَانظُرْ مَا كَانَ عِنْدَكَ مِنْ نَعْدٍ ، أَوْ عَرْضٍ لِلْبَيْعِ ، فَعَوِّمَهُ قِيَمَةَ النَّقْدِ ، وَمَا كَانَ مِنْ دَيْنٍ فِي مَلَاءَةٍ فَاحْسِبْهُ ، ثُمَّ اطْرَحْ مِنْهُ مَا كَانَ عَلَيْكَ مِنَ الدَّيْنِ ، ثُمَّ زَكِّ مَا بَقِيَ" ، كما أفتى مفتي البلاد السعودية سماحة الشيخ/محمد بن إبراهيم رحمه الله في الفتوى (1/2305) وتاريخ 1385/8/23هـ بجواز حسم الديون التي على المكلف من أمواله الزكوية وتزكية الباقي ، وعليه فنرى أن الاستناد على الحكم بأن حسم الديون من الوعاء الزكوي له أساسه الشرعي المعتبر، وهو ما سبق أن كان منهج متبع في ممارسات الهيئة ويؤيده الخطاب الوزاري رقم (1103/3) وتاريخ 1407/2/11هـ المشير إلى عدم فرض الزكاة على القروض التي على المكلف إطلاقاً إلا إذا استخدمت في أعمال توسعية وإنشاءات تحت التنفيذ وذلك باعتبار أن قيمة هذه الأعمال سيتم حسمها من الوعاء.

أما ما استندت الهيئة في اعتبار الذمم الدائنة عند ربطها للزكاة الشرعية على المؤسسة على الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للإفتاء رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ والتي نص سؤالها على أن هناك شركة مساهمة قابضة تعمل في مجال التصنيع وتمارس نشاطها الصناعي عن طريق إقامة شركات مشتركة مع مستثمرين آخرين سعوديين وأجانب وبنسب مختلفة وتساءل هل على الشركة دفع زكاة على القروض التي تحصل عليها من صناديق الإقراض الحكومية مثل صندوق الاستثمارات العامة وصندوق التنمية الصناعية لتمويل إنشاء مصانع الشركة والصرف على نشاطاتها أم تقع المسؤولية على القرض؟ علماً أن هذه الصناديق ستوفي رسوم إدارية عن كل قرض تحسم من قيمة القرض ابتداءً، كما تصنف الشركة بأنها مدين

مليء إضافة إلى قيامها برهن بعض الممتلكات للجهة المقرضة ضمماً للدين؟ وكان جواب اللجنة أن "ما تأخذه الشركة من المال اقتراضاً 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 في ذلك.

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

في ضوء ما تقدم فنود أن نوضح لمقام اللجنة ما يلي:

- إن استناد الهيئة على الفتوى المشار إليه أعلاه غير ملائم وذلك باعتبار اختلاف الحال بين المؤسسة والمستفتي، فالمؤسسة ملكية فردية خدمية عليها ديون مترتبة من استحقاقات مرتبطة بأجور وتكاليف أدت إلى خسائر متراكمة لسنوات بحسب ما توضحه القوائم المالية والمستفتي شركة مساهمة صناعية تحصل على قروض لتمويل أنشطتها ولشراء أصول، ولو تم عرض حال المؤسسة على اللجنة الدائمة للإفتاء فقد تكون الفتوى مختلفة عن تلك الصادرة، وقد يكون من الأجدى والملائم للمصلحة تحقيقاً للعدالة ولشرعية الاستناد على الفتوى لو استفتت هي من اللجنة الدائمة حول ما تود القيام به من إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي وذلك لجميع المكلفين واستندت على ما يتم الإجابة عليها به بدلاً من الاستناد على فتوى لأحد المكلفين له حاله وخصوصيته وأعطت لنفسها حق القياس بالرغم من وجود الفارق.

- بافتراض أن استناد الهيئة على الفتوى كان صحيحاً، فإن نص الفتوى يشير إلى أن الفرض المستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول، وحيث أن الهيئة تتبع طريقة حقوق الملكية في تحديد وعاء الزكاة، فكان لزاماً على الهيئة تتبع ما آلت إليه هذه الأموال وتقييمه في نهاية الحول، وهو ما لا ينطبق في حالة المؤسسة حيث أن هذه المديونيات آلت إلى خسائر أثقلت كاهل المؤسسة عن السداد.

بناءً على ما تقدم بيانه وتوضيحه للجنة فإن المؤسسة تطالب بإلغاء قرار اللجنة الابتدائية وتعديل الربط الزكوي بعدم إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي، وتلمس في الوقت ذاته من اللجنة تحقيق العدل وحسن التوجه خاصة في أن قراراتها تؤثر وبشكل مباشر فيما يستقطع من أموال المواطنين تحت مسمى حق الزكاة.

وباطلاع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه تم إضافة أرصدة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي للعامين 2006م و2007م لحولان الحول عليها وفقاً لما أوضحته البيانات التحليلية لحركة الذمم الدائنة المعتمدة من المؤسسة والمقدمة للهيئة، وذلك طبقاً للفتوى الشرعية رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ، إجابة السؤال الثاني والثالث المتضمنان إضافة الأموال المملوكة والمستفاد من الغير إلى الوعاء الزكوي، حيث تعالج هذه المبالغ زكويّاً باعتبار ما آلت إليه فإذا استخدمت في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة وحال عليها الحول تخضع للزكاة وتضاف للوعاء الزكوي، وقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1581) لعام 1437هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها بإضافتها للوعاء الزكوي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية تبين أن رصيد الذمم الدائنة بمبلغ (5,004,441) ريال ومبلغ (5,041,665) ريال ومبلغ (5,471,784) ريال للأعوام من 2005م حتى 2007م على التوالي، وتبين من الكشوف التفصيلية لحركة البند أنه قد حال الحول على مبلغ (5,004,441) ريال ومبلغ (5,079,320) ريال لعامي 2006م و2007م على التوالي.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة الديون لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على المدين والدائن، فبالنسبة للدائن فإن عرض الدين كرسيد في قوائمه المالية يعني أن هذا يمثل ديناً على مليء ما لم يثبت إعدامه بالطرق النظامية، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً 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 (2/3077) وتاريخ 1426/11/8هـ 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 مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وحيث أن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي حال عليها الحول، ووفقاً للقاعدة المذكورة أعلاه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي.

البند الثاني: عدم اعتبار خصم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي.

تضمنت مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف طلبه عدم اعتبار خصم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي، وذكر أن الأرباح والخسائر المرحلة تعتبر مرآة لما تعرض له رأس المال من زيادة أو نقصان نتيجة أعمال وأنشطة المنشأة، وبحسب إجراءات الهيئة لاحتساب وعاء الزكاة فإن الخسائر المرحلة المعدلة تخصم من وعاء الزكاة وقد نصت التعاميم المتعلقة بهذا الأمر بأنه إذا نتج عن خصم تلك الخسائر المدورة وجود وعاء زكوي سالب فلا تتوجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباح، وقد كان ذلك أساس الإقرارات الزكوية التي قدمتها المؤسسة، إلا أن الهيئة لم تدخل ضمن ربطها لعام 2007م تلك الخسائر المرحلة ولم توضح التعديلات التي تمت على الخسائر لعام 2006م.

وباطلاع ممثلو الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن القرار الابتدائي تضمن بنداً واحداً فقط وهو إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي وبناءً عليه فإن الهيئة العامة للزكاة والدخل تؤكد رفض استئناف المكلف شكلاً على بند الخسائر المرحلة الذي لم يرد بالقرار الابتدائي.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي، في حين تتمسك الهيئة برفض استئناف المكلف شكلاً، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القرار الابتدائي وعلى مذكرات الاعتراض التي أرفقها المكلف باستئنافه تبين أن اعتراض المكلف لم يتضمن بند حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي، لذا تصرف اللجنة النظر عن استئناف المكلف على بند الخسائر المرحلة.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (13) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي للأعوام 2006م و2007م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- صرف النظر عن استئناف المكلف حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي، للحيثيات الواردة في هذا القرار.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،