الزكاة

القرار رقم: (IFR-2020-74) |

الصادر في الدعوى رقم: (Z-8311-2019) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

زكاة - الوعاء الزكوي - رصيد الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى – دعوى - إنهاء خلاف.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م بشأن بند رصيد الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى، وبند المشتريات الخارجية - أسست المدعية اعتراضها على أن المدعى عليها لم تأخذ بمبدأ حولان الحول على الأرصدة - أجابت الهيئة بأنها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة محل الاعتراض بعد مقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة وإضافة أيهما أقل؛ باعتباره حال عليه الحول، وذلك طبقًا للقوائم المالية وإيضاحاتها؛ وذلك لعدم تقديم المدعية الكشوفات وحركة الحسابات -دلت النصوص النظامية على أن كلًّا من الأرصدة الدائنة والذمم الدائنة متى حال عليها الحول وجبت فيها الزكاة - ثبت للدائرة أنه بالاطلاع على رصيد أول المدة وآخر المدة في كشوفات الحسابات المرفقة، يتضح عدم تطابقها مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة والمدققة للأعوام محل الاعتراض، وأنه لا يمكن الاعتماد على كشوفات الحسابات المرفقة لعدم مطابقتها مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية، وقبلت الهيئة لرأي المدعية ببند المشتريات الخارجية. مؤدى ذلك: انتهاء الخلاف في وبند المشتريات الخارجية ورفض الاعتراض في بند رصيد الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى-اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.

- المادة (١/٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم: (٣٩٩٣٣) وتاريخ: ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ.
- المادة (٤/أولًا/٥) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦هـ.
- الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ.
- الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ.
- الفقرة (٥) من تعميم الهيئة رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/٠١/٢٩هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

فإنه في يوم الثلاثاء ١٤٤١/١١/٠٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢١م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة؛ فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (Z-8311-2019) بتاريخ ١٤٤١/٣/١هـ الموافق ٢٠١٩/١٠/٢٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت بواسطة ممثلها النظامي/ (...)، هوية وطنية رقم (...)، بموجب عقد التأسيس المرفق بملف الدعوى؛ باعتراض على بند الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى، وعلى الربط الزكوي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمدينة الرياض على الشركة المدعية لعام ٢٠٠٨م، وأرفق لائحة دعوى تضمنت اعتراض المدَّعية على الربط الزكوي الصادر بحقها من قبل المدَّعى عليها، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالعام سالف الذكر على ما يلي: «ذكرت الهيئة في ردّها بأنها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة الأخرى وأرصدة الموردين بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة باعتبار أيهما أقل، باعتباره حال عليه الحول؛ وذلك لعدم تقديم المدعية الكشوف وحركة الحسابات، ونحن نعقب على ذلك بأننا قمنا بتقديم جميع كشوف الحسابات، وتم استقبال استفسارات من الهيئة لعدم مطابقة ما جاء بكشوف الحسابات عن القوائم المالية، وقمنا بالرد عليها في وقتها، ولم نتقاعس عن تقديم أي استفسار طلبته الهيئة».

وبعرض لائحة الدعوى على المدَّعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد مؤرخة بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢٥هـ، تضمنت ما يلي: «فيما يتعلق ببند الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى، فقد تم إضافة الأرصدة الدائنة محل الاعتراض بعد المقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة باعتبار أيهما أقل، باعتباره حال عليه الحول طبقًا للقوائم المالية وإيضاحاتها؛ وذلك لعدم تقديم المدعية الكشوف وحركة الحسابات للبند، حيث تم إضافة البند بناء على ملاحظات ديوان المراقبة العامة بخطابه رقم (٤/٣-٤٠٩٧) بتاريخ ١٤٣٦/٠٣/٠١هـ. وقد قدّمت المدعية بعض المستندات لحركة البند، وتبيّن عدم انطباقها مع أرصدة القوائم المالية، وقد تم إجراء الهيئة استنادًا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ، إجابة السؤال الثاني المتضمنة إضافة كافة الأموال المملوكة والمستفادة من الغير إلى الوعاء الزكوي، حيث تعالج زكويًّا باعتبار ما آلت إليه، فإذا آلت إلى أصول ثابتة وعروض قنية ومصروفات حسمت من الوعاء ولا زكاة فيها، وإذا آلت إلى أصول متداولة وعروض تجارة لم تحسم من الوعاء وتزكَّى، وكذلك الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) بتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨هـ المتضمنة كيفية زكاة الديون، ولقد 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»، وكذلك استنادًا للمادة (٤) الفقرة (٤) البند (أولًا) من لائحة جباية الزكاة، وقد تأيَّد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية؛ منها القرار رقم (٨٠٦) ورقم (١٩٠٥)، والقرار رقم (١٩٠٨) ورقم (١٩٣٤) لعام ١٤٣٩هـ، كما تأيَّد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض في القضية رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ، والحكم النهائي الصادر من محكمة الاستئناف الإدارية بمكة المكرمة في القضية رقم (٢/١٤٨/س) لعام ١٤٣٧هـ؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها».

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤١/١١/٠٣هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٢١م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض جلستها، وبالنداء على الخصوم لم يحضر من يُمثل المدعية رغم ثبوت إبلاغها تبليغًا نظاميًّا، وحضر/ (...)، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض مرفق صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، المتمثل في رفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند رصيد الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى للربط اللزكوي لعام ٢٠٠٨م، وقبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بفروق المشتريات

الخارجية للربط الزكوي للعام نفسه. وبسؤال ممثل المدعى عليها عمّا إذا كان لديه أقوال أخرى أجاب بالنفي؛ وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة للمداولة تمهيدًا لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، المعدَّل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

الناحية الشكلية؛ لما كانت المدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال (٦٠) يومًا من اليوم التالي لتاريخ إخطاره به؛ استنادًا على الفقرة (أ) من المادة السادسة والستين من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: «يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائيًّا والضريبة واجبة السداد إذا وافق المدعي على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنّ المدَّعية قد بُلغت بقرار الربط بتاريخ ١٤٤٠/٠٥/٢٢هـ الموافق ٢٠١٩/٠١/٢٨م، واعترضت عليه بتاريخ ١٤٤٠/٦/٢٠هـ الموافق ٢٠١٩/٢/٢٥م، فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلًا.

الناحية الموضوعية؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد ثبت للدائرة أن الخلاف بين المدَّعية والمدَّعى عليها يتمحور حول بند حولان الحول على الأرصدة الدائنة والدائنة الأخرى، حيث تتمثل وجهة نظر المدعي في أن المدعى عليها لم تأخذ مبدأ حولان الحول على الأرصدة، حيث قام بتقديم جميع كشوف الحسابات وتمت الإجابة على استفسارات المدعى عليها المتعلقة بعدم مطابقة ما جاء بكشوف الحسابات مع القوائم المالية، وتتمثل وجهة نظر المدعى عليها في

أنها قامت بإضافة الأرصدة الدائنة محل الاعتراض بعد مقارنة بين رصيد أول المدة وآخر المدة وإضافة أيهما أقل، باعتباره حال عليه الحول، وذلك طبقًا للقوائم المالية وإيضاحاتها؛ وذلك لعدم تقديم المدعي الكشوفات وحركة الحسابات، حيث قدم المدعي بعض المستندات وتبين عدم مطابقتها مع أرصدة القوائم المالية، وحيث أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦هـ أن: «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». كما أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ أن: «ما تأخذه الشركة من المال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: ١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة. ٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك. ٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة، فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكَّى بتقييمه نهاية الحول». وحيث أوضحت الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٠٨هـ أن: «أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك؛ 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». كما ورد في الفقرة (٥) من تعميم الهيئة رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/٠١/٢٩هـ، المتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية للعناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية طبقًا لأحكام الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٣٤/٠٤/١٥هـ، بأن: «تضاف جميع العناصر الدائنة التي تظهرها القوائم المالية إلى الوعاء الزكوي متى حال عليها الحول وتوفرت فيها ضوابط الفتوى الشرعية»، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، على أن: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المدعية الخاضعة للزكاة؛ ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى؛ مثل: الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف، التي في ذمة المدعية، وفقًا للآتي: أ- ما بقي منها نقدًا وحال عليها الحول، ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية، ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول»، وحيث جاء في قرار اللجنة الاستئنافية الصادر برقم (١٧٩١) في عام ١٤٣٨هـ، والمتضمن: «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 ١٤٢٦/١١/٠٨هـ، 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 الهيئة 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)، وبناء عليه ووفقًا للقاعدة المذكورة أعلاه، فإن اللجنة ترفض استئناف المدعية في طلبها عدم إضافة كامل الذمم الدائنة للأعوام من عام ٢٠٠٣ حتى ٢٠٠٧م»، وحيث تُعدُّ الذمم والأرصدة الدائنة إحدى مكونات الوعاء الزكوي، أيًّا كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها، بشرط حولان الحول على الأرصدة، وذلك بمقتضى الفتاوى الشرعية ولائحة جباية الزكاة الواردة أعلاه، وحيث إن الخلاف يكمن في عدم الأخذ بحولان الحول، وعدم مطابقة كشوفات الحسابات مع أرصدة القوائم المالية، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، أرفق المدعي كشوفات حسابات الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى للأعوام محل الاعتراض ليتضح الرصيد الذي حال عليه الحول، ولكن بالاطلاع على رصيد أول المدة وآخر المدة في كشوفات الحسابات المرفقة، يتضح عدم تطابقها مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة والمدققة للأعوام محل الاعتراض، حيث أرفق المدعي تحليلًا بالفروقات، والذي ذكر من أن الفروقات تعود إلى طريقة التبويب والتصنيف؛ حيث إن مكتب المراجعة يقوم بتبويب الأرصدة الواردة فى موازين المراجعه وفق مبادئ متعارف عليها، وبما لا يتعارض مع معايير المراجعة والمحاسبة. ولكل ما تقدم، نرى أنه لا يمكن الاعتماد على كشوفات الحسابات المرفقة؛ لعدم مطابقتها مع الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية/ شركة (...) رقم مميز (...) ضد قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند الذمم الدائنة والأرصدة الدائنة الأخرى للربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م.

ثانيًا: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة (...) رقم مميز (...) والمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق باعتراض المدعية على فروق المشتريات الخارجية للربط الزكوي لعام ٢٠٠٨م.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٢/٢٣هـ) موعدًا لتسلم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.