رقم القضية في المحكمة الإدارية ١/٧٢٦٢/ق لعام ١٤٣٧هـ
رقم القضية في محكمة الاستئناف الإدارية ٣٠٣٦/ق لعام ١٤٣٨هـ
تاريخ الجلسة ١٤٣٨/٨/٢٥هـ

الموضوعات

قرار إداري - مالية - لجان زكوية وضريبية - ربط زكوي - عقد البيع بالتقسيط - زكاة الدين - عقد الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك - تكييف العقد - عروض تجارة - العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني - اختصاص ولائي - الجهة المختصة بالفصل في عموم منازعات القرارات الإدارية.

مطالبة المدعية إلغاء قرار المدعى عليها (اللجنة الاستئنافية الضريبية) بشأن الربط الزكوي فيما تضمنه من عدم حسم استثمارات صافي عقود البيع بالتقسيط وعقود الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك - اختصاص ديوان المظالم بالفصل في عموم منازعات القرارات الإدارية وفقاً لنظامه؛ مما يتقرر معه اختصاص الديوان بنظر القرار الماثل باعتباره مصادقاً عليه من قبل وزير المالية - عقود التقسيط عبارة عن مبالغ مستحقة للمدعية لدى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالتقسيط ومضمونه - النظر الشرعي الفقهي في احتساب الوعاء الزكوي بالنسبة للديون يتمثل في وجوب الزكاة على المدين والدائن؛ لشمول الأدلة الشرعية كافة الأموال الزكوية؛ مما يتقرر معه صحة القرار بعدم حسم استثمارات صافي عقود البيع بالتقسيط من الوعاء الزكوي - التكييف الفقهي لعقد الإيجار التمويلي المنتهي

بالتمليك هو بيع تقسيط إذعاني خرج في صورة عقد إجارة نية المؤجر اتجهت إلى الاستثمار بأعيان العقار لا بمنافعه - العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني - عدم اعتبار الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك إجارة عادية، وإنما هي إجارة تمويلية منتهية في الغالب الأعم بالتمليك - العين المؤجرة إيجاراً تمويلياً تعد من عروض التجارة، وليست من عروض القنية - عدم جواز حسم صافي عقود الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك من الوعاء الزكوي؛ مما يتقرر معه صحة القرار - أثر ذلك: رفض الدعوى.

مُسْتَنَدُ الحُكْمِ

- نظام جباية أموال الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ.
- المادة (١٣) من نظام ديوان المظالم الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٨) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ.

الوَقَائِعُ

وجيز وقائع الدعوى بالقدر اللازم للفصل فيها أن المدعية تقدمت بصحيفة دعوى ملخصها تظلمها من قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية رقم (١٥٤٥) وتاريخ ١٤٣٧/٤/١٥هـ في البندين الخامس والسادس، والمصادق عليه من قبل وزير المالية

بموجب خطابه رقم (٣٠١٢) وتاريخ ١٤٣٧/٤/٢٠هـ فيما يتعلق بالنزاع القائم بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م، حيث انتهت اللجنة الاستئنافية في البند الخامس من قرارها المشار إليه إلى اخضاع جميع مبالغ استثمارات الشركة في البيع بالتقسيط للزكاة، دون أن تحسم منها ما تعذر على الشركة استيفاؤه؛ لوفاة المدين أو مماطلته أو تهربه من السداد، والمستقر شرعاً عدم وجوب الزكاة في هذا النوع من الديون، وفقاً لما أكد عليه سماحة الشيخ عبد العزيز بن باز - رحمه الله - مفتي عام المملكة سابقاً، مما يتعين معه إلغاء ما قررته اللجنة في هذا الصدد، كما انتهت اللجنة الاستئنافية في البند السادس من قرارها إلى اعتبار جميع مبالغ استثمارات الشركة الخاصة بعقود التأجير من قبيل البيع بالتقسيط لمجرد أن أحد بنودها يتضمن وعداً غير ملزم ببيع العين المؤجرة للمستأجر عند نهاية مدة الإجارة، الأمر الذي رأت معه أن هذا النوع من التأجير في حكم البيع بالتقسيط؛ ولذا قامت بإخضاع جميع مبالغ هذه الاستثمارات للزكاة، والواقع أن هذه الاستثمارات ليست من قبيل التأجير المنتهي بالتمليك، وإنما هي من قبيل التأجير فقط، والبيع إنما جاء في فقرة من العقد على أساس أنه وعد غير ملزم، وحيث لا يوجد في فقه الشريعة الإسلامية ما يمنع من صحة عقد الإجارة في مثل هذه الحال، ولا ما يوجب اعتبار العقد عقد بيع؛ لذا فإنه لا يتسنى لأحد أن يزعم أن المراد بهذا النوع من العقود البيع؛ لعدم وجود أي دليل مقبول شرعاً يؤكد أن المراد بها ذلك دون الإجارة، الأمر الذي يتعين معه الجزم أن استثمارات الشركة المشار إليها من قبيل الإجارة الجائزة

شرعاً، وهو ما يوجب شرعاً عدم إخضاع شيء من مبالغها للزكاة، فيما عدا أقساط الأجرة إذا حال على قبضها عام، وفقاً لما أكدت عليه هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية في هذا الصدد، وطلب إلغاء ما قررته اللجنة الاستئنافية في البندين الخامس والسادس من قرارها رقم (١٥٤٥) لعام ١٤٣٧هـ. وبإحالتها للدائرة باشرت نظرها على الوجه الذي تضمنته ضبوطها، وعقدت الدائرة في سبيل نظرها عدة جلسات أكد وكيل المدعية في مرافعته على ما ورد بلائحة الدعوى، وأجابت المدعى عليها في مرافعتها عن لائحة المدعية بعدم اختصاص المحكمة الإدارية ولائياً بنظر هذه الدعوى باعتبار أن قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية يتعلق بربط زكوي للأعوام من ٢٠٠١م إلى ٢٠٠٣م، وبالتالي فإن ما يسري عليه هو المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) لعام ١٣٧٠هـ، والتي نصت على ما يلي: "يكون قرار لجنة الاعتراض الاستئنافية نهائياً بعد تصديق وزير المالية والاقتصاد الوطني"، وكذلك وفقاً للقرار الوزاري رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ الصادر بتشكيل وتحديد اختصاص اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية فيما جاء في البند (خامساً) منه بما يلي: "يطبق على الاعتراضات التي يتقدم بها مكلفو الزكاة الشرعية ما يطبق على الاعتراضات التي يتقدم بها مكلفو الضريبة من الإجراءات التي حددها القرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ وما يطرأ عليه من تعديلات"، وبالتالي فلا يسري على القرار محل الدعوى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي

رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وذلك فيما ورد في الفقرة (و) من المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل على الخصوص والتي نصت على: "أن قرار لجنة الاستئناف يصبح نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار"؛ إذ إن هذا النص لا يسري إلا على القضايا الزكوية والضريبية المتعلقة بالسنوات التالية لتاريخ نفاذه أي بعد تاريخ ٢٠٠٤/٧/٣٠م، وذلك طبقاً للمادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٧٤) من اللائحة التنفيذية واللتين حددتا مدة سريان أحكام النظام على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م، وهذا ما استقرت عليه بعض أحكام ديوان المظالم. وفي الموضوع ذكرت المدعى عليها أن أوراق القبض (الاستثمار في البيع بالتقسيط) تمثل في الحقيقة ديوناً للشركة لدى الغير، ولا تعد من قبيل الاستثمارات، ومما يؤكد هذا فتوى الهيئة القضائية العليا رقم (١٥٥) وتاريخ ١٣٩٤/٤/٩هـ بشأن وجوب الزكاة في الديون التي للشركات لدى الغير إذا كان المدين مليئاً قادراً على السداد حيث نصت على ما يلي: "ما يتعلق بالديون التي للشركة رأت الهيئة وجوب الزكاة فيها إذا كان عدم استحصاله يعود إلى الشركة نفسها، وذلك بأن يكون المدين مليئاً قادراً على التسليم إذا طلب منه الدين"، وحيث تبين من طبيعة أعمال الشركة أنها تحصل على أوراق قبض من العملاء؛ ضماناً لتسديد ما عليهم من أقساط في مواعيدها، وهذه الأوراق تمثل أدوات ائتمان لديون لم تحل آجالها في نهاية الأعوام المالية محل الربط، وبما أنه لم يتضح من أوراق ملف الشركة مدى مماطلة المدينين

في التسديد من عدمه، ومن ثم تعد في حقيقتها ديوناً في ذمة الغير، ولا يغير من ذلك كونها قصيرة أو طويلة الأجل أو أن تمويلها تم من حقوق الملكية أو من أي مصدر آخر مما يوجب إضافتها لوعاء الزكاة، وعليه تنطبق بشأنها الزكاة الشرعية، كما 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 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 (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 مالاً آخر يملكه، ويوجد بيده، ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته"، وبناءً عليه، وحيث إن رصيد عقود التقسيط عبارة عن مبالغ مستحقة للشركة لدى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالتقسيط ومضمونه، وليست على مماطل أو معسر، وإنما هي ديون قابلة للتحصيل. وبالنسبة للاستثمار في عقود التأجير

المنتهي بالتمليك للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م؛ توضح الهيئة أن الديون الناتجة عن عقود التأجير المنتهي بالتمليك تعد ديوناً حقيقية لدى الغير تجب فيها الزكاة، ويطبق بحقها القواعد الشرعية وفقاً للفتاوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، وبالاطلاع على القوائم المالية للشركة المدعية تبين أن هذا البند ورد تحت مسمى (أوراق قبض)، كما تبين من الإيضاحين رقم (١و٧) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أن أوراق القبض تمثل إجمالي المبالغ المستحقة بموجب عقود الإيجار التمويلي وعمليات البيع بالتقسيط، وبالرجوع لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تبين أن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توفرت فيه أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧) من المعيار المذكور، والتي يترتب عليها تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر، كما أن الأصل المؤجر إيجاراً تمويلياً لا يظل مسجلاً كأصل في دفاتر المؤجر، ويحل محله حساب آخر هو الذي سماه المدعي (أوراق القبض) بينما يسجل في دفاتر المستأجر كأصل، ويتم استنفاده من قبل المستأجرين، وليس من قبل المؤجر، وبذلك فإن الأصل المؤجر يعد في دفاتر المستأجر من أصوله الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي بعد استبعاد مجمع الاستهلاك، وهو ما يساوي تقريباً صافي الاستثمار في عقود التأجير المسجل في دفاتر المؤجر، فضلاً عن أنه حتى وإن لم تتحقق شروط البيع، واستعاد المؤجر الأصل المؤجر تأجيراً منتهياً بالتمليك،

فإنه بإمكانه أن يقوم بعرضه للإيجار المنتهي بالتمليك مرة أخرى أو بيعه، مما يعني أن نيته من اقتنائه هو إعادة بيعه؛ ولذلك فإن الأصل المؤجر يأخذ حكم عروض التجارة في احتسابه ضمن الوعاء الزكوي، ومما يؤكد ذلك عدم تحمل المؤجر لمصاريف الاستهلاك المترتبة على تناقص منفعة الأصل، وإنما الذي يتحملها هو المستأجر، ومما يؤيد ذلك أن رصيد الاستثمار ينقص بمقدار ما يتم تحصيله من الأقساط المسددة وفقاً لمقتضيات العقد. وبناءً على ما سبق فإن رصيد عقود التأجير المنتهي بالتمليك (أوراق القبض) يعد بمثابة عروض معدة للبيع، وما يتم استرداده من هذه الأصول المؤجرة يعد معروضاً للإيجار المنتهي بالتمليك مرة أخرى أو للبيع، وبذلك يدخل ضمن الوعاء الزكوي لدى المؤجر (الشركة المدعية)، وطلب رفض طلب المدعية بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٥٤٥) لعام ١٤٣٧هـ فيما قضى به في البندين الخامس والسادس. وأجابت المدعية بأن فقهاء الأمة مجمعون على أن أعيان عقود التأجير التمويلي أو المنتهي بالتمليك لا تخضع للزكاة سواء قيل بصحة تلك العقود أو قيل بفسادها، فإن المتعين – والحال هذه – شرعاً عدم الاعتماد على معايير هيئة المحاسبين السعوديين في تطبيق الزكاة الشرعية على أعيان هذه العقود واعتبارها من عروض التجارة الخاضعة للزكاة، واعتماد المعايير الشرعية التي تخرجها من ذلك، وتعتبرها عقود إجارة غير خاضعة للزكاة، وهو ما يعني إلغاء ما قررته اللجنة الاستئنافية الضريبية بالرياض من إخضاع جميع استثمارات المدعية في عقود الإيجار التمويلي للزكاة للأعوام من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٣م في ظل معايير

هيئة المحاسبين السعوديين، طالما أنه لا دليل عليها في هذا الصدد سوى المعايير المذكورة التي لا يمكن أن تقدم على ما هو مقرر شرعاً في هذا الموضوع، وبخاصة في ضوء ما هو ثابت من أن تلك المعايير لم تعد تلبية لحاجات الجهات الحكومية؛ كالهيئة العامة للزكاة والدخل وغيرها، وإنما أعدت تلبية لحاجات عملاء الشركات، والمؤسسات التجارية، والمستثمرين والمقرضين والموردين، وفقاً لما ذكرته هيئة المحاسبين السعوديين نفسها، وأكد عليه حكم ديوان المظالم رقم (١٦٤/د/إ/٥) لعام ١٤٣٠هـ. كما تتمسك المدعية بعدم إخضاع الديون الناتجة عن البيع بالتقسيط التي تعذر عليها استيفاؤها للزكاة الشرعية، إما لمماطلة المدين أو لوفاته أو تهربه من السداد أو لغيرها من الأسباب التي لا يد للشركة بها، مستدلة في ذلك بما جاء في كتاب المعايير الشرعية الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية في الصفحة رقم (٨٩٣)، حيث جاء فيها ما نصه: "٣/٥ الذمم المدينة للمؤسسة أو الشركة: ١/٣/٥ إذا كان الدَّين المستحق للمؤسسة نقوداً، فتجب زكاته سنوياً على المؤسسة حالاً كان الدين أو مؤجلاً ما دام لا يتعذر عليها استيفاؤه، أما الديون المعدومة (الميؤوس من تحصيلها) أو الديون المشكوك في تحصيلها حسابياً فلا تزكيها المؤسسة إلا عن سنة واحدة بعد قبضها مع مراعاة ما جاء في البند ٢/٦"، وجاء أيضاً ما نصه: "٢/٣/٥ للمؤسسة أن تؤخر إخراج زكاة الدَّين المؤجل إلى حين استيفائه كلياً أو جزئياً فإذا استوفته أخرجت زكاته عن المدة الماضية، وإذا كان الدَّين مشكوكاً في تحصيله جزئياً، وأنشئ مخصص للديون المشكوك في تحصيلها

يحسم من الموجودات الزكوية إذا كان الدين المشكوك في تحصيله أدرج مقداره كاملاً فيها". كما تضيف المدعية أن قولها في هذا الموضوع لما هو مستقر شرعاً أن القول قول مَنْ يشهد له الظاهر، وظاهر الحال الذي كثر فيه - للأسف - النصب والاحتيال والتهرب من السداد والمماطلة في ذلك يرجح اعتبار أن القول قول المدعية في هذا الموضوع. كما أضافت بأن القرار محل الدعوى لا يعدو عن كونه قراراً إدارياً تختص المحاكم الإدارية بديوان المظالم بنظر الدعوى بإلغائه وفقاً لأحكام المادة رقم (١٣/ب) من نظام ديوان المظالم الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٨) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ، وقد قررت ذلك جملة من الأحكام الصادرة عن محاكم الديوان، منها على سبيل المثال لا الحصر: الحكم رقم (١٦٤/د/إ/٥) لعام ١٤٣٠هـ، المؤيد بحكم الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف رقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٣٢/٢/١٨هـ. وفي هذه الجلسة قرر أطراف الدعوى الاكتفاء بما قدموه، وأكد وكيل المدعية على طلبه بإلغاء البند الخامس والسادس من القرار محل الطعن. وبناءً عليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، ثم أصدرت حكمها مؤسساً على الأسباب التالية.

الأسباب

بما أن وكيل المدعية يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (١٥٤٥) لعام ١٤٣٧هـ بتاريخ ١٤٣٧/٤/١٥هـ المصادق عليه من قبل وزير المالية بالخطاب رقم (٣٠١٢) وتاريخ ١٤٣٧/٤/٢٠هـ بشأن الربط الزكوي الذي

أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حسابات الشركة للأعوام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م من الوعاء الزكوي، وبما أن المدعى عليها دفعت بعدم اختصاص ديوان المظالم ولائياً بنظر الدعوى للأسباب الواردة في وقائع هذا الحكم؛ فإنه بمطالعة أنظمة الزكاة وأولها الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ وآخرها الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ١٤٠٥/٧/٢هـ فإنها جميعاً لم تقرر صراحة، ولا يفهم منها ضمناً أن الفصل في أي منازعة تنشأ بسبب تطبيق أحكامها موكول إلى اللجان الضريبية أو غيرها، والذي أسند ضمناً لتلك اللجان الضريبية اختصاص الفصل في خصومة زكوية هو قرار وزير المالية رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ، ولا ريب أن إسناد سلطة الفصل في دعوى من الدعاوى ابتداءً أو انتهاءً إلى جهة غير جهتي القضاء الطبيعيتين أمر استثنائي مفتقر - في النظر الشرعي - إلى إنابة صريحة من ولي الأمر، وهو أحوج - في المشروعية النظامية - إلى استناده إلى نصوص تنظيمية تنص نصاً على الجهة التي تختص بنظر تلك الدعوى، ويحدد حداً القدر الإجرائي والموضوعي الذي تنتزعه هذه الجهة الثالثة من ولاية جهة القضاء ذات الاختصاص الأصيل، وذلك كي يقوى الاستثناء على تخصيص وتقييد ما تواطأت عليه الأنظمة القضائية من عموم وإطلاق مفاده أن قضاء الديوان مختص بالفصل في المنازعات الإدارية، وأن القضاء العام مختص بالفصل في المنازعات الأخرى كافة، وأنظمة الزكاة - وإن خولت الوزير أمراً - فإنها إنما خولته صلاحية اتخاذ الإجراءات والقرارات التنفيذية، وغاية هذا أن الوزير

يضع التعليمات والتدابير الإجرائية الكفيلة بجعل أحكام النظام قابلة للتطبيق كما هي من غير زيادة أو نقصان على الوقائع والأشخاص والأحوال المختلفة المشمولة بسلطان النظام المذكور، لكن ذلك لم يكن شأن القرارات واللوائح التي صدرت عن الوزير في هذا الخصوص، ذلك أنها عهدت الحسم في النزاعات الزكوية إلى لجان قائمة ذات اختصاص شبه قضائي يفترض فيها الاستقلال عن وزارة المالية وعن المصلحة المدعى عليها مما زاد تلك اللجان بسطةً في الاختصاص المحدد لها، ومن أجل ذلك طبقت الإجراءات القضائية التي تعمل بموجبها تلك اللجان بحذافيرها على النزاعات الزكوية، فصار واجباً تقديم الاعتراض على الربط الزكوي أمام اللجنة الابتدائية في الميعاد المحدد لقبول الاعتراضات على الربوط الضريبية، وكذلك تقديم الاستئناف على القرار الابتدائي في الميعاد المحدد مع أداء مبلغ الزكاة المتنازع فيه أو تقديم ضمان بنكي بقيمته مما هو مشروط لقبول الاستئنافات على القرارات الضريبية الابتدائية وإلا اكتسب القرار الابتدائي النهائية، وصار واجب التنفيذ في حق المكلف بالزكاة، ولا ريب أن هذه جميعها إجراءات وتصرفات قضائية لا ينطبق عليها ولا على التشريع بمنح الاختصاص في مباشرتها اصطلاح التنفيذ المجرد مما يقبل أن يكون من صلاحية الوزير، والقرار الطعين وإن كان اتخذ بعد مرافعة وفي سياق إجراءات قضائية بمناسبة خصومة موضوعها ربط زكوي أجرته المدعى عليها – وهي إحدى جهات الإدارة – واعترضت عليه المدعية، وارتفع خلافهما إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الضريبية التي اختصم أمامها الطرفان حتى أصدرت بشأن

خلافهما قراراً لم تقنع به المدعية، وتقدمت للجنة المطعون على قرارها باستئناف على قرار لجنة الاعتراض، فصدر بعد ذلك القرار المطعون فيه منتهياً إلى الفصل في الخصومة بمنطق قضائي مآله إلزام المدعية بأداء الزكاة على النحو الذي تطلبه المدعى عليها، إلا أن ذلك لا يعطي تلك اللجان الصفة القضائية، يشهد لهذا بأن القرار نفسه قد نص في فقرته الثالثة أنه لا يكون نهائياً إلا بعد تصديق وزير المالية عليه، وهذا ما استقر عليه قضاء الديوان من أن النظر القضائي في فحص دعاوى الطعن في نظير تلك القرارات يكون في اعتماد وزير المالية لقرارات تلك اللجان، تأسيساً على أن نظام ديوان المظالم قد أرسى الاختصاص الكامل في الفصل في جميع منازعات القرارات الإدارية مما لا يجوز معه إخراج شيء عن اختصاص الديوان إلا بنص يرقى لتخصيص عموم ما تضمنه نظام الديوان وفقاً لما سبق توصيفه. أما ما أبرزته المدعى عليها من أحكام انتهت إلى عدم الاختصاص تمشياً مع ما دفعت به؛ فإن في تلك الأحكام مجانبة للمبادئ المستقرة المقضي على ضوئها في الأحوال والواقعات المماثلة، يشهد لهذه المجانبة ما قدمه أطراف الدعوى من أحكام أخرى مكتسبة القطعية قررت اختصاص الديوان بالنظر في دعاوى مطابقة لهذه الدعوى، كما يشهد لذلك - أيضاً - عموم قضاء الديوان المطرد بثبوت اختصاصه في النظر في الطعون المقدمة على القرارات كما سلف بيانه، ومن ثم فإن الدائرة تصير إلى اختصاص المحاكم الإدارية طبق ما نصت عليه الفقرة (ب) من المادة (١٣) من نظام ديوان المظالم الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٨) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ. وعن

القبول الشكلي للدعوى؛ فبما أن المدعية تبلغت بالقرار الطعين في ١٤٣٧/٤/٢٣هـ، وتظلمت منه أمام المحكمة بتاريخ ١٤٣٧/٦/٢١هـ فإن الدعوى والحال كذلك تكون مقبولة شكلاً؛ لرفعها خلال المدة المنصوص عليها نظاماً، وبه تقضي الدائرة. وعن موضوع الدعوى؛ فقد استبان للدائرة أن اللجنة الاستئنافية الضريبية قد توصلت في قرارها محل الدعوى إلى تأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالموافقة على ما أجرته مصلحة الزكاة والدخل من عدم حسم استثمارات صافي عقود البيع بالتقسيط وعقود الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك للأعوام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م من الوعاء الزكوي للمدعية. وبعد اطلاع الدائرة على أوراق الدعوى ودفوع الطرفين وفحصها ودراستها للعقد المبرم بين المدعية وعملائها تبين أنه بالنسبة لاستثمارات صافي عقود البيع بالتقسيط؛ فإن النظر الشرعي الفقهي في احتساب الوعاء الزكوي بالنسبة للديون يتمثل في وجوب الزكاة على المدين والدائن؛ لشمول الأدلة الشرعية كافة الأموال الزكوية، 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. وبناءً عليه، وحيث إن رصيد عقود التقسيط عبارة عن مبالغ مستحقة للشركة لدى الغير ناتجة عن تعاملات تجارية تتمثل في البيع بالتقسيط ومضمونه، وليست على مماطل أو معسر، وإنما هي ديون قابلة للتحصيل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض طلب المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ لصحة قرار المدعى

عليها بعدم حسم استثمارات صافي عقود البيع بالتقسيط من الوعاء الزكوي. أما ما يتعلق بالبند الثاني المتعلق بعقود الإيجار التمويلي المنتهي بالتمليك؛ فإن حقيقة العقد المبرم بين المدعية وبين عملائها في التوصيف الفقهي هو بيع تقسيط إذعاني خرج في صورة عقد إجارة نية المؤجر اتجهت إلى الاستثمار بأعيان العقار لا بمنافعه، والعبرة في العقود - كما هو مقرر فقهاً - بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني، بدليل أن المدعية لا تجعلها في أصولها محاسبياً، ومن ثم فإنها وفقاً لهذا التوصيف لا تعد - كما تذكر المدعية - إجارة عادية، وإنما هي إجارة تمويلية منتهية في الغالب الأعم بالتمليك، ولو عادت إلى المؤجر لأعاد تأجيرها لمن يتملكها في النهاية، كما أن القوائم المالية للشركة المدعية تظهر أن استثمارات صافي عقود الإيجار التمويلي ورد تحت مسمى (أوراق قبض)، كما تبين من الإيضاحين رقم (١ و٧) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أن أوراق القبض تمثل إجمالي المبالغ المستحقة بموجب عقود الإيجار التمويلي وعمليات البيع بالتقسيط، وبما أن المعيار المحاسبي عن عقود الإيجار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يتطلب أن لا يظل الأصل المؤجر إيجاراً تمويلياً مسجلاً كأصل في دفاتر المؤجر، بل يجب إقفال حساب الأصل المؤجر وإثبات قيمة الاستثمار الإجمالي في الإيجار التمويلي في سجلات المستأجر كأصل مستأجر، كما تبين أن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توفرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧) من المعيار المذكور، كما أنه في حالة إذا لم تتحقق شروط البيع، واستعاد المؤجر الأصل المؤجر تأجيراً منتهياً بالتمليك فإنه

سوف يقوم - كما سلف بيانه - بعرضه مرة أخرى للإيجار المنتهي بالتمليك؛ وعليه فهو - والحالة هذه - يعد بمثابة عرض تجارة، وليس عرض قنية، ومما يؤيد أن التأجير لدى المدعية ليس مقصوداً في ذاته عدم احتساب استهلاك للعين المؤجرة في دفاتر المؤجر، وتحمل المستأجر تبعة الهلاك والتلف مهما كانت أسبابه والمصروفات والرسوم أو الضرائب المالية، وهذا يعد من أظهر الأدلة على أن المدعية تتعامل مع الأعيان المؤجرة تعامل البائع، وترتيباً عليه فإن العين المؤجرة إيجاراً تمويلياً تعد من عروض التجارة، وليست من عروض القنية لا يجوز حسمها من وعاء الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى سلامة القرار محل الطعن، وموافقته للقواعد الشرعية والنظامية، وتضحى معه دعوى المدعية حرية بالرفض، وبه تقضي الدائرة.

لذلك حكمت الدائرة: برفض الدعوى رقم (١/٧٢٦٢/ق) لعام ١٤٣٧هـ، المقامة من شركة مجموعة (...) ضد وزارة المالية - الهيئة العامة للزكاة والدخل.

والله الموفق، وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

مَحكمَة الاستِئناف

حكمت المحكمة بتأييد الحكم فيما انتهى إليه من قضاء.