المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
مكتب النائب

بسم الله الرحمن الرحيم

الرقم ٣١٠٤
التاريخ ١٤٣٢/٥/٢٨
المشفوعات نسخة حكم

سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل سلمه الله

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته وبعد:

إشارة إلى القضية رقم ١/٦٠٣٣/ق لعام ١٤٢٩هـ المقامة من : شركة تأجير الآلات وتجارة المعدات والسيارات المحدودة ضد : وزارة المالية ـ مصلحة الزكاة والدخل .

نرفق لكم صورة من نسخة إعلام الحكم رقم ١٦٤/د/إ/٥ لعام ١٤٣٠هـ الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم ٢٣٥/إس/٢ لعام ١٤٣٢هـ .

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

نائب رئيس ديوان المظالم

علي بن عبدالرحمن الحماد

مصلحة الزكاة والدخل ZAKAT & INCOME TAX
وارد عام
رقم المعاملة : ١٤٣٢/١٦/١٦٩٩٠
التاريخ : ١١-٠٦-١٤٣٢هـ
المرفقات : نسخه حكم
الجهة : اداره الاتصالات الاداريه

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

الدائرة الإدارية الخامسة

حكم رقم١٦٤/د/إ/٥ لعام١٤٣٠هـ

في القضية رقم٦٠٣٣/١/ق لعام ١٤٢٩هـ

المقامة من/شركة تأجير الآلات وتجارة المعدات والسيارات المحدودة

ضد /وزارة المالية – مصلحة الزكاة والدخل–

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وآله وصحبه وبعد :-

ففي يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٠/١٢/٢٩هـ انعقدت بمقر المحكمة الإدارية في ديوان المظالم بالرياض الدائرة الإدارية الخامسة المكونة من :-

د/ عبدالعزيز بن محمد المتيهي القاضي بديوان المظالم رئيساً

خالد بن راشد الدبيان القاضي بديوان المظالم عضواً

عبدالله بن مسفر البواردي القاضي بديوان المظالم عضواً

وبحضور أمين سر الدائرة / عبد الله بن يوسف اليوسف ، وذلك للنظر في القضية المبينة أعلاه وبعد سماع الدائرة للدعوى والإجابة وبعد دراسة أوراق القضية وبعد المداولة أصدرت الحكم التالي:

"الوقائع"

تتلخص وقائع هذه القضية بالقدر اللازم لإصدار الحكم فيها أنه تقدم إلى الديوان المحامي بندر بن عبدالله بن عساكر بالوكالة عن شركة تأجير الآلات وتجارة المعدات والسيارات المحدودة بلائحة دعوى يتظلم فيها من قرار الربط الزكوي الصادر من اللجنة الاستئنافيه الضريبية رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ المؤيد من وزير المالية برقم ٤٣٢١/١ وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ ، و المقرر عن السنة المالية ٢٠٠٤م والذي انتهى إلى تكليف الشركة المدعية بفروقات الزكاة قدرها (٢.٧٨٠.٤٨٧) ريال ، وقد طلب في لائحة دعواه بطلب بتعديل الربط الزكوي النهائي لسنة ٢٠٠٤م محل هذه الدعوى . وبقيدها قضية إدارية في الديوان وإحالتها إلى هذه الدائرة حيث باشرت نظرها وفق ما دون في محاضر ضبطها . ففي جلسة الثلاثاء ١٤٢٩/١١/١٣هـ وبحضور أطراف الدعوى جرى

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

سؤال المدعي وكالة عن دعواه فأجاب بأن دعواه هي بالطعن في قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية في المصلحة المدعى عليها رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ وأطلب إلغاء القرار للأسباب التي أوضحتها في صحيفة الدعوى ومرفقاتها وبعرض الدعوى على ممثلي المصلحة قدموا مذكرة أرفقوا بها الحكم الصادر من الدائرة الإدارية الثالثة بالديوان رقم ١٣٠ لعام ١٤٢٧هـ وطلبوا عدم قبول الدعوى شكلا لان المدعي لم يتظلم من القرار إلى الوزارة قبل التقدم إلى الديوان وبعد استلام المدعي لنسخة من المذكرة ومرفقاتها طلب إمهاله للرد عليها وطلبت الدائرة منه تقديم صورة من القرار محل الطعن وتاريخ إبلاغه به وأمهلته الدائرة وبناء عليه فقد تم تأجيل نظر القضية ، و بجلسة الثلاثاء ١٤٣٠/١/٢٣هـ ذكر المدعي وكالة بأن موافقة وزير المالية على القرار المتظلم منه كانت بتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ وتم إبلاغ موكلته بهذا القرار بتاريخ ١٤٢٩/٦/٧هـ فتقدمت موكلته بالتظلم من هذا القرار إلى المدعى عليها بتاريخ ١٤٢٩/٧/١١هـ حيث أجابت المدعى عليها على تظلمنا بتاريخ ١٤٢٩/٧/٢٧هـ فتقدمت موكلته بهذه الدعوى إلى الديوان بتاريخ ١٤٢٩/٨/٥هـ وأضاف بأنه يتضح من هذه التواريخ أن دفع المدعى عليها الشكلي غير صحيح وطلب النظر في دعواه وقدم صورة من خطاب المصلحة برفض التظلم وصورة من القرار محل الطعن ضمت إلى ملف القضية وسلمت صورتها إلى ممثلي المدعى عليها وقد طلبت الدائرة منهم الإجابة على موضوع الدعوى وأمهلتهم الدائرة وبناء عليه فقد تم تأجيل نظر القضية ، وبجلسة الثلاثاء الموافق ١٤٣٠/٣/٢٧هـ قدم ممثل المدعى عليها مذكرة مكونة من ثلاث صفحات جاء فيها أن المدعية قد ذكرت في لائحتها أنها تتظلم من قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٨٢٣) لعام ١٤٢٩هـ المتعلق بالتكليف الضريبي للمدعية عن سنة ٢٠٠٤م في حين أنها قدمت القرار الاستئنافي رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ المتعلق بالموضوع محل الدعوى مما يؤكد أن هناك خطاء في رقم القرار الاستئنافي رقم (٨٢٣) لعام ١٤٢٩هـ في مذكرة الدعوى المرفوعة . مما يستلزم معه تصحيح ذلك و قد قضى قرار اللجنة الابتدائية بتأييد المصلحة في عدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٤م ، وتأيد ذلك بقرار اللجنة الاستئنافيه محل الدعوى ،

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

ولتحرير الخلاف في هذه المسألة تطالب الشركة المدعية بمعاملة عقود تأجير السيارات على أنها عقود تأجير تشغيلية تسري عليها أحكام الإجارة فلا تخضع للزكاة مثل الأصول الثابتة ، في حين ترى المصلحة أن هذه العقود هي عقود تأجير تمويلي تسري عليها أحكام البيع لأنها عروض تجارة فلا تحسم من الوعاء الزكوي ودليل ذلك ما يلي:أ-أن هذه السيارات معروضة للبيع لجمهور الناس بصيغة عقود أجار منتهية بالتمليك فهي عروض تجارة تخضع للزكاة وتأخذ أحكام البيع وإن سميت إجارة أو تأجير.ب-أن الحكم على الشيء فرع من تصوره ، وأحكام الشريعة الإسلامية ثابتة وتغير المسميات لا يغير من الحقيقة شيئا وعقود التأجير التي تعقدها الشركة المدعية هي إحدى عقود صيغ البيع الحديثة وكان سابقا يعرف ببيع التقسيط ، وسمي حاليا إجارة منتهية بتمليك والخلاف الفقهي في تكييف هذا العقد هل هو إجارة أم بيع أو وعد بتملك مشهور ومتداول بين الفقهي ، والصحيح انه بيع لأن المشتري يريد تملك السلعة والبائع كذلك يريد تمليكها له ، وهذا مخالف لأحكام الإجارة والتي تعرف بحبس السلعة وتمليك المنفعة للمشترى فقط . ج- إذا استعادت الشركة المدعية السلعة المؤجرة (السيارة) تأجيرا منتهيا بالتمليك لأي سبب ، فإنها تقوم بعرضه للإيجار مرة أخرى بنفس الشروط ، لذلك فإن هذه السيارات هي بمثابة عروض تجارة وليست قنية . د- إن رصيد صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير يعد بمثابة ديون مستحقة للمؤجر (الشركة المدعية) واجبة الوفاء على المستأجرين ، وما لم يتم تأجيره يعد معروضا للإيجار المنتهي بالتمليك مرة أخرى وبذلك فهو يدخل ضمن عروض التجارة لدى المؤجر (الشركة) فيخضع للزكاة .٤- فيما يتعلق برصيد الإجازات ترى المصلحة أن رصيد الإجازات هي استقطاع من ربح العام لمواجهة نفقة مستقبلية لم تصرف للموظفين فهي في حكم المخصص ، لأن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية ، ولا يتمتع الموظف بجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل ، وبالتالي فإنها أموال مملوكة للشركة المدعية لم تخرج من ذمتها حال عليها الحول فتجب فيها الزكاة ، وقد تم تسليم نسخة منها إلى المدعي وكالةً الحاضر الذي ذكر بأنه يطلب مهلة لتقديم رده على مذكرة ممثل المصلحة وقد ذكر المدعي أنه تقدم للدائرة بخطابه بطلب تصحيح الخطأ المادي الذي وقع في لائحة

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

الدعوى وأن دعوى موكلته هي بالطعن في قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الصادر من مصلحة الزكاة والدخل برقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ وليس قرارها رقم ٨٢٣ لعام ١٤٢٩هـ الوارد في لائحة الدعوى كما أضاف المدعي بأنه تقدم إلى وارد المحكمة الإدارية بخطابة المؤرخ في ١٤٣٠/٢/٢٣هـ بطلب موكلته العاجل وقف تنفيذ قرار المصلحة المطالبة بدفع مبلغ الربط الزكوي على العام ٢٠٠٤م وقدره ٢.٧٨٠.٤٨٧.٠٠ ريال وذلك للأسباب التي أوردها في خطابه المشار إليه وأضاف المدعي بأنه أرفق بخطابة صورةً من خطاب مدير عام فرع مصلحة الزكاة والدخل بجده رقم ٢/٣٦٢/٢٦ وتاريخ ١٤٣٠/١/٢٣هـ يطالب فيه موكلته بسداد ذلك المبلغ وبعرض ذلك على ممثل المصلحة ذكر بأن المصلحة كما جرت العادة لا تطالب المكلفين بسداد مبالغ الضمانات لديها عن الربوط الزكوية حتى تنتهي القضية وأنه يطلب نسخة من خطاب المدعي والمرفق به للرجوع لفرع المصلحة بجده للتأكد من ذلك وتزويد الدائرة بجوابها عن هذا الطلب العاجل وبناء على ما سبق فقد تأجل نظر القضية،و بجلسة السبت الموافق ١٤٣٠/٤/٢٢هـ قدم ممثلوا المصلحة مذكرةً مكونةً من صفحةٍ واحده جاء فيها: إشارة إلى طلب الدائرة الرد على الطلب العاجل لإيقاف مطالبة الشركة المدعية بسداد الفرو قات الزكوية المترتبة عليها بمبلغ (٢,٧٨٠,٤٨٧) ريال للعام المالي ٢٠٠٤م محل الدعوى فنفيدكم بأنه قد تم وقف المطالبة بتسديد هذا المبلغ حتى يتم الفصل في هذه القضية بحكم نهائي من ديوان المظالم ، وذلك حسب التعليمات المبلغة لفرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة ، وبعد تسليم وكيل الشركة المدعية نسخةً من هذه المذكرة ذكر أن موكلته تتنازل عن الطلب العاجل في هذه القضية وفي هذه الجلسة سألت الدائرة ممثلي المصلحة الحاضرين عما يلي : ١- ما هو المستند الشرعي الذي اعتمدته المصلحة لمعاملة عقد الإيجار المنتهي بالتمليك معاملة عقد البيع بالتقسيط؟ ٢- هل في الشريعة الإسلامية عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي؟ وما هو الدليل الشرعي على ذلك؟ ٣- ما هو السبب الشرعي لاختلاف طريقة احتساب الزكاة الشرعية على شركات التأجير بعد تطبيق معايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار، عن الطريقة التي كانت متبعة قبل تطبيق هذه المعايير؟ ٤- هل طلبت مصلحة الزكاة والدخل من الشركة المدعية بيانات مالية إضافية للتعرف على

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

حقيقة عقودها وحجم عوائدها المالية قبل احتساب الزكاة عليها ، أم أنها اكتفت بالقوائم المالية الرسمية والميزانيات السنوية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية الجديدة؟ وإذا كانت المصلحة قد طلبت من الشركة المدعية بيانات مالية إضافية، فالمطلوب تحديد هذه البيانات، وتزويد الدائرة بنسخةٍ منها فاستعدوا بذلك في الجلسة القادمة لذلك رفعت الجلسة ، و بجلسة السبت الموافق ١٤٣٠/٦/٦هـ قدم ممثلوا مصلحة الزكاة والدخل مذكرة مكونة من ثلاث صفحات وجاء فيها رداً على ما طلبته الدائرة من استفسارات في الجلسة الماضية وهي كالتالي: المستند الشرعي الذي اعتمدته المصلحة لمعاملة عقد الإيجار المنتهي بالتمليك معاملة عقد البيع بالتقسيط فإن الأساس الشرعي في جميع معاملات المكلف "المسلم" المالية هي (النية) كما هو معلوم من الدين بالضرورة ، للحديث المشهور عن عمر بن الخطاب رضي الله عنه قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم (إنما الأعمال بالنيات...) ولأن نية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك وفي عقد البيع بالتقسيط هي واحدة وهي بيع السلعة (العرض) لمشترية فإن العقدين يعاملان معاملة عروض التجارة بأن يزكي العرض وغلته ، وذلك وفقاً للفتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ (بأن الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول من أرباحها كسائر عروض التجارة) ولفتوى اللجنة الدائمة أيضا في الجزء رقم (٨) الصفحة رقم (١٥٠) من الكتاب المطبوع الفقرة رقم (٨) ونصها: (السيارات التي يقصد منها المتاجرة بأعيانها تجب الزكاة في قيمتها المقدرة وقت حولان ، وفي أرباحها إذا حال عليها الحول) .وأما بالنسبة للتساؤل الثاني وهو هل في الشريعة الإسلامية عقد إيجار تمويلي وعقد تمويلي وعقد إيجار تشغيلي؟ وما هو الدليل الشرعي على ذلك ؟ فإن مصطلح عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي هو مصطلح محاسبي يقصد منه التوضيح لمستخدمي وقارئ القوائم المالية للشركة ، لبند الأصول والأعيان الموجودة لدى الشركة، فإذا كانت تلك الأصول والأعيان غير معدة للبيع فتدرج في القوائم المالية تحت تصنيف عقود إيجار تشغيلي وإن كانت مما يعد للبيع فتصنف تحت عقود إيجار تمويلي ، وهو اصطلاح حديث ، ولا مشاحة في الاصطلاح ، وأما بالنسبة للسبب الشرعي لاختلاف طريقة

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية

ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

احتساب الزكاة الشرعية على شركات التأجير بعد تطبيق معايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار عن الطريقة التي كانت متبعة قبل تطبيق هذه المعايير؟ فإن السبب الشرعي في ذلك هو ظهور النية الموثقة لدى الشركة في بيع السيارات الموجودة لديها ، إذ أن ذلك لم يكن ظاهراً لدى المصلحة قبل تطبيق المعيار الخاص بعقود الإيجار وكانت المصلحة تكتفي بإفادة المكلف عن الغرض من اقتناء تلك السيارات فإذا كانت إفادته تأجيرها بدون بيع فلا يتم تزكيتها وإذا كانت إفادته بيعها في نهاية العقد فيتم تزكيتها زكاة عروض التجارة . أما بعد صدور معيار المحاسبة على عقود الإيجار فالأمر اختلف إذ ألزم المعيار المحاسبين القانونيين الإفصاح عن نية الشركة من اقتناء سياراتها ، فإذا كانت نية الشركة بيع تلك السيارات عند نهاية العقد فتصنف تحت عقود الإيجار التمويلي ، وإذا كانت نية الشركة تأجير تلك السيارات بدون بيع فتصنف تحت عقود الإيجار التمويلي ، ولا يمكن لأي محاسب قانوني نزيه ويحترم مهنته وملتزم بآداب ومعايير المحاسبة أن يشهد بعدالة القوائم المالية لأي مكلف في ضوء مخالفة المكلف لمعايير المحاسبة التي تهدف إلى عرض القوائم المالية بأسلوب واضح لكافة مستخدمي القوائم المالية من مستثمرين ومصارف وغيرها بما فيهم مصلحة الزكاة والدخل وأما هل طلبت مصلحة الزكاة والدخل من الشركة المدعية بيانات مالية إضافية للتعرف على حقيقة عقودها وحجم عوائدها المالية قبل احتساب الزكاة عليها ، أم أنها اكتفت بالقوائم المالية الرسمية والميزانيات السنوية المعدة وفقا لمعايير المحاسبية الجديدة؟ إذا كانت المصلحة قد طلبت من الشركة المدعية بيانات مالية إضافية ، فالمطلوب تحديد هذه البيانات؟ وتزويد الدائرة بنسخة منها؟ فإنه قد قامت المصلحة بطلب صورة من بعض العقود المبرمة مع بعض العملاء و لم تقم المصلحة بطلب أية بيانات مالية ، لأن جميع البيانات المالية موجودة في القوائم المالية التي شهد المحاسب القانوني للشركة بعدالتها ، ولا تقم المصلحة عادة بطلب آية بيانات مالية خارج نطاق القوائم المالية المقدمة لها ، إلا في حالة وجود معلومات لدى المصلحة بأن القوائم المالية المقدمة لها غير صحيحة ومظللة ، أو في وجود بيانات مالية تختلف عن البيانات المقدمة للمصلحة تكشفت من واقع المعاينة الميدانية وفحص حسابات الشركة ميدانياً ، عند ذلك تقوم المصلحة بإهدار الحسابات والقوائم المالية المقدمة ومحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

الشركة وفقاً لقاعدة التقدير دون الركون إلى الحسابات والقوائم المالية المقدمة ومحاسبة الشركة وفقاً لقاعدة التقدير دون الركون إلى الحسابات المضللة والرفع إلى الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لمعاقبة المحاسب القانوني المصادق على هذه الحسابات لمساهمته في تقديم بيانات مالية غير صحيحة ومضللة ، وكل هذا لا ينطبق على الشركة المدعية لذا لم تقم المصلحة بطلب بيانات مالية إضافية متعلقة بحجم عوائدها المالية، وقد تم تزويد ممثل المدعية بنسخة من هذه المذكرة وبعد إطلاعه عليها ذكر بأنه يطلب مهلة لتقديم رده عليها ، وبجلسة الأحد ١٤٣٠/٦/١٤هـ طلب المدعي وكالة مهلة إضافية لتقديم رده وبناء عليه فقد تم تأجيل نظر القضية، وبجلسة يوم السبت ١٤٣٠/٦/٢٧هـ قدم المدعي وكالة مذكرة مكونة من إحدى عشرة صفحة ذكر بان فيها رداً على مذكرة ممثلي المصلحة الجوابية على استفسارات الدائرة في جلسة ١٤٣٠/٤/٢٢هـ وكذلك هي رد على مذكرة المصلحة المؤرخة في ١٤٣٠/٣/١٣هـ وجاء فيها بأنه لا يجوز لمصلحة الزكاة والدخل أن تعتبر المسميات والأوصاف الواردة في القوائم المالية التي تصدرها الشركة الموكلة – وفقاً لمعايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار – إقرارات بالمعني الشرعي لكلمة (إقرار) . كما لا يجوز لها أن تحتج بها على الموكلة استناداً إلى قاعدة (من أقر بشيء ألزم به). لأن الشركة الموكلة ليست حرة في إعداد بياناتها المالية بالطريقة التي تعبر عن نيتها الحقيقية، وليست حرة في تسمية مفرداتها بالاسم الذي تختاره، وإنما هي محكومة بمعايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار ، التي أطلقت على صور معينة من الإيجار اصطلاح إيجار تشغيلي، وأطلقت على الصور الأخرى اصطلاح إيجار تمويلي،و لا يجوز لمصلحة الزكاة والدخل الاكتفاء في احتساب الزكاة على الشركة الموكلة، بما تتضمنه بياناتها المالية التي تصدرها وفقاً لمعايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار. لأن هذه المعايير تصطنع تمييزاً بين الإيجار التشغيلي والإيجار التمويلي، لا أصل له ومخالف لأحكام الشريعة الإسلامية ، وما ذكرته المصلحة من أن الشركة الموكلة تطالب بمعاملة عقود تأجير السيارات التي تبرمها على أنها عقود تأجير تشغيلية، بحيث تسري عليها أحكام الإجارة، ولا تخضع للزكاة، مثل الأصول الثابتة ليس صحيحاً إذ أن الشركة الموكلة لأغراض احتساب الزكاة لم تطالب باعتبار عقود إيجار السيارات التي تبرمها

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

عقود تأجير تشغيلية وإنما طالبت بما يلي: أ- اعتبار عقود الإيجار التي تبرمها عقود إيجار فقط ب- احتساب الزكاة على عقود الإيجار التي تبرمها، وفقاً لأحكام الزكاة على عقود الإيجار في الشريعة الإسلامية، بحيث يقتصر الوعاء الزكوي فيها على بدلات الإيجار التي تم استيفاؤها إذا بلغت النصاب وحال عليها الحول ج- عدم التمييز في الزكاة بين عقود إيجار تشغيلي وعقود إيجار تمويلي، ولقد حرصت الشركة الموكلة على أن تبين أن سبب هذه المطالبات هو أنها – بصريح العبارة، وفي نطاق أحكام الزكاة وفقاً للقرآن والسنة والإجماع – لا تقر، ولا تعترف، بأي فرق بين إيجار تشغيلي وإيجار تمويلي ولقد كان هذا الموقف، وهذه المطالب وأسبابها، واضحة جداً في كل خطابات الموكلة للمصلحة، وفي كل اعتراضاتها ومذكراتها أمام اللجنتين الابتدائية والاستئنافية الزكوية. وكان واضحاً كذلك في لائحة الادعاء المقدمة في هذه الدعوى أيضاً.وما ذكرته المصلحة بأن الشركة الموكلة تطالب بمعاملة عقود تأجير السيارات التي تبرمها على أنها عقود تأجير تشغيلية، بحيث تسري عليها أحكام الإجارة، ولا تخضع للزكاة، مثل الأصول الثابتة. في حين أنها – أي المصلحة – ترى أن العقود التي تبرمها الشركة الموكلة هي عقود تأجير تمويلي، وأن أحكام البيع هي التي تسري عليها. لأنها عروض تجارة. وبالتالي فلا تحسم من الوعاء الزكوي، فنقول إن عقود الإيجار مطلقاً، سواء أكانت تشغيلية أو تمويلية، تخضع للزكاة، ولكن يقتصر الوعاء الزكوي فيها على بدلات الإيجار المستوفاة، إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول وهذا ما وجهته الدائرة في سؤالها إلى المصلحة هذين السؤالين: هل في الشريعة الإسلامية عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي ؟ وما هو الدليل الشرعي على ذلك؟فأجابت المصلحة بأن مصطلح عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي، هو مصطلح محاسبي حديث، يقصد منه التوضيح لمستخدمي وقارئي القوائم المالية في الشركة، لبند الأصول والأعيان الموجودة لدى الشركة. فإذا كانت تلك الأصول والأعيان غير معدة للبيع، فتدرج في القوائم المالية تحت تصنيف عقود إيجار تشغيلي، وإن كانت معدة للبيع، فتدرج تحت تصنيف عقود إيجار تمويلي. ولا مشاحة في الاصطلاح و هذا اعتراف من المصلحة بعدم وجود أي تمييز في الشريعة الإسلامية بين إيجار تشغيلي وإيجار تمويلي،وهو ما يؤكد أن التوسع في هذا التمييز، لإدخال

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

أحكام الزكاة الشرعية في دائرته وفلكه، بدعة محرمة،وما ذكرته المصلحة عن سبب التمييز في التصنيف بين عقود الإيجار التشغيلي وعقود الإيجار التمويلي ليس صحيحاً فمعايير المحاسبة الجديدة لم تميز بين الإيجار التشغيلي والتمويلي تبعاً لما إذا كانت العين المؤجرة معدة أو غير معدة للبيع وإنما تبعاً لاعتبارات أخرى ، وكما ترى المصلحة أن عقود الإيجار التمويلي، تسري عليها أحكام البيع بالتقسيط، وتخضع للزكاة مثل عروض التجارة ويمكن الرد عليها بأن عقود الإيجار كلها حتى التمويلي منها تسري عليها أحكام الإيجار، وتخضع للزكاة، ويقتصر الوعاء الزكوي فيها على بدلات الإيجار المستوفاة، إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول ولا يجوز شرعاً معاملتها معاملة عروض التجارة، وكما ترى المصلحة أن الشركة الموكلة تعرض السيارات للبيع لجمهور الناس، بعقود إيجار منتهي بالتمليك ، فهذه دعوى، والبينة على المدعي،ولم تقدم المصلحة أي دليل يثبت أن العقود التي تبرمها الشركة الموكلة هي عقود إيجار منته بالتمليك، كما ترى المصلحة أن عقود الإيجار المنتهي بالتمليك هي إحدى صيغ عقود البيع الحديثة، التي كانت تعرف سابقاً ببيع التقسيط.أما نحن فنقول إن هذا الموضوع خارج عن قضيتنا. لأن العقود التي تبرمها الشركة الموكلة ليست عقود إيجار منتهي بالتمليك.وبالتالي فمهما كانت حقيقة عقود الإيجار المنتهي بالتمليك، فإنها لا تقدم ولا تؤخر في هذه القضية ، وقد وجهت الدائرة إلى المصلحة سؤالاً عن المستند الشرعي الذي اعتمدته المصلحة لمعاملة عقد الإيجار المنتهي بالتمليك معاملة البيع بالتقسيط فأجابت المصلحة أن مستندها الشرعي في ذلك هو (النية)! وقالت: ...إن نية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك، وفي عقد البيع بالتقسيط هي واحدة، وهي بيع السلعة (العرض) لمشتر به. (ولذلك) فإن العقدين يعاملان معاملة عروض التجارة، بأن يزكى العرض وغلته. واستدلت على ذلك بالفتوى رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ، وبالفتوى المذكورة في الفقرة رقم (٨)، في الصفحة رقم (١٥٠) من الجزء رقم (٨)، وكلاهما من فتاوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في المملكة. ونحن نرد على ذلك بما يلي:على فرض صحة قياس عقد الإيجار المنتهي بالتمليك على عقد البيع بالتقسيط فإن عقود الشركة الموكلة ليست عقود إيجار منته بالتمليك أصلاً وبالتالي فإن هذا القياس لا دخل لها به، ولا يلزمها بشيء ولا يعنيها

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

في قليل أو كثير وإن الفتوى الأولى التي احتجت بها المصلحة تنص على أن "الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول، مع أرباحها، كسائر عروض التجارة". وهذه الفتوى لا تنطبق على وضع الشركة الموكلة. لأن السيارات فيها معدة للإيجار، وليست معدة للبيع لا نقداً ولا تقسيطا وإن الفتوى الثانية التي احتجت بها المصلحة تنص على أن "السيارات التي يقصد منها المتاجرة بأعيانها، تجب الزكاة في قيمتها المقدرة وقت حولان الحول، وفي أرباحها إذا حال عليها الحول" وهذه الفتوى أيضاً لا تنطبق على وضع الشركة الموكلة. لأنها تتاجر بمنافع السيارات، وليس بأعيانها. وليس في عقود الشركة أي نص يدل على تتاجر بأعيان السيارات كما ترى المصلحة أن الرأي الصحيح، في الخلاف الفقهي المشهور حول تكييف عقد الإيجار المنتهي بالتمليك، هو أنه عقد بيع. لأن المشتري يريد تملك السلعة، والبائع كذلك يريد تمليكها للمشتري. وهذا مغاير لأحكام الإجارة، التي تعرف بحبس السلعة، وتمليك المنفعة فقط للمشتري ويرد عليه بأن هذا الموضوع خارج عن قضيتنا. لأن العقود التي تبرمها الشركة الموكلة ليست عقود إيجار منته بالتمليك. وبالتالي فمهما كانت حقيقة عقود الإيجار المنتهي بالتمليك ، كما ترى المصلحة أن قيام الشركة بعرض السيارة للإيجار مرة أخرى بنفس الشروط – إذا استعادتها لأي سبب كان –، يدل على أنها من عروض التجارة وليست من عروض القنية ويرد عليه بأن مجرد استعادة الشركة لأي من سياراتها – لأي سبب كان – يثبت أن عقودها كانت عقود إيجار، وليست عقود بيع لأن هذه العقود لو كانت بيعاً في حقيقتها، لما تمكنت الشركة من استعادة أي سيارة. هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الشركة عندما تستعيد إحدى سياراتها، وتعرضها على الجمهور من جديد، فإنها تعرضها للإيجار وليس للبيع بالتقسيط وبالتالي فإن نيتها متجهة للإيجار وليس للبيع وبالتالي فإن أحكام الزكاة التي تخضع لها عقود هذه السيارات هي الزكاة في عقود الإيجار، وليس الزكاة في عقود البيع، أو في عروض التجارة كما ترى المصلحة أن رصيد صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة، وسيارات تحت التأجير، يعد بمثابة ديون مستحقة للشركة، وواجبة الوفاء على المستأجرين. وزكاة الديون على الدائن ويرد عليه بأن السيارة، لا تجب على المستأجر، ولا تستحقها الشركة، إلا في نهاية كل شهر، وبعد أن يكون

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

المستأجر قد استوفى المنفعة خلال هذا الشهر. وبمعنى أنه في نهاية كل شهر يجب على المستأجر، وتستحق الشركة، بدل الإيجار الشهري. وبالتالي فإن بدلات الإيجار الشهرية لا تعد ديوناً قبل استحقاق كل بدل منها إلا بتمام الشهر فإذا تم الشهر، واستوفى المستأجر المنفعة من السيارة خلال هذا الشهر، فقد وجبت الأجرة الشهرية في ذمته، واستحقتها الشركة الموكلة. فإن سددها المستأجر دخلت في الوعاء الزكوي شريطة أن تبلغ النصاب ويحول عليها الحول. أما إذا لم يسددها المستأجر في وقتها، فعندها فقط، واعتباراً من تاريخ الاستحقاق في نهاية الشهر، تعد هذه الأجرة ديناً في ذمته للشركة. وعندها ينظر: فإن كان المستأجر مليئاً ولا ينكر استحقاق الشركة للأجرة، وتستطيع الشركة استيفاء الأجرة منه رضاءً أو قضاءً، فإن زكاة هذه الأجرة تكون على الشركة، وتدخل في وعائها الزكوي. أما إن كان المستأجر عاجزاً عن السداد، أو ناكراً لحق الشركة في الأجرة، ولا تستطيع الشركة استيفاء الأجرة منه لا رضاءً ولا قضاءً، فإن زكاة هذه الأجرة تسقط عنها، ولا تدخل في وعائها الزكوي ، وقد ذكرت المصلحة أنه لا يمكن لأي محاسب قانوني نزيه، ويحترم مهنته، ويلتزم بآداب ومعايير المحاسبة، أن يشهد بعدالة القوائم المالية لأي شركة إذا خالفت معايير الحاسبة الجديدة. وهذا دليل إضافي على أنه ليس من المتاح للشركة الموكلة اختيار أسماء وأوصاف وتصنيفات عقودها، ولا أسلوب عرضها والإفصاح عنها، تبعاً لنيتها، ولحقيقتها الشرعية، وتكييفها الفقهي. وأن الشركة مكرهة على إعداد قوائمها المالية، بأسماء وأوصاف وتصنيفات قد تتفق مع نيتها وحقيقتها الشرعية، وتكييفها الفقهي أحياناً، وقد تختلف معها أحياناً أخرى. وهو ما يوجب على مصلحة الزكاة والدخل أن تطلب المزيد من الإيضاحات من الشركات، لتقف على النية الحقيقية للشركة، وعلى حقيقة تصرفاتها وعقودها الشرعية، وتكييفها الفقهي، دون الاكتفاء بمسميات وأوصاف وتصنيفات معايير المحاسبة الجديدة في عقود الإيجار ، أما ما ذكرته المصلحة من أن رصيد الإجازات المستحقة، هو استقطاع من ربح العام، لمواجهة نفقة مستقبلية، لم تصرف للموظفين، وأنه في حكم المخصص. لأن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، وهو لا يتمتع بها إلا بموافقة الشركة غير صحيح، والصحيح أن رصيد الإجازات المستحقة هو مجموع مستحقات

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

العاملين في الشركة من رواتب إجازاتهم المأجورة، التي لم يستلموها من الشركة، وتركوها مستحقات العاملين في الشركة من رواتب إجازاتهم المأجورة، التي لم يستلموها من الشركة، وتركوها لديها على سبيل الأمانة، والتي يمكن لأي واحد منهم أن يطالب بحصته منها متى شاء. وهي محددة بدقة من مجموع رواتب مستحقي الإجازات، والذين أجلوا إجازاتهم، أو أجلوا قبض رواتبها، لسبب أو لآخر، و يد الشركة على هذه المستحقات، هي يد أمانة. لأن هذه المستحقات أصبحت بشكل نهائي، ملك للعاملين المستحقين لها، و لم تعد ملكاً للشركة، ومعلوم أن الأمين لا يدفع الزكاة عن أموال الأمانة التي تحت يده ونحن نصر على طلب الحكم باستبعاد بند رصيد الإجازات من الوعاء الزكوي للشركة، وأخيراً، فإننا نتمسك بطلباتنا المقدمة من لائحة الادعاء، مع طلب الحكم على المصلحة بأتعاب المحاماة، البالغ (١٥%) من المبلغ الذي سيتم تخفيضه من الربط الزكوي، إضافة إلى ما يساوي (١٥%) منه دفعة مقدمة وبعد استلام ممثلي المصلحة لنسخة من هذه المذكرة طلبا مهلة للإجابة عليها وتقديم الرد في جلسة أخرى وبناء عليه تم تأجيل نظر القضية ،وبجلسة السبت ١٤٣٠/٧/١٨هـ ذكر ممثلو المدعى عليها أنه وبعد مراجعة مذكرة المدعي وكالة تبين أنه لا جديد فيها وبعرض ذلك على المدعي وكالة قرر الاكتفاء بما قدم كما قرر ممثلوا المدعى عليها اكتفاءهم بما قدموا وبناء عليه رفعت الجلسة وبجلسة السبت ١٤٣٠/١١/٢٦هـ قرر المدعي وكالة الاكتفاء بما سبق ، طالباً الفصل في الدعوى وفقاً لطلباته الواردة في لائحتها ، وكذا مذكرته المؤرخة في ١٤٣٠/٧/٢٦هـ ، كما قرر ممثلا المدعى عليها الاكتفاء بما سبق ، ونظرا لعد اكتمال تشكيل الدائرة فقد تقرر تأجيل الجلسة ، وبجلسة الأربعاء الموافق ١٤٣٠/١٢/٢٩هـ قدم وكيل الشركة المدعية للدائرة نسخة من عقود التأجير مع عملاء الشركة وكذلك قدم نسخة من قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم ١٥ لعام ١٤٣٠هـ بخصوص ما تم بشان الفقرة ٢ من القرار الاستئنافي محل الدعوى فيما يخص طلب موكلته قبول الاعتراض على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٣ من الناحية الشكلية وإعادته للجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعا،كما قدم في هذه الجلسة ممثل المصلحة الحاضر مذكرة مكونة من صفحة واحدة قال فيها: إشارة إلى ما قدمه

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

وكيل المدعية من المستند المعنون بـ (تعميم بحث عن مركبة) والذي يشير إلى أن اسم المالك للسيارات المسروقة هي شركة تأجير الالآت فإن فيه إثبات على أن العقد الموقع مع الشركة هو عقد بيع وليس إجارة بدليل أنه يستمر في دفع أقساط السيارة واشتمال هذا القسط لكافة تكاليف تأمين السيارة لهو دليل على أن المقصود من هذا العقد هو تمليك المشتري للسيارة بالبيع وهذا مختلف تماما عن أحكام الإجارة في الفقه الإسلامي، وذلك لأن مقصود الشركة من عرض هذه السيارات على جمهور الناس هو البيع والتمليك وليس الإجارة أو (الكراء) المعروف في أحكام الفقه الإسلامي. فهي عروض تجارة تخضع للزكاة وتأخذ أحكام البيع وإن سميت إجارة أو تأجير، وأحكام الشريعة الإسلامية ثابتة وتغير المسميات لا يغير من الحقيقة شيئاً وعقود التأجير التي تعقدها الشركة المدعية هي إحدى عقود صيغ البيع الحديثة وكان سابقاً يعرف ببيع التقسيط، وسمي حالياً إجارة منتهية بتمليك والخلاف الفقهي في تكييف هذا العقد هل هو إجارة أم بيع أو وعد بتمليك مشهور ومتداول بين الفقهاء، والصحيح أنه بيع لأن المشتري يريد تملك السلعة والبائع كذلك يريد تمليكها له. وهذا مخالف لأحكام الإجارة والتي تعرف بحبس السلعة وتمليك المنفعة للمشترى فقط ، وبعد تسليم المدعي وكالة نسخة من هذه المذكرة وبعد اطلاعه عليها ذكر بان المصلحة وقع لديها لبس في فهم المستند المذكور في إثبات ملكية الشركة للسيارة حيث فهم بان فعل السرقة من طرف خارج أطراف العقد بينما المقصود من تقديم هذا المستند أنه في حال عدم التزام العميل بدفع الإيجار الشهري فإنه يتم طلبها منه بالطرق الودية وفي حال عدم التجاوب يتم التبليغ عنها بأنها مسروقة وانه هو المعني بهذا الفعل وفي هذه الجلسة سمعت الدائرة بتشكيلها الجديد ملخصا للدعوى والإجابة وقد قرر الطرفان اكتفائهما بما قدماه وبناء على ذلك رفعت الجلسة للمداولة وأصدرت الدائرة حكمها تأسيساً على الأسباب التالية :-

"الأسباب"

حيث إن وكيل المدعية يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ فيما تضمنه في الفقرتين٣ و٤، لذا فإن المحاكم الإدارية بديوان المظالم تختص

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

ولائياً بنظر هذه الدعوى وفقاً لنص المادة ١٣/ب من نظام الديوان الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٨) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ ولا ينال من ذلك ما دفعت به الجهة المدعى عليها من عدم اختصاص الديوان ولائياً بنظر الدعوى وفقاً لنص المادة التاسعة من نظام الديوان الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٥١ وتاريخ ١٤٠٢/٧/١٧هـ (لا يجوز لديوان المظالم النظر في الطلبات المتعلقة بأعمال السيادة أو النظر في الاعتراضات المقدمة من الأفراد على ما تصدره المحاكم أو الجهات القضائية من أحكام أو قرارات داخلة في ولايتها) وأن اللجنة تعد من الهيئات القضائية التي أسند إليها الفصل في الاعتراضات المقدمة من ذوي الشأن، وأن الأمر السامي رقم ٤/ب ٩٦٣٢ وتاريخ ١٤٢٢/٥/٢٠هـ أشار إلى عدم اختصاص ديوان المظالم ولائياً وهو ما أكده خطاب رئيس ديوان رئاسة مجلس الوزراء رقم ٦١٩٦/٤/ر وتاريخ ١٤٢٣/١٢/٢٤هـ وخطابي معالي رئيس ديوان المظالم رقم ٣١٠٠ وتاريخ ١٤٢٣/١١/١١هـ ورقم ٣١٤/١/ح وتاريخ ١٤٢٣/١١/١١هـ ذلك لأن نظام ديوان المظالم الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٧٨ وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ جاء ناسخاً لكل ما استندت إليه الجهة المدعى عليها بعدم اختصاص الديوان ولائياً بنظر هذه الدعوى، فقد نصت المادة ١٣/ب من نظام الديوان على أنه: (تختص المحاكم الإدارية بالفصل في الآتي: ب- دعاوى إلغاء القرارات الإدارية النهائية التي يقدمها ذوو الشأن، متى كان مرجع الطعن عدم الاختصاص، أو وجود عيب في الشكل، أو عيب في السبب، أو مخالفة النظم واللوائح، أو الخطأ في تطبيقها أو تأويلها، أو إساءة استعمال السلطة، بما في ذلك القرارات التأديبية، والقرارات التي تصدرها اللجان شبه القضائية والمجالس التأديبية...) وبما أن قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية – محل الدعوى – يعد من القرارات التي تصدرها اللجان شبه القضائية فإن المحاكم الإدارية بديوان المظالم تختص ولائياً بنظر الدعوى بإلغائه. لأن لجان مصلحة الزكاة والدخل ليست من اللجان المستثناة المنصوص عليها في آلية العمل التنفيذية لنظام القضاء ونظام ديوان المظالم، لأن قراراتها إدارية، ولأنه لا فرق بين أن يصدر القرار الإداري من لجنة أو من شخص ذي صفة عامة، ولأن أعضاء هذه اللجنة ليس لهم صفة القضاة ولا

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

ضماناتهم، كما أنه ليس من العدل حجب هذه القرارات عن التظلم منها أمام القضاء، فسكوت المنظم عن النص على أنها غير قابلة للطعن فيها لا يمنع من الطعن فيها. لأنه رجوع إلى الأصل، وحيث فقد هذا النص فيرجع إلى الأصل، وهو جواز التظلم منها وفقاً لاختصاص الديوان بذلك، خاصة وأن هذه اللجنة لا تتوافر فيها ضمانات قضائية كافية، لأنه يتم تشكيلها من جهة الإدارة، وهذا الوضع يختلف عن اللجان المستثناة . كما لا ينال من ذلك القول بأن تشكيلها لم يتضمن نصاً يحدد جهة معينة يمكن الطعن أمامها في قراراتها، فإنه فضلاً عن مخالفة هذا الرأي لنص المادة الثالثة عشرة من نظام ديوان المظالم، فإن هذا الرأي يخالف النظام الأساسي للحكم، الذي ينص على أن حق التقاضي من الحقوق الأساسية، وعلى أنه مكفول بالتساوي للمواطنين والمقيمين في المملكة. ومن ثم فإن الخروج على هذا الأصل والاستثناء منه لا يكون إلا بموجب نصوص نظامية صريحة ترقى إلى مرتبة النظام الأساسي للحكم، لأن القول بنهائية تلك القرارات، ومنع الديوان من النظر فيها دون نص نظامي صريح، يؤدي إلى حرمان المواطنين والمقيمين من حق مقاضاة الإدارة بشأن هذه القرارات، ويفوت عليهم حقهم في الدفاع عن أنفسهم في مواجهة سلطة الإدارة، وبناءً على ذلك فإن الطعن في قرارات المدعى عليها يدخل في اختصاص الديوان بموجب المادة ١٣ من نظامه، التي تنص على اختصاص الديوان بالفصل في الدعاوى المقدمة من ذوي الشأن بالطعن في القرارات الإدارية والقرارات التي تصدرها اللجان شبه القضائية . وبالنسبة للقبول الشكلي للدعوى، وبما أن المدعية تبلغت بقرار اللجنة محل الدعوى بتاريخ ١٤٢٧/٦/٧هـ، وتقدمت بدعواها للمحكمة الإدارية بمنطقة الرياض بتاريخ ١٤٢٩/٨/٥هـ فإن الدعوى تكون مقبولة شكلاً، لرفعها خلال المدة المحددة . أما من حيث الموضوع فحيث إن النزاع بين الشركة المدعية ومصلحة الزكاة والدخل نشب بسبب معايير المحاسبة المالية الجديدة في عقود الإيجار، والتي ألزمت وزارة المالية الشركات بتنظيم قوائمها المالية الرسمية وميزانياتها السنوية طبقاً لها، وألزمت المحاسبين القانونيين المعتمدين في المملكة بعدم تصديق أي قوائم مالية أو ميزانيات سنوية لأي شركة، ما لم تلتزم بإعداد قوائمها وميزانياتها بهذه

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

المعايير الجديدة . وحيث إن المصلحة لم تنكر أن الزكاة التي فرضتها على الشركة المدعية في سنة ٢٠٠٤م محل الدعوى، اختلفت اختلافاً كبيراً عن الزكاة التي فرضتها عليها في السنوات ٢٠٠١م وما قبلها. كما لم تنكر أن معايير المحاسبة الجديدة هي السبب في هذا الاختلاف. وبرجوع الدائرة إلى كتاب (معايير المحاسبة المالية) الجديد، الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تبين لها أن الهيئة المذكورة أوضحت في كتابها ـــ في أكثر من موضع ـــ أن الغرض من إعداد القوائم والبيانات المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المالية الجديدة، هو تلبية حاجات عملاء الشركات والمؤسسات التجارية، والمستثمرين، والمقرضين، والموردين، وليس تلبية حاجات الجهات الحكومية كمصلحة الزكاة والدخل، وغيرها [بيان الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في كتابها (معايير المحاسبة المالية)، الصادر في شهر محرم عام ١٤٢٤هـ، (١/١٠٧) وما بعدها]. ويستفاد من ذلك أن المقصود هو إعطاء المستهدفين المذكورين أعلاه، تصور عن القدرة الاستثمارية للشركات والمؤسسات، وعن قوتها الاقتصادية في السوق، من خلال الحجم المتوقع للتدفقات النقدية من جهة، والحد الأدنى من الأرباح التجارية الصافية التي ستحققها في المدى المنظور من جهة أخرى، بغية مساعدتهم على اتخاذ قراراتهم التجارية المتعلقة بها . كما أن الهيئة المذكورة أكدت في كتابها نفسه أن القوائم والبيانات المالية التي يتم إعدادها وفقاً لمعايير المحاسبة المالية الجديدة نسبية وليست شاملة أو مطلقة. لأنها موجهة أصلاً لفئاتٍ معينة، انصب معظم الاهتمام عليها وحدها، وهي المستثمرين والمقرضين والموردين والعملاء. وقالت الهيئة أيضاً إنه بالرغم من استفادة جهات أخرى خارجية، كمصلحة الزكاة والدخل من هذه القوائم، إلا أن هذه الجهات لم يُرَكز عليها عند تحديد أهداف القوائم المالية الخارجية، ذات الغرض العام، نظراً لقدرة هذه الجهات بما لديها من سلطة، على تحديد المعلومات الواجب على المنشأة تقديمها إليها، للوفاء باحتياجاتها، وأضافت أن ذلك لا يعني أن القوائم المالية لن تكون مصدراً مناسباً من مصادر المعلومات الأساسية لمصلحة الزكاة والدخل وغيرها، وإنما يعني ذلك احتمال وجود حاجة لتعديل المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية بدرجاتٍ قد تكون متفاوتة، لكي تفي

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

بأغراض تلك الجهات الحكومية، أو احتمال الحاجة إلى الحصول على تقارير مالية خاصة من المنشآت تتلاءم مع أغراض تلك الجهات [المصدر السابق، ١/١٠٧ و ١/١٣٨ و١٣٩]. وهذا يدل على أن القوائم المالية، المعدة من الشركة طبقاً لمعايير المحاسبة المالية الحالية، لا تكفي بحد ذاتها لتحديد الوعاء الزكوي، ولا تعتبر مصدراً شرعياً صحيحاً لاحتساب الزكاة. لأنها لا تشتمل على كل المعلومات التي تحتاجها مصلحة الزكاة والدخل لفرض الزكاة الشرعية. ولأنه ليس من الضروري أن تكون الأرقام في كل بندٍ فيها، هي الأرقام الفعلية الحقيقية من الناحية الشرعية! والمفهوم من هذا أنه إذا كان من الممكن لمصلحة الزكاة والدخل أن تستمد معلوماتها الأولية من القوائم المالية، فإن عليها أن تبحث عن كافة المعلومات الأخرى، من خلال بيانات إضافية تطلبها من الشركة، لتقوم على ضوئها بعد ذلك بتحديد الوعاء الزكوي للشركة وفقاً لأحكام الزكاة في الشريعة الإسلامية، وليس وفقاً للأرقام والمسميات والمصطلحات المحاسبية الواردة في القوائم المالية . وحيث إن الدائرة وأثناء المحاكمة وجهت عدة أسئلة للمصلحة، وطلبت منها في أحدها تزويدها بالإيضاحات الإضافية التي طلبتها من الشركة المدعية لتحديد وعاءها الزكوي وفقاً للحكم الشرعي، إلا أن المصلحة لم ترد على هذا السؤال بأي جواب.

وحيث إن مصلحة الزكاة والدخل ملزمة بتطبيق أحكام الشريعة الإسلامية في الزكاة التي تفرضها على المكلفين، وليس في الشريعة الإسلامية، أي تمييز بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي، وإن التمييز الوارد في معايير المحاسبة المالية بين عقود إيجار تمويلية وعقود إيجار تشغيلية، يجب ألا يؤثر على أحكام الزكاة الشرعية، التي لا وجود فيها لهذا التمييز، لما هو معلوم من أن تحديد الأموال الخاضعة للزكاة، ونوع الزكاة المفروضة فيها، ومقدارها، وشروط وجوبها، وتأديتها، هي من الأمور الشرعية التي يجب على مصلحة الزكاة والدخل استمدادها من القرآن والسنة، أو من اجتهادات المذاهب الفقهية، وليس من المعيار المحاسبي، نظراً لعدم وجود نصوص نظامية في المملكة تكون مرجعا في أحكام الزكاة مما يجب معه الرجوع إلى أحكامها في القرآن والسنة . وإن الدائرة تؤكد على أن قبول هذه المعايير في المحاسبة المالية، إذا كان مفيداً من الناحية

بسم الله الرحمن الرحيم



المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

المحاسبية، فيجب ألا يمتد أثره إلى أكثر من الغرض الذي وُضِعَت هذه المعايير من أجله، ويجب على مصلحة الزكاة والدخل، ألا توسع دائرة هذه المعايير، وألا تجعلها مستندها في تحديد الزكاة على الشركة المدعية . وإن الدائرة إذ تنتهي إلى أن مصلحة الزكاة والدخل غير ملزمة بمعايير المحاسبة المالية، وغير مكرهة على اتباعها، لتؤكد على وجوب ألا تكون القوائم المالية والميزانيات المعدة وفقاً لهذه المعايير هي مصدرها الوحيد في تحديد الأموال الخاضعة وغير الخاضعة للزكاة. وحيث إن مصلحة الزكاة والدخل اعتمدت في تحديد الوعاء الزكوي للشركة المدعية على القوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة فقط، وجعلت هذه القوائم مرجعها في فرض الزكاة عليها، فإنها بذلك تكون قد خالفت أحكام الزكاة المقررة في الشريعة الإسلامية . وحيث إن الدائرة ترى أن تصنيف عقود الإيجار، وفقاً لمعيار المحاسبة الجديد، لا يقلب تكييفها ووصفها الشرعي من عقود إجارة إلى عقود بيع بالتقسيط. وبالتالي لا تجب الزكاة في قيمة السيارات المؤجرة، ولا في مجموع إيجاراتها على مدى سنوات الإيجار، وإنما في صافي غلتها، إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول فقط. يؤيد ذلك ما رواه أبو داود، والدار قطني، والبيهقي، عن سمرة بن جندب، قال: كان رسول الله صلى الله عليه وسلم يأمرنا أن نخرج الصدقة مما نعد للبيع ". ويقول الرحيباني في مطالب أولي النهى: " إن المراد بعرض التجارة هو ما يعد للبيع والشراء لأجل الربح ". [٩٦/٢] وكذلك شرح منتهى الإرادات وكشاف القناع عن متن الإقناع وكلاهما للبهوتي، والمغني لابن قدامة المقدسي، باب زكاة عروض التجارة. والفرق بين ما يشترى بقصد البيع وما يشترى بقصد التأجير، أن ما يشترى بقصد البيع يحصل الربح فيه عند تحول عينه من يدٍ إلى يد بثمن يزيد عن ثمن شرائه، أما ما يشترى بقصد التأجير فتبقى عينه، وتتجدد غلته بشكل دوري، شهرياً أو سنوياً حسب الحال، كالبيوت والسيارات والآلات والدواب إذا خُصصَتْ للإيجار . ويؤيد هذا أيضاً أن الفقهاء أجمعوا على أنه لا زكاة في الأعيان المشتراة بقصد التأجير. لأن رسول الله صلى الله عليه وسلم حدد الأموال التي تجب فيها الزكاة، ولم يجعل منها ما يُستَغَل أو يُكْرَى من العقارات والآلات والدواب ونحوها. والأصل براءة الذمة

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

من التكاليف، ولا يجوز الخروج عن هذا الأصل إلا بنص صريحٍ عن الله أو رسوله، وليس في الشريعة نص واحدٌ يوجب الزكاة فيما أعد للإيجار. كما أن الفقهاء أجمعوا أيضاً على أنه إذا قبض مالك الأعيان المعدة للتأجير شيئاً من إيجارها، وبلغ النصاب، وبقي لديه حتى حال عليه الحول، ففيه زكاة النقود بشروطها المعروفة. وإن لم يبقَ لديه إلى الحول نصابٌ أو ما يكمل النصاب، فلا زكاة فيه . وحيث إن حكم عقد الإيجار المنتهي بالتمليك ـــ إذا كانت العقود التي تبرمها الشركة هي عقود إيجار منتهٍ بالتمليك ـــ يختلف في القانون عنه في الفقه الإسلامي. فالقوانين تعتبر هذا العقد بيعاً بالتقسيط. تنتقل ملكية المبيع فيه إلى المشتري منذ انعقاد العقد، ولكنه عقد مقترن بشرط فاسخ هو تخلف المشتري عن سداد الأقساط، أو مقترن بشرط واقف هو إتمام المشتري سداد الأقساط كلها. أما في الشريعة الإسلامية فقد اختلف الفقهاء في مشروعية عقد الإيجار المنتهي بالتمليك هذا على قولين: فمنهم من يرى أنه غير جائز، ومنهم من يرى أنه جائز ولا إشكال فيه. والذين قالوا إنه غير جائز، منعوا منه لأنه عقدين في عقدٍ واحد. والذين قالوا إنه جائز ذهبوا إلى أنه عقد إيجارٍ ابتداءً وانتهاءً، وأن شرط التمليك الوارد فيه ليس أكثر من وعد بالبيع، وأن هذا الوعد غير ملزم . وحيث إن عقد الإيجار المنتهي بالتمليك هو في تكييفه الشرعي عقد إيجار، سواءٌ عند من أجازه أو عند من لم يجزه. و بهذا فإن الإيجار المنتهي بالتمليك ليس بيعاً بالتقسيط ، وإنما هو عقد إجارة ابتداءً وانتهاءً. ولكن أحد الفريقين يراها إجارة فاسدة، والفريق الآخر يراها إجارة صحيحة. وعلى فرض أنها إجارةٌ فاسدة، فإن من أهم أحكام الإجارة الفاسدة عند الفقهاء استحقاق المؤجر لأجر المثل، وليس للأجر المسمى في العقد، مع سريان باقي أحكام عقد الإيجار بين الطرفين. وقد أصدر مجلس مجمع الفقه الإسلامي في دورتيه الخامسة المنعقدة في الكويت، والثانية عشرة المنعقدة في الرياض قراره رقم (١٢/٤/١١٠) ، الذي انتهى فيه إلى أن عقد الإيجار المنتهي بالتمليك يكون جائزاً بالشروط التالية: ١ـــ وجود عقدين منفصلين يستقل كل منهما عن الآخر زماناً، بحيث يكون إبرام عقد البيع بعد عقد الإجارة، أو وجود وعد بالتمليك في نهاية مدة الإجارة والخيار يوازي الوعد في الأحكام. ٢ـــ

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

أن تكون الإجارة فعلية وليست ساترة للبيع. ٣ــ أن يكون ضمان العين المؤجرة على المالك لا على المستأجر، وبذلك يتحمل المؤجر ما يلحق العين من ضرر غير ناشئ من تعد المستأجر أو تفريطه، ولا يلزم المستأجر بشيءٍ إذا فاتت المنفعة. ٤ــ إذا اشتمل العقد على تأمين العين المؤجرة فيجب أن يكون التأمين تعاونياً إسلامياً لا تجارياً، ويتحمله المالك المؤجر وليس المستأجر.٥ــ يجب أن تطبق على عقد الإجارة المنتهية بالتمليك أحكام الإجارة طوال مدة الإجارة، وأحكام البيع عند تملك العين.٦ــ تكون نفقات الصيانة غير التشغيلية على المؤجر لا على المستأجر طوال مدة الإجارة . وحيث إن قيمة السيارات تحت التأجير، والتي لم يتح للشركة المُدعية تأجيرها إلى عملائها قبل نهاية السنة المالية. يجب ألا تدخل في الوعاء الزكوي لنفس الأسباب المبينة آنفاً. لما سبق بيانه من أن ما يشترى بقصد التأجير، وتبقى عينه، وتتجدد غلته بشكل دوري، شهرياً أو سنوياً حسب الحال، لا زكاة في أعيانه، وإنما الزكاة في أجرته إذا بلغت النصاب، وبقيت حتى حال عليها الحول. وبما أن مصلحة الزكاة والدخل قد خالفت كل ذلك في الربط الزكوي لسنة ٢٠٠٤م. فإن هذا يجعل ما قامت به المصلحة من عدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٤م غير صحيح ، وبالتالي عدم صحة قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية بالرياض المؤيد له. وبذلك تنتهي الدائرة إلى عدم صحة الربط الزكوي الذي قررته مصلحة الزكاة والدخل على شركة تأجير للسنة المالية ٢٠٠٤م في الفقرة "٣" من القرار محل الدعوى . ولا ينال من ذلك تكييف مصلحة الزكاة والدخل لهذا العقد على أنه بيعٌ بالتقسيط، وتسميته إيجاراً تمويلياً، فإن كل هذا يجب ألا يؤدي إلى تغيير أحكام الزكاة الشرعية ، لأن أحكام فريضة الزكاة الشرعية في المملكة تُستمد من القرآن والسنة. وعقود الإيجار في الشريعة واحدة، والشريعة الإسلامية لا تميز في أحكام الزكاة بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار تشغيلي. وعقد الإيجار المنتهي بالتمليك تطبق عليه أحكام عقد الإيجار بنص قرار مجمع الفقه الإسلامي. والزكاة الشرعية في عقود الإيجار لا تجب إلا في بدلاتها المستوفاة، إذا حال عليها الحول، وبلغت النصاب . كما لا ينال من ذلك ما ذكرته

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

مصلحة الزكاة والدخل من القول بأن الشركة المدعية هي التي أقرت في قوائمها المالية بالمبالغ الاستثمارية، وأن هذا الإقرار حجة عليها. لأن الشركة المدعية ملزمة باتباع معيار المحاسبة في عقود الإيجار الذي أصدرته هيئة المحاسبين القانونيين السعوديين، ولأنه من الواجب على مدققي الحسابات مراقبة التزام الشركة بهذا المعيار في قوائمها المالية وميزانياتها. ولأن الشركة لو خالفت هذا المعيار في عرضها لحساباتها وقوائمها المالية وميزانياتها، لما صادق عليها أي محاسب قانوني، ولتعطلت مصالحها مع عدد من الجهات الحكومية. ولذلك يمكن القول إن الشركة المدعية ليست حرة الإرادة في إعداد قوائمها المالية وميزانياتها كما تشاء. وإنما هي ملزمة بأوامر خارجة عن إرادتها، على إتباع المعيار المحاسبي الجديد. وبذلك لا يكون هناك أي مجالٍ لوصف تصرف الشركة المدعية بالإقرار. لأن من شروط الإقرار شرعاً ونظاماً، أن يكون المقر حراً فيما يقر به.

وحيث إنه فيما يتعلق بالفقرة "٤" من القرار محل الدعوى المتعلق برصيد الإجازات المستحقة، فإن الدائرة تؤيد الشركة المدعية في وصف هذا الرصيد بأنه أمانة نقدية في عنقها للعاملين لديها. وبأن هذا الرصيد ملك ثابتٌ لهؤلاء العمال، انعقد سبب استحقاقهم له، وثبت ديناً لهم على الشركة. وإذا كانت الشركة لم تسدده لهم حتى الآن، فلأنهم هم الذين أخروا استيفاءه منها، وتركوه أمانةً لهم لديها. وبما أن نظام العمل السعودي يعتبر راتب فترة الإجازة بأجر من الحقوق الثابتة للعامل، وفقاً للفقرة الأولى من المادة رقم (١٠٩) منه، فإن هذا يعني أن العامل هو المالك لراتب فترة الإجازة بأجر، حتى لو لم يقبضه فعلاً. وبذلك تقع زكاة هذا الراتب على العامل نفسه وليس على الشركة، إذا بلغ ـــ مع باقي أموال العامل ـــ النصاب الشرعي، وحال عليه الحول . وعلى هذا فلا يجوز شرعاً تكليف الشركة بسداد الزكاة عن مجموع رواتب الإجازات المستحقة لعمالها، لعدم تحقق وجوبها ومقدارها على كل عامل على حدة من جهة، ولأن هذه الرواتب أمانة ووديعة لدى الشركة من جهة أخرى، وزكاة المال لا تجب في الشريعة الإسلامية على الأمين الذي يحتفظ بالأمانة لديه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ في الفقرتين ٣ و ٤.

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم
المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض

فلهذه الأسباب وبعد المداولة حكمت الدائرة: بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ فيما تضمنه في الفقرتين ٣ و ٤ في هذه القضية المقامة من شركة تأجير الآلات وتجارة المعدات والسيارات المحدودة ضد وزارة المالية - مصلحة الزكاة والدخل - وذلك لما هو موضح بالأسباب والله الموفق وصلى الله على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

أمين السر	عضو	عضو	رئيس الدائرة
عبد الله اليوسف	عبدالله بن مسفر البواردي	خالد بن راشد الدبيان	د.عبدالعزيز بن محمد المتيهي

ديوان المظالم - المحكمة الإدارية بالرياض
الدائرة الإدارية الخامسة

ديوان المظالم
صورة طبق الأصل

التاريخ ٢٥/٤/١٤٣٢هـ
إدارة الفتاوى والأحكام
هذا الحكم من الدائرة الثانية بحكمها رقم ٢٣٥ وتاريخ ١٨/٢/١٤٣٢هـ
والمطلوب فهانيا واجب النفاذ.
الموظف المختص
الاسم: مشعل ناصر العتيبي
التوقيع:
رئيس قسم تعليم الأحكام
الاسم:
التوقيع: