القرار رقم (836) الصادر في العام 1429هـ في الاستئنافين رقم (697/ز) ورقم (710/ز) لعام 1427هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 14/5/1429هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (196) وتاريخ 24/7/1426هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (1/7835) وتاريخ 6/8/1426هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر اعتراضات المكلفين والمصلحة على قرارات لجان الاعتراض الزكوية الابتدائية ، وخطاب معاليه رقم (1/8590) وتاريخ 2/9/1426هـ القاضي أيضاً باستمرار اللجنة في نظر قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلفين والمصلحة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وذلك للنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن شركة تأجير الآلات وتجارة العقار والسيارات (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (22) لعام 1427هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على المكلف للأعوام من 1999م حتى 2001م وعامي 2003م و 2004م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 24/11/1428هـ كل من : بسام العمار وعبدالقادر الردادي وعبدالله الحربي وسلطان الحربي ، كما مثل المكلف بندر بن عبدالله بن عساكر .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة والمكلف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (22) لعام 1427هـ بموجب الخطاب رقم (110/2/ص/ج) وتاريخ 27/6/1427هـ ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (1518/3) وتاريخ 18/7/1427هـ , كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى اللجنة بالقيد رقم 1542/3 وتاريخ 13/8/1427هـ , وقدم خطاباً من بريد منطقة مكة المكرمة - بريد المساعدية يفيد أن تاريخ استلامه لهذا الخطاب كان بتاريخ 15/7/1427هـ وقدم ضماناً بنكيا صادراً عن البنك الأهلي التجاري برقم B054646 وتاريخ 12/8/1427هـ ، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة ومن المكلف مقبولان من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفيان الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل .

الناحية الموضوعية :

أولا : إعادة فتح الربط :

قضى القرار الابتدائي في البند (ثانياً/1) بتأييد المكلف في عدم إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام من 1999م حتى 2001م وفقاً لحيثيات القرار .

وقد استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أن نشاط الشركة هو (التأجير المنتهي بالتملك) وهذا النشاط يعد عرضاً من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة , وسبق أن صدر قرار اللجنة

الاستئنافية رقم (588) لعام 1426هـ مؤيداً للمصلحة بعدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة لعام 2002م, وبالتالي فإن ما تضمنه الربط عن الأعوام من 1999م إلى 2001م من حسم لهذا البند من الأموال التي تجب فيها الزكاة إنما يعد خطأً في تطبيق القاعدة الشرعية وينطبق في شأنه القرار الوزاري رقم (2555) في 19/10/1417هـ والذي نص على (أنه يحق للمصلحة إعادة فتح الربط في حالة الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية والتعليمات) وبناءً عليه فإن إجراء المصلحة يستند إلى قاعدة شرعية ينبغي إعمالها ممثلة في أن هذا البند عرض من عروض التجارة تجب فيها الزكاة . وبذلك فإن الحيثيات الواردة في القرار الابتدائي المستأنف وخاصة معيار المحاسبة المشار إليه لم يكن هو الأساس المطلق الذي بنت عليه المصلحة رأيها , بل إن القاعدة الشرعية هي الأساس , ولذلك فإنه يحق للمصلحة نظاماً إعادة فتح الربط لتصحيح الخطأ الذي شاب الربط الأصلي في هذا الشأن .

وبعد اطلاع المكلف على مذكرة الاستئناف المقدمة من المصلحة قدم مذكرة مقيدة لدى اللجنة برقم 45/3 وتاريخ 24/1/1429هـ وذكر أن المصلحة قامت بفتح الربط الزكوي للأعوام 1999م و 2000م و2001م إما لأنها متأثرة بالمعيار المحاسبي الجديد ـ فظنَّت أنَّها كانت مخطئة في احتساب الزكاة عن هذه الأعوام قبل تطبيق هذا المعيار , وإمّا أنَّها لاحظت أنَّ طريقة احتسابها للزكاة قد اختلفت في سنة 2002م وما بعدها بسبب المعيار الجديد، عمّا كانت عليه قبل ذلك . وأيّاً كان الأمر، فالصحيح أنَّ قرار اللجنة الابتدائية قد استند ـ في هذه المسألة ـ إلى حكمين جوهريّين مقرَّران في الشريعة والنظام، ومكرَّسان بتعليمات وزاريّة صريحة، وهما عدم جواز تطبيق المعايير المحاسبيّة الجديدة بأثر رجعي، وعدم جواز إعادة فتح الربوط الزكويّة التي أصبحت نهائية، على ما هو وارد في الفتوى الشرعيّة

رقم (22665) وتاريخ 19/11/1424هـ، وتعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (1205/9) وتاريخ 2/3/1425هـ، وقرار وزارة الماليّة رقم (2555) وتاريخ 19/10/1417هـ. وبناء على ما سبق بيانه يطالب المكلف بتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي من عدم إعادة فتح الربط عن السنوات من 1999م حتى 2001م .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة إعادة فتح الربوط الزكوية للأعوام من 1999م حتى 2001م استناداً للقرار الوزاري رقم 2555 لعام 1417هـ , في حين يتمسك المكلف بعدم أحقية المصلحة إعادة فتح الربوط للسنوات المذكورة على اعتبار أن المعايير المحاسبية الجديدة لا يجوز تطبيقها بأثر رجعي .

وبرجوع اللجنة إلى معيار المحاسبة عن عقود الإيجار بما في ذلك أسس تصنيف عقود الإيجار والمحاسبة عنها لدى المستأجر والمؤجر , والمحاسبة عن عقود الإيجار العقاري وعقود البيع ثم الاستئجار , بما في ذلك أسلوب قياسها وعرضها والإفصاح عنها , وإلى قرار مجلس إدارة هيئة المحاسبين القانونيين رقم 11/2/1 وتاريخ 16/5/2001م وعلى الأخص الفقرة السابعة من ذلك القرار والتي تنص على أن تعد وفق هذا المعيار القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور المعيار ... , وحيث أن القوائم المالية للمكلف للأعوام من 1999م حتى 2001م لا تنطبق عليها نصوص ذلك المعيار وبالتالي يكون المكلف قد قدم إقراراته الزكوية للأعوام المذكورة وفقاً لما هو معمول به في السابق قبل صدور هذا المعيار وكان متفقاً مع مطلب المصلحة في حينه , ولذلك فإنه لا تنطبق على المكلف أي فقرة من فقرات القرار الوزاري 2555 لعام 1417هـ في هذا الخصوص وبالتالي

فإنه لا يحق للمصلحة إعادة فتح الربط للأعوام المذكورة , ولذلك ترى اللجنة بالأغلبية رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص , أما ما يتعلق بقرار هذه اللجنة رقم (588) لعام 1426هـ والخاص بأسلوب تصنيف العقود وكذلك أسس قياسها الذي استندت إليه المصلحة في استئنافها فإن هذا القرار يخص سنوات مالية لاحقة لصدور المعيار .

ثانياً : الاعتراض على ربط عام 2003م من الناحية الشكلية :

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) بعدم الخوض في الموضوع لعدم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية بالنسبة لعام 2003م .

وقد استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر إنَّ اللجنة الابتدائيّة لم تكن مصيبةً في موقفها من الاعتراض على الرّبط الزكوي لعام 2003م . كما أنَّها لم تكن محقَّةً في رفض هذا الاعتراض من الناحية الشكليّة , وتبرير اللجنة بأنَّ الاعتراض الخاصّ بسنة 2003م تمَّ تقديمه على مطبوعات شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق وشريكهما (محاسبون ومراجعون قانونيّون)، بينما الاعتراضات الأخرى مقدّمة على مطبوعات الشركة فيرى المكلف أن هذا لا يكفي من الوجهة النظامية لاعتبار هذا الاعتراض مرفوضاً!! فشركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق وشريكهما (محاسبون ومراجعون قانونيّون) كانت بتاريخ تقديمها للاعتراض ، هي الشركة التي تتولّى أعمال المراجعة والتدقيق المالي والمحاسبي لأعمال الشركة، وهي التي تمثل الشركة في مراجعة مصلحة الزكاة والدخل، وسائر المصالح الحكومية والخاصّة ذات العلاقة، وكانت هي المفوَّضة بهذه الأمور بقرار صريح صادر عن مجلس إدارة الشركة، ومصادقة هذه الشركة على الميزانيّات الموجودة بين يدي مصلحة الزكاة

والدخل، وفي ملفّ القضيّة لدى اللجنة الابتدائية، تقطع بذلك بدون أدنى شكّ .ومحل النظر في هذه المسألة يجب ألا يكون في المطبوعات التي تمَّ استعمالها في تقديم هذا الاعتراض أو ذاك ! وإنَّما في كون هذه الشركة تمثّل الشركة أم لا ! وهو أمر لم تتحرَّ عنه اللجنة الابتدائية أبداً ! وأقلّ ما كان يجب على اللجنة الابتدائيّة أن تفعله في هذا النطاق هو سؤال الشركة عن دليل أو مستند كون هذه الشركة هي الممثّل لها في تقديم هذا الاعتراض . فإن قدَّمت الشركة هذا المستند، فقد صحَّ التمثيل، وصحَّ الاعتراض من الناحية الشكليّة، وإلا فإن من المتاح ـ بعد ذلك ـ للجنة الابتدائيّة أن ترفض هذا الاعتراض شكلاً، وهي مطمئنةً إلى صحّة حكمها من هذه الناحية . أما أن تسكت عن هذا الأمر، ولا تسأل عنه لا من قريبٍ ولا من بعيد، ثمَّ تفاجئ الشركة برفض الاعتراض شكلاً، لسببٍ مفترض وغير صحيح، ولدى الشركة ما يثبت عكسه بالدليل القاطع، فهذا كلّه مما يخلّ بحق الشركة في الدفاع عن نفسها، وممّا يجعل القرار محلّ الاستئناف سابقاً لأوانه من هذه الناحية، ومجحفاً بحقوق الشركة , ومن جهة أخرى فإن شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق وشريكهما (محاسبون ومراجعون قانونيّون) تعدّ ـ بتقديمها لهذا الاعتراض باسم الشركة ـ مدّعية بأنَّها وكيلة أو ممثّلة للشركة. وعند النظر في القضيّة كان يجب على اللجنة أن تطلب من شركة سامي إلياس فرح هذه ـ على الأقل ـ إثبات ما تدّعيه من حقيقة صفتها في هذه القضيّة ! , وفضلاً عن ذلك فقد ذكر في الاعتراض المقدم أمام اللجنة الابتدائية أنَّ الاعتراض يشمل الربط الزكوي عن سنة 2003م، وخطاب التفويض الممنوح للمكتب لتمثيل الشركة ينصّ على ذلك أيضاً، وهذا يقطع بأنَّ الشركة متابعة لهذا الاعتراض، ولغيره من الاعتراضات بالكامل، مما يستفاد منه أنَّ شركة سامي إلياس فرح كانت قد قدَّمت هذا الاعتراض بناءً على طلب الشركة، وبتفويضٍ منها، وبالاستناد إلى وثائق رسميّة، لو طلبتها اللجنة لقدمت لها

فوراً وبكل بساطة . لذلك كلّه فإنَّ القرار كان سابقاً لأوانه من هذه الناحية، ومجحفاً بحقّ الشركة ، وهو ما يستوجب نقضه . وبعد جلسة المناقشة قدم مندوب المكلف مذكرة إضافية بخطابه المقيد لدى اللجنة برقم 45/3 وتواريخ 24/1/1429هـ وقد تضمنت أنه فيما يتعلق بتمثيل شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق للشركة في الاعتراض على الرّبط الزكوي لسنة 2003م، فإن الشركة متعاقدة لتدقيق حساباتها مع شركة " أرنست أند يونج " العالمية لمراقبة الحسابات. وإن عدداً لا بأس به من مكاتب وشركات المحاسبين القانونيين السعوديين، هم شركاء في شركة " أرنست آند يونج " وشركة أرنست آند يونج " غالباً ما تتعامل مع زبائنها من خلال شركائها السعوديين. وشركة سامي إلياس فرح وعبد الحميد بشناق هي من الشركاء في شركة " أرنست آند يونج " ومصلحة الزكاة والدخل كانت تتلقى المراسلات حول الرّبط الزكوي الخاص بشركة (تأجير) لسنة 2003م من شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق، وكانت هي بدورها ترسل أجوبتها على هذه المراسلات إلى شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق ذاتها. وهذا يشعر أنَّ المصلحة كانت على علم تام بأنَّ شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق تمثّل شركة (تأجير)، وكانت تتعامل معها على هذا الأساس. وإن مصلحة الزكاة والدخل قيدت الاعتراض على الرّبط الزكوي لسنة 2003م، بناءً على طلبٍ مقدّم إليها من شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق. ولو كانت ترى أنَّ هذه الشركة لا تمثّل شركة (تأجير)، فكان يجب عليها رفض قيد هذا الاعتراض إلا بوكالة من شركة (تأجير)، وإبلاغها بهذا الأمر. وقدم المكلف مجموعةً من مراسلات الشركة مع شركة " أرنست آند يونج "، ومع عدد من الشركاء فيها، الذين يمثّلون الفريق السعودي العامل لديها، مثل الأستاذ محمد إبراهيم الطعيمي وشركاه، وشركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق . ويرى المكلف أنه من غير المتصوَّر ـ

ومن غير المقبول ـ من الجهات العامّة، التي هي خصمٌ عامٌّ وعادل، أن تتبادل المراسلات بشأن الربط الزكوي الخاص بشركة (تأجير)، مع شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق، وتقبل الاعتراض على هذا الرّبط من شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق، ثمَّ إذا وصل الأمر إلى اللجنة الابتدائيّة تقف لتقول إنَّ الاعتراض عن سنة 2003م غير مقبول شكلاً لتقديمه من غير ذي صفة! كما أن اللجنة الابتدائيّة وافقتها في هذا الأمر، دون أن تبيّنه في الجلسة التي عُقدت في جدّة، ولم تتح لممثل الشركة فرصة الردّ على هذا الطلب من المصلحة، ولا فرصة مناقشته وإثبات عكسه! مع هذا كله فإنَّ الموضوع محل النزاع أمرٌ شرعي، يتعلّق بفريضة الزكاة، وليس من المصلحة أن يتم استقطاع مبالغ زائدة من أيّ شركة باسم الزكاة، وهي ليست من الزكاة في حكم الشرع. ولذلك وبما أنَّ هذا الأمر يتعلّق بالحكم الشرعي في الزكاة، وهو من النظام العام في المملكة. وبما أنَّ الشركة كانت ومازالت وستبقى تؤيّد الاعتراض المقدّم من شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق عن الربط الزكوي لسنة 2003م، مما يدلّ بقوّة على أنَّ هذه الشركة مفوضة من شركة (تأجير) بهذا الاعتراض.

وبما أنَّ الغاية من الإجراءات والقواعد الشكليّة هي خدمة الحقوق الموضوعية وليس تضييعها. وبما أنَّ الجهات العامة ـ ومنها وزارة الماليّة ـ أمينة وحريصة على تطبيق صحيح الشرع والنظام بكل نزاهة وعدل، وتنأى بنفسها عن الإيقاع بالمخالفين رغبةً في التغلّب عليهم لمجرّد الانتصار لنفسها. وبما أن الشركة تثق بأن كل الجهات العامة التابعة لوزارة الماليّة ، وفي مقدّمتها مصلحة الزكاة والدخل، لا تسعى إلا إلى الحقّ، وفي نطاق الشريعة والنظام. فإن الشركة تطلب من هذه اللجنة إلغاء قرار اللجنة الابتدائيّة القاضي بردّ الاعتراض الزكوي عن سنة 2003م شكلاً. والحكم بقبوله، وإعادته إلى اللجنة الابتدائيّة لتتولى نظره من الناحية الموضوعية .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدمت مذكرة رد إلا أن هذه المذكرة لم تتضمن أي تعليق على هذا البند .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول اعتراضه على الربط الزكوي لعام 2003م من الناحية الشكلية وإعادته للجنة الابتدائية لتتولى نظره من الناحية الموضوعية باعتباره مقدماً من ذي صفة وفقاً لما تم إيضاحه عند عرض وجهة نظره .

وبناءً على قناعة اللجنة بالأسباب والمبررات التي ذكرها المكلف والبيانات التي قدمها فإنها ترى بالأغلبية قبول الاعتراض المقدم من شركة سامي إلياس فرح وعبدالحميد بشناق على الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على شركة تأجير الآلات وتجارة العقارات والسيارات لعام 2003م باعتباره مقدماً من ذي صفة وإعادته للجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً .

ثالثاً : الاستثمارات في السيارات :

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/3) بتأييد المصلحة في عدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من الوعاء الزكوي لعام 2004م .

وقد استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قد دأبت مصلحة الزكاة والدخل ـ وتابعتها اللجنة الابتدائيّة في قرارها محلّ الاستئناف ـ على تسمية عقود الإيجار العاديّة التي تبرمها الشـركة باسـم عقود الإيجار المنتهي بالتمليك أو البيع بالتقسيط، وعلى تسمية الأجرة الشهرية بالأقساط، وعلى تسمية الأجرة الإجماليّة بقيمة السيّارات , وقد نفت الشركة هذين الأمرين أكثر من مرَّة وتم التأكيد عليه في مذكرة الاعتراض أمام اللجنة الابتدائية . وقدم

المكلف نسخة من عقد الإيجار الذي تبرمه الشركة في معرض تأجيرها للسيّارات حتى يتبيّن وجه الصواب في هذا الأمر . وقطعاً لأيٍّ مجالٍ للنقاش أو التأويل، وعلى سبيل الجدل، وبغرض المناقشة لا أكثر ـ فإنَّ هذه العقود كانت عقود إيجارٍ منتهٍ بالتمليك، وعلماء الشريعة الإسلاميّة يقطعون بأنَّ هذه العقود هي عقود إيجار، وتسري عليها أحكام الإيجار لا البيع . غير أنَّ بعضهم يراها إجارة فاسدة، وبعضهم الآخر يراها صحيحة، ويرى أن شرط التمليك بعد مدةٍ من بدء سريان عقد الإيجار ليس إلا مجرّد وعد، وأنَّه ليس شرطاً ملزماً للمؤجّر . وتم الاستشهاد على ذلك بقرارٍ صريحٍ لمجمع الفقه الإسلامي في مكّة المكرَّمة، المنبثق عن منظمة المؤتمر الإسلامي . ولكنَّ اللجنة الابتدائية ـ لم تنظر إلى ذلك وذهبت في قرارها إلى ترجيح تكييف الهيئة السعوديّة للمحاسبين القانونيين لهذا النوع من العقود على تكييف علماء الإسلام ومجمع الفقه الإسلامي !! وعلّلت هذا الترجيح بأنَّ الهيئة السعوديّة للمحاسبين القانونيين منشأة بموجب نظام المحاسبين القانونيين الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/12) وتاريخ 13/5/1412هـ، الذي خوَّلها حقّ إصدار معايير المحاسبة والمراجعة، التي تحدِّد المعالجات المحاسبيّة التي تعكس جوهر وواقع المعاملات المالية ... " ! ويتساءل المكلف هل كون الهيئة السعوديّة للمحاسبين القانونيين منشأة بموجب نظام المحاسبين القانونيين الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/12) وتاريخ 13/5/1412هـ يؤدّي إلى اعتبارها هيئةً معصومةً عن الخطأ ؟ وهل هذا يجعلها أقدر فقهياً وعلميّاً وشرعياً من مجمع الفقه الإسلامي، ومن كلّ علماء الإسلام المعاصرين، على تكييف العقود، وعلى التعرّف على جوهر وواقع المعاملات الماليّة ؟ ويرى المكلف أنه قد يكون للهيئة السعوديّة للمحاسبين القانونيين من المبرِّرات ما يحملها على اعتماد هذا المعيار المحاسبي أو ذاك، تبعاً لمستجدّات تجارية واقتصاديّة عالميّة أو إقليميّة. ولكن بالمقابل فإن الشركة

لا تفهم موقف مصلحة الزكاة والدخل، ولا تجد لها أي مبرر يحملها على تغيير أحكام الزكاة الشرعيّة الإسلاميّة تبعاً لتغيّر المعيار المحاسبي ! وسبق أن بيّنت الشركة في لائحة الاعتراض أمام اللجنة الابتدائيّة أنَّ الشركة ملزمة باتباع معيار المحاسبة عن عقود الإيجار التي تبرمها، وأنَّ مدقّقي الحسابات ملزمون كذلك بمراقبة حسن التزام الشركة بهذا المعيّار، ولكنَّ مصلحة الزكاة والدخل غير ملزمة بهذا المعيار أصلاً , بل يجب أن يكون مصدرها في تحديد الأموال الخاضعة وغير الخاضعة للزكاة الأمور الشرعية التي يجب على مصلحة الزكاة والدخل استمدادها من القرآن والسنّة، أو من اجتهادات المذاهب الفقهية ، وليس من هذا المعيار المحاسبي ! والواضح في القضية هو تغيّر موقف مصلحة الزكاة والدخل من بعض الأموال التي تجب فيها الزكاة، ومن بعض أنواعها، وشروط وجوبها، بتأثير من معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الجديد المشار إليه أعلاه، بدليل اختلاف الربط الزكوي لديها في الفترة السابقة على صدور هذا المعيار، عنها في الفترة اللاحقة عليه .. وهذا أمرٌ مخالف للشريعة , والشركة تؤكّد على أمرٍ هامٍّ جدّاً ـ وهو أنَّ هذا المعيار الجديد قد استمدّ فكرة الحالات التي يتمّ تصنيف عقود الإيجار فيها على أنَّها إيجار تمويلي من المعايير المتّبعة في دول أجنبية , أما الشريعة الإسلامية فتعدّ عقد الإيجار المنتهي بالتمليك عقد إيجار، تسري عليه أحكام الإجارة طوال مدّته ! وإنَّ عدم التنبّه إلى هذا الفرق بين الحكمين القانوني الوضعي من جهة، والشرعي الإسلامي من جهةٍ أخرى، هو سبب المشكلة التي وقعت فيها مصلحة الزكاة والدخل، فاضطرب موقفها بين الفترة السابقة على هذا المعيار الجديد والفترة اللاحقة له . ولقد حسمت اللجنة الابتدائية بعباراتٍ صريحة من قرارها محلّ الاستئناف ـ جدلاً واسعاً حول جوهر الخلاف فقد أعلنت أنَّ موقف مصلحة الزكاة والدخل قد تغيّر بعد صدور معيار المحاسبة الجديد في عقود الإيجار ! وهو إعلانٌ هام جدّاً في هذا

المقام، لأنَّه يؤكّد عدم سلامة موقف مصلحة الزكاة والدخل من الناحية الشرعيّة، وبالتالي عدم جواز تأييدها فيه ! وهذا واضح في الصفحة رقم (8) من القرار محلّ الاستئناف التي جاء فيها : " نظراً لأنَّ معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر عن الهيئة السعوديّة للمحاسبين القانونيين لم يتمّ تطبيقه إلا بعد هذه الفترة . وحيث كان هذا النوع من العقود يعالج محاسبيّاً على أنَّه عقد إيجار تشغيلي، ممّا يترتب عليه ظهور صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجَّرة على أنَّه أصلٌ ثابتٌ في دفاتر المؤجّر، وعدم ظهوره كأصل ثابت في دفاتر المستأجر فإنَّ اللجنة ترى أنَّ تطبيق ما ورد في المعيار [أي: الجديد] بأثر رجعي عن الأعوام من 1999م إلى 2001م قد يؤدّي إلى عدم القبول بحسم هذه الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي لكلٍّ من المؤجّر والمستأجر .." وواضحٌ من هذا الكلام أنَّ مصلحة الزكاة والدخل تتبع المعيار المحاسبي أينما سار، بصرف النظر عن موافقته أو مخالفته للتكييف الشرعي الإسلامي للعقد فهل يصحُّ شرعاً ونظاماً أن تتغيّر أحكام الزكاة لمجرّد استيراد معيار أجنبي , فقد ذكرت اللجنة أنَّ هذا النوع من عقود الإيجار، حسب المعيار القديم، كان يعالج على أنَّه عقد إيجار تشغيلي، وأنَّه كان يترتب على ذلك ظهور صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجّرة على أنَّه أصلٌ ثابت في دفاتر المؤجّر " وهو هنا الشركة " . وهذا الكلام الصحيح والدقيق يعني بالمقابل أنَّ هذا النوع نفسه من عقود الإيجار، حسب المعيار الجديد، أصبح يعالج على أنَّه عقد إيجار تمويلي، وأنَّه يترتّب على ذلك عدم ظهور صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجَّرة كأصلٌ ثابت في دفاتر المؤجّر " أي الشركة " . ومعنى هذا أيضاً أنَّه لم يعد متاحاً للشركة ـ عند إعدادها للقوائم الماليّة والإيضاحات، حسب المعيار الجديد ـ أن تظهر صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجّرة على أنَّه أصلٌ ثابت في دفاترها . لأنَّ المعيار الجديد لا يعتبر هذه العقود إيجاراً تشغيليّاً أصلاً . وكيف

يَتَصَوَّرُ شخصٌ أن يوجب المعيار الجديد اعتبار هذه العقود إيجاراً تمويليّاً، ثمَّ يمكّن الشركة من إظهار صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجّرة على أنَّه أصلٌ ثابت في دفاترها ؟؟ ومع أنَّ هذا الأمر أوضح وأجلى من أن يخفى على متأمل، إلا أنَّ مصلحة الزكاة والدخل، واللجنة الابتدائيّة غفلتا عنه ! وقالتا إنَّ الشركة تعترف في قوائمها الماليّة بأنَّ هذا الإيجار تمويلي، واستدلتا على ذلك بأنَّ الشركة لم تدرج صافي قيمة الاستثمار في السيّارات المؤجّرة على أنَّه أصلٌ ثابت في دفاترها، ولم تحتسب منه نسبة الإهلاك السنويّة المتعارف عليها في الأصول الثابتة !! وقد فات عليهما معاً أنَّ الشركة لا تستطيع أن تخرج ـ في إعدادها لقوائمها الماليّة، عن معايير المحاسبة الصادرة والمعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين . لأنّها لو فعلت ذلك لما صادق على حساباتها وميزانيّاتها أيّ محاسب قانوني، ولرفضت الجهات الحكومية المختصّة هذه الحسابات والميزانيات، وفي مقدّمتها مصلحة الزكاة والدخل. وفي الوقت نفسه فإنَّ وزارة التجارة، ومصلحة الزكاة والدخل، وغيرهما من الجهات الحكوميّة المعنيّة، لا تقبل أي قوائم ماليّة أو ميزانيات، إلا إذا كانت مصدّقة من محاسـب قانوني معتمد ! وهكذا فإنَّ الشركة عندما تصف عقود الإيجار في ميزانيّاتها بأنَّها تمويّليّة، فإنَّها لا تفعل ذلك باختيارها ، ولا بحسب تكييفها لهذا الإيجار، ولا بحسب نيّتها الحقيقيّة عندما تقوم بشراء السيّارات ثمَّ بتأجيرها . وإنَّما تفعل ذلك لأنَّها مضطرّة، ومحكومة، ومكرهة، ولذلك فإنه لا يصحّ أن يقال هنا إنَّ الشركة تقرّ بنفسها ـ في ميزانيّاتها ـ بأنَّ عقود الإيجار هذه تمويليّة، ولو كانت الشركة تملك الاختيـار ، لاختارت تكييفه بالإيجار التشغيلي . ولكن الشركة ملزمة بمراعاة معايير المحاسبة , وأضاف المكلف أنه في الجلسة التي انعقدت بتاريخ 28/5/1427هـ طرح سؤال عن قيام أو عدم قيام الشركة باحتساب نسبة إهلاك سنويّة خاصّة على السيّارات محلّ التأجير، وذلك لمعرفة موقف الشركة الفعلي

ونظرتها الحقيقيّة لحقيقة ملكيّتها لهذه السيّارات، ولحقيقة عقود الإيجار التي تبرمها، على اعتبار أنَّها إن كانت تقوم باحتساب نسبة الإهلاك السنويّة على هذه السيّارات، فهذا يدلّ على أنَّها تعتبرها أصولاً من أصول الشركة، وبالتالي يكون إيجارها رأسماليّاً، وإن كانت لا تقوم باحتساب هذه النسبة، فهذا يدلّ على أنَّها لا تعتبرها من الأصول، وبالتالي يكون إيجارها تمويليّاً . ولبيان هذا الموضوع بالشكل الصحيح فإن الشركة كانت تحتسب عن هذه السيّارات نسبة إهلاك سنويّة بقصد إطفاء أو استرداد قيمتها محاسبيّاً، عندما كانت معايير المحاسبة السعوديّة تتيح لها تصنيف هذه السيّارات على أنَّها أصول، وعندما كانت تتيح لها تصنيف عقود إيجارها على أنَّها تشغيليّة . وميزانيّات سنتي 1999م، و2000م، تشهدان بذلك . ولكنَّ معايير المحاسبة الجديدة عندما منعتها من تصنيف هذه السيّارات على أنَّها أصول، وأكرهتها على تصنيف هذه العقود على أنَّها تمويلية، حالت بينها وبين احتساب نسبة الإهلاك السنويّة على هذه السيّارات بغية إطفاء قيمتها أو استردادها . وبصرف النظر عن كلّ ما سبق، فإنَّ عقود هذه السيّارات هي عقود إيجار، والزكاة على الإيجار معروفة ولا تحتاج إلى بسطٍ أو بيان، والشريعة الإسلامية لم تفرّق بين عقد إيجار تشغيلي وعقد إيجار تمويلي، لا في أحكام الزكاة ولا في غيرها . وبالتالي فإن تسميّة هذا العقد بأنَّه تشغيلي أو تمويلي، يجب ألا يخرجه على كلّ حال عن كونه عقد إيجار، ويجب بالتالي أن يبقى خاضعاً لأحكام زكاة بدلات أو أقساط الإيجارات، إذا استوفيت، وبلغت النصاب، وحال عليها الحول، لا أكثر ولا أقل . كما أن أحداً من علماء الشريعة لم يقسّم أو يصنّف عقود التأجير إلى قسمين أو صنفين أحدهما تشغيلي والآخر تمويلي. وعلى هذا فالإجماع منعقدٌ شرعاً على أنَّ الإيجار في الإسلام ـ فيما يخصّ الزكاة ـ عقدٌ واحدٌ لا غير. وأنَّ الزكاة لا تجب إلا فيما يتمّ تحصيله من بدلات الإيجار، إذا بلغت النصاب، وحال عليها الحول. وبذلك يتبيّن أنَّ دخول المصلحة ـ

ومن بعدها اللجنة الابتدائيّة ـ في جدلٍ حول كون عقود التأجير في الشركة تشغيليّة أم تمويلية، والحكم بأنَّ الزكاة الشرعيّة تختلف في عقود الإيجار التشغيلي عن عقود الإيجار التمويلي لا أساس ولا أصل له في الشريعة. وقدم المكلف صوراً لنموذج عقد الإيجار الذي تبرمه الشركة مع مستأجري السيارات وصوراً لنماذج من البلاغات التي تتقدّم بها إلى شرطة المرور لتعقّب السيّارات التي يتخلّف أصحابها عن تسديد إيجاراتها الشهرية، لمصادرتها وإعادتها إلى الشركة، باعتبارها المالكة شرعاً ونظاماً لهذه السيّارات ، فضلاً عن التزامها بالتأمين على السيارات المؤجّرة، وببقائها على اسمها في السجلات الرّسمية , ويرى المكلف أن كل هذا يقطع بأنَّ العقود التي تبرمها الشركة مع زبائنها، إنَّما هي عقود إيجارٍ بحتة، وأنَّ هذه السيّارات هي من الأصول الثابتة التشغيليّة، التي تشغّلها الشركة بقصد تحقيق ربح . كما قدم المكلف صورة من ميزانيّات السنوات 1999م، و2000م، و2001م، ويظهر منها أنَّ الشركة لم تكن تصنّف عقود الإيجار لديها صنفين تشغيلي وتمويلي، وإنَّما كانت تعتبرها عقود إيجار فقط، وكانت تقيّد السيّارات المؤجّرة ضمن أصولها الثابتة، وكانت مصلحة الزكاة والدخل تفرض الزكاة الشرعيّة على ما يتمّ تحصيله من بدلات الإيجار فقط. ولا يخفى أنَّ قيام الشركة بإعداد قوائم حسابات أو ميزانيّات خاصّة للأغراض الداخليّة، بما يتوافق مع حقيقة ملكيّتها للسيارات التي تؤجّرها كأصولٍ ثابتة، ومع حقيقة عقود الإيجار التشغيليّة التي تبرمها مع المستأجرين، وبهدف عرضها على مصلحة الزكاة والدخل، سيؤدّي إلى إرباكات محاسبيّة كبيرة، خاصّةً وأنَّها تتبع في عملها أحدث برامج المحاسبات الإلكترونيّة، التي يصعب تعديلها لتلائم هذه الأهداف. ومع ذلك فإنَّ الشركة تمكّنت دائماً من عرض وعائها الزكوي على مصلحة الزكاة والدخل، شاملاً كلّ الأموال التي تجب فيها الزكاة شرعاً. ولكنَّ مصلحة الزكاة والدخل أعرضت عن كلّ هذا، وحصرت بحثها في

الميزانية المعدّة وفقاً للمعيار المحاسبي الجديد، وبمصطلحات لا يكاد يستبين المعنى الشرعي منها، وأقحمت في الوعاء الزكوي بمبالغ لا تجب فيها الزكاة شرعاً، فحدث الخلاف بين الطرفين. وحتى لو تمت مسايرة المصلحة وفُرض جدلاً أنَّ الشركة تبرم عقود إيجارٍ منتهية بالتمليك، فإن مجلس مجمع الفقه الإسلامي الدولي، قد سبق له بحث عقد الإيجار المنتهي بالتمليك وأصدر في الرّياض قراره رقم (110/4/12) وكان ممّا جاء في هذا القرار أنَّ الإيجار المنتهي بالتمليك يكون جائزاً بالشروط التالية:

1ـ وجود عقدين منفصلين يستقلّ كلّ منهما عن الآخر زماناً، بحيث يكون إبرام عقد البيع بعد عقد الإجارة، أو وجود وعد بالتمليك في نهاية مدّة الإجارة.

2ـ أن تكون الإجارة فعليّة وليست ساترة للبيع.

3ـ أن يكون ضمان العين المؤجّرة على المالك لا على المستأجر، وبذلك يتحمّل المؤجر ما يلحق العين من ضرر غير ناشئ من تعدِّ المستأجر أو تفريطه، ولا يلزم المستأجر بشيءٍ إذا فاتت المنفعة.

4ـ إذا اشتمل العقد على تأمين العين المؤجّرة فيجب أن يكون التأمين تعاونيّاً إسلاميّاً لا تجاريّاً، ويتحمّله المالك المؤجر وليس المستأجر.

5ـ يجب أن تطبّق على عقد الإجارة المنتهية بالتمليك أحكام الإجارة طوال مدّة الإجارة، وأحكام البيع عند تملّك العين.

6ـ تكون نفقات الصيانة غير التشغيليّة على المؤجر لا على المستأجر طوال مدّة الإجارة.

وهذا يقطع بأنَّ الإيجار المنتهي بالتمليك هو في تكييفه الشرعي عقد إيجار، سواءٌ عند من أجازه أو عند من لم يجزه. أما عقد الإيجار العادي، غير المنتهي بالتمليك، فإنَّه يكون هو الآخر عقد

إيجارٍ، من باب أولى. فإذا ضم إلى ذلك فتاوى اللجنة الدائمة لتبين بأنَّه من غير الجائز شرعاً، تحت أيّ مبرر إخضاع عقد الإيجار الذي تبرمه الشركة، إلا لأحكام الزكاة الشرعية، أي لا تستحقّ الزكاة على العين المؤجّرة ولا على قيمتها، وإنَّما تجب في بدلات الإيجار التي يتم تحصيلها من المستأجرين فقط، إذا زادت عن النصاب، وحال عليها الحول.

وبعد اطلاع المصلحة على مذكرة استئناف المكلف المقيدة لدى هذه اللجنة برقم 1542/3 وتاريخ 13/8/1427هـ أفادت أنه فيما يخص صافي الاستثمار في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير فإن المصلحة لم تعتمد حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي وذلك لكون تلك المبالغ تعتبر من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة , ولأن نشاط الشركة من واقع السجل الرئيس والفرعي يتمثل في تجارة الجملة في السيارات وقطع غيارها والآلات وبالتالي فإن الإجراء المتبع من قبل المصلحة بعدم حسم قيمة تلك المبالغ واستبعاد ما يتعلق بها من أقساط مدفوعة مقدماً وعقود تمويل وذمم دائنة لتمويل شراء السيارات المؤجرة التي تم إضافتها إلى الوعاء الزكوي من قبل المكلف يعتبر إجراءً سليماً , مع ملاحظة أنه سبق أن اعترض المكلف على نفس البند للعام المالي 2002م وصدر بشأنه قرار اللجنة الابتدائية رقم (13) لعام 1425هـ بتاريخ 9/6/1425هـ مؤيداً للإجراء المتبع من قبل المصلحة وقد تم تأييده أيضاً من قبل اللجنة الاستئنافية بموجب قرارها رقم (588) لعام 1426هـ .

<u>رأي اللجنة:</u>

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف معاملة عقود تأجير

السيارات على أنها عقود تأجير تشغيلية ومن ثم اعتبار هذه السيارات من ضمن الأصول الثابتة للمكلف الواجب حسمها من وعائه الزكوي، في حين تتمسك المصلحة بعدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من الوعاء الزكوي لعام 2004م على اعتبار أن الشركة عدلت من سياستها في معالجة عقود تأجير السيارات لتتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وبالتالي أصبح تصنيف هذه العقود على أنها عقود تأجير تمويلي .

وبدراسة اللجنة للقوائم المالية للمكلف للعام المالي المنتهي في 31/12/2004م اتضح أن نشاطه هو تأجير السيارات بينما تشير الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للأعوام المالية 2001م و 2002م أن نشاط الشركة هو تأجير السيارات الذي ينتهي بالتمليك لعملائها , كما تبين من الإيضاح رقم (4) المرفق بالقوائم المالية لعام 2004م وكذلك الإيضاح رقم (6) أن صافي الاستثمار في السيارات المؤجرة يمثل صافي قيمة السيارات المؤجرة المسجلة باسم الشركة , وأن السيارات تحت التأجير تمثل قيمة السيارات المشتراة بهدف تأجيرها إلا أن إجراءات العقود مع المستأجرين لم تنته حتى تاريخ القوائم المالية , مما ولد قناعة لدى اللجنة أن النشاط لم يتغير على الرغم من التغير الشكلي في التوصيف ، كما أنه طبقاً لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توفرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (107) 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 المكلف (الاستثمارات في السيارات المؤجرة) بينما يسجل

في دفاتر المستأجر كأصل ويتم استنفاده من قبل المستأجرين وليس من قبل المؤجر. وبذلك فإنه يعتبر في دفاتر المستأجر من أصوله الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي للمستأجر بعد استبعاد مجمع الاستهلاك . وهو ما يساوي تقريباً صافي الاستثمار في عقود التأجير المسجل في دفاتر المؤجر ، ولذلك فإنه إذا سمح بحسم "رصيد استثمارات في السيارات المؤجرة" من الوعاء الزكوي للمؤجر "المكلف" فسيترتب على ذلك حسم هذا الرصيد مرتين أحداهما في دفاتر المؤجر "المكلف" والأخرى في دفاتر المستأجر ، هذا فضلاً عن أنه حتى وإن لم تتحقق شروط البيع واستعاد المؤجر "المكلف" الأصل المؤجر تأجيراً منتهياً بالتمليك ، فإنه بإمكانه أن يقوم بعرضه للإيجار المنتهي بالتمليك مرة أخرى بنفس الشروط، ولذلك فإن السيارات المؤجرة هي بمثابة عروض تجارة وليست عروض قنية . ومما يؤكد ذلك عدم تحمل المؤجر لمصاريف الاستهلاك المترتبة على تناقص منفعة الأصل وإنما الذي يتحملها هو المستأجر . ولمزيد من التثبت طلبت اللجنة من المكلف تزويدها بنماذج مختلفة من عقود تأجير السيارات التي بحوزته فلم يقدم المكلف رفق خطابه المؤرخ في 24/1/1429هـ إلا نموذجاً لعقد واحد برقم 9653/1 وتاريخ 3/2/1426هـ موقعاً مع مؤسسة عدنان السعودية للتجارة يتضمن استئجار المؤسسة سيارة جيب بورش بإيجار شهري قدره (13,207) ريال ، وبدراسة هذه النموذج (مع العلم أنه لا يخص سنة الاستئناف) وجدت اللجنة أن هذا العقد من حيث الجوهر عقد إيجار منتهٍ بالتمليك , كما أن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية تعزز من حيث الجوهر هذا التصنيف .

وبناءً على ما سبق فإن رصيد صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير يعد بمثابة أوراق مالية للاستثمار أو ديونٍ مستحقة للمؤجر "المكلف" على المستأجرين، وما يتم استرداده من هذه الأصول المؤجرة يعد معروضاً للإيجار

المنتهي بالتمليك مرة أخرى وبذلك يدخل ضمن عروض التجارة لدى المؤجر "المكلف"، وبناءً على ذلك فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في عدم حسم صافي الاستثمارات في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من وعاء المكلف الزكوي .

رابعاً : إجازات مستحقة :

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/4) بتأييد المصلحة في إضافة بند إجازات مستحقة لعام 2004م وفقاً لحيثيات القرار .

وقد استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن نظام العمل السعودي ـ القديم والجديد ـ لا يعلّق استحقاق الموظّف أو العامل لبدل الإجازة السنويّة على تمتّعه بهذه الإجازة فعلاً !! ويحقّ للموظّف أو العامل أن يطالب الشركة الموكّلة ببدل إجازته السنويّة فور استحقاقه لها، سواءٌ تمتَّع بإجازته السنويّة أو لم يتمتَّع بها! ومادام الأمر كذلك فإنَّ الموظّف أو العامل عندما يترك لدى الشركة بدل إجازته السنوية، الذي أصبح حقّاً خالصاً له يمكنه المطالبة به متى شاء، إنَّما يتركه لديها وهو في الحقيقة والشرع والنظام المالك الوحيد لهذا المبلغ، ويد الشركة عليه يد أمانة لا أكثر ولا أقلّ . ولذلك يرى المكلف أنَّ اللجنة الابتدائيّة لم تكن موفّقة عندما أيّدت مصلحة الزكاة والدخل في عدم استبعاد هذا البند من الوعاء الزكوي . وأما القول بأنَّ بند بدلات الإجازات السنويّة المستحقّة يشبه بند مكافآت نهاية الخدمة المتوقّعة، فهو قولٌ محلّ نظر، وتأباه أحكام نظام العمل، فضلاً عن المنطق والعقل , فبدلات الإجازات المستحقّة عبارة عن مبالغ أصبحت ملكاً شرعياً للعامل، أما مكافأة نهاية الخدمة فهي مبالغ يُتوقّع أن تصبح ملكاً للعامل , ومبالغ بدلات الإجازات السنوية تتحدَّد للعامل سنةً بعد أخرى بشكلٍ دقيق ونهائي وبالهللة، أما مكافأة نهاية

الخدمة فقد تزيد وقد تنقص، تبعاً لعدد سنين الخدمة، وتبعاً لآخر راتب كان يتقاضاه العامل، وتبعاً لما إذا كانت الشركة قد أنهت العقد معه أو كان هو الذي استقال من العمل , وإنَّ بعض المخالفات التي قد يرتكبها العامل في حقّ الشركة قد تؤدّي إلى حرمانه بشكل نهائي من مكافأة نهاية الخدمة، أما بدل إجازاته السنوية المستحقّة فلا يوجد ما يمنعه من استيفائه في أي وقتٍ وتحت أيّ ظرفٍ . لأنَّه أصبح هو المالك الشرعي لهذا البدل، واستقرَّ في ملكه . فهذه بعض ما تختلف به بدلات الإجازات السنويّة المستحقّة عن مكافأة نهاية الخدمة، والقياس بين المختلفين مرفوضٌ شرعاً ونظاماً . وبالتالي فلا يصحُّ القول إنَّ بدلات الإجازات المستحقّة أشبه بالمخصصات . والصواب أنَّها ـ بدخولها في ملك العامل وذمته ـ أمانةً في عنق الشركة، ووديعةٌ لديها، وبالتالي يجب استبعادها من الوعاء الزكوي .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفادت بأن هذه المبالغ تمثل المستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية ولكون الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجارة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية , وعادة لا يتمتع الموظف بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل وبذلك يكون اعتبار رصيد إجازات مستحقة مصروفاً معلقاً على شرط وهو تمتع الموظف بإجازته السنوية أي لا يعتبر مصروفاً إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية وبناءً عليه فإنه يكون من الناحية النظامية أقرب إلى المخصصات وبالتالي فإن الإجراء المتبع من قبل المصلحة يعتبر إجراءً سليماً .

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتبار رصيد الإجازات

المستحقة جزءً من رواتب ومميزات مستحقة للموظفين وهي بذلك واجبة الدفع ومن ثم فإنه لايجوز إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي، في حين ترى المصلحة أن رصيد الإجازات المستحقة هو استقطاع من ربح العام لمواجهة نفقة مستقبلية لم تصرف بعد وأقرب ما تكون إلى المخصصات وبالتالي فإنها أموال مملوكة للشركة وتجب فيها الزكاة.

وترى اللجنة أن هذا البند يمثل المبالغ المحجوزة لمقابلة ما يستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية ولكن الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية، ولا يتمتع الموظف بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل وبذلك يمكن اعتبار رصيد إجازات مستحقة مصروفاً معلقاً على شرط هو تمتع الموظف بإجازته السنوية ، وعلى الرغم من أن هذا المصروف يعتبر من ضمن عناصر قائمة الدخل من الناحية المحاسبية إلا أنه لا يعد مصروفاً فعلياً من الناحية الزكوية إلا إذا تمتع الموظف بإجازته السنوية، وبناء عليه فإنه يكون من الناحية النظامية غير مستوف لكامل الضوابط التي حددتها المادة الرابعة عشرة من النظام لاعتبار المصروف جائز الحسم ومنها أن يكون فعلياً، وهذا المبلغ المستحق هو مصروف محتمل فهو أقرب إلى المخصصات ، مثله مثل مكافأة نهاية الخدمة، ولذلك فإن اللجنة ترى بالأغلبية رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في إضافة رصيد إجازات مستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن شركة تأجير الآلات وتجارة العقار والسيارات على قرار

لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بجدة رقم (22) لعام 1427هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

1 - رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام من 1999م حتى 2001م .

2 - قبول استئناف المكلف فيما يخص طلبه قبول اعتراضه على الربط الزكوي لعام 2003م من الناحية الشكلية وإعادته للجنة الابتدائية للنظر فيه موضوعاً .

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم حسم صافي الاستثمار في السيارات المؤجرة وسيارات تحت التأجير من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2004م .

4 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة بند الإجازات المستحقة للوعاء الزكوي لعام 2004م .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية ،، وبالله التوفيق ،، .

عضو	عضو	عضو
عبدالعزيز بن عبدالمحسن أبانمي	صالح بن إبراهيم السياري	سعد بن صالح الرويتع
عضو	عضو	نائب الرئيس
وابل بن علي الوابل	حمد بن عبدالله الدوسري	عبدالله بن حمد الوهيبي
	رئيس اللجنة	
	عبدالرحمن بن إبراهيم	

اللجنة الاستئنافية الضريبية

الحميد