رقم القضية الابتدائية ٢٠٣٢/٥/ق لعام ١٤٣١هـ
رقم قضية الاستئناف ٣٦٣/٥/س لعام ١٤٣٦هـ
تاريخ الجلسة ١٣/١٠/١٤٣٦هـ

الموضوعات

قرار إداري - مالية - لجان زكوية وضريبية - ربط زكوي - خروج المبالغ المدفوعة مقدمًا لمستحقيها من الوعاء الزكوي - التوصيف الصحيح للتصرف - تخلف شرط الملك عن المال.

مطالبة المُدَّعِية إلغاء قرار المدعى عليها بشأن الربط الزكوي فيما تضمنه من عدم حسم المبالغ المدفوعة مقدمًا إلى المقاولين من الوعاء الزكوي لها - مناط النزاع يكمن في التوصيف الصحيح لتصرف المُدَّعِية في تلك المبالغ - قيام المُدَّعِية بدفع المبالغ المشار إليها مقدمًا لمقاولين تحت حساب إنشاءات متفق عليها، مما تعد جزءًا من مستحقات المقاول لقاء أعماله المُتَّفَق عليها، وبذلك يتخلف بشأنها في حق المُدَّعِية أحد شروط وجوب الزكاة وهو الملك التام مما يتعين معه حسمها من الوعاء الزكوي للمدعية - أثر ذلك: إلغاء القرار.

الوقائع

تتلخص وقائع الدعوى في أن وكيل المُدَّعِية تقدم للمحكمة متظلمًا من قرار وزير المالية المُتَضَمّن المصادقة على قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٩٦٣) لعام ١٤٣١هـ المؤيد للربط الزكوي الصادر عن مصلحة الزكاة والدخل فيما تضمنه من إضافة بند مستحقات ذوي علاقة، ومستحقات مقاولين آخرين إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ١٩٩٢م إلى ١٩٩٨م،

وأورد وكيل المُدَّعِية في عريضته أسانيد دعواه منتهيًا إلى طلب إلغاء القرار. قيدت الدعوى قضية بالرقم المشار إليه أعلاه وأحيلت ابتداءً إلى الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بمنطقة الرياض فنظرتها وأصدرت بشأنها حكمها رقم (١٤٠/د/إ/٥ لعام ١٤٣١هـ)، فأحيلت القضية لهذه الدائرة وباشرت نظرها على النحو الموضح بمحضرها، حَيْثُ قدم مُمَثِّل المُدَّعى عليها مذكرة تتضمن الدفع بعدم اختصاص الديوان بنظر الدعوى، لكون القرار المتظلم منه صدر بخصوص ربط زكوي في ظل نظام ضريبية الدخل السابق ويعد قرارًا نهائيًا، وقد استقر قضاء الديوان على عدم الاختصاص بنظر الطعون الموجهة لقرارات اللجنة الاستئنافية، وبتسليم وكيل المُدَّعِية نسخة من المذكرة أكَّدَ على اختصاص الديوان بنظر الدعوى مستدلًا لذلك بصدور عدة أحكام موضوعية في قضايا زكوية وضريبية، ووجود قضايا منظورة حاليًا، وقبول المصلحة بولاية الديوان، ثم قرَّرَت الدائرة رفع الجلسة للمُدَاوَلَة وأصدرت حكمها رقم (١٤٣٢/٢٢/١/٢٤٨) القاضي بعدم اختصاص المحاكم الإدارية ولائيًا بنظر الدعوى. وبتسليم طرفي الدعوى نسخة منه قدم وكيل المُدَّعِية لائحة اعتراضية رفعت مع كامل أوراق القضية لمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض - الدائرة الإدارية السادسة - ، فأصدرت حكمها رقم (٦/٥٦٢) لعام ١٤٣٤هـ القاضي بنقض حكم الدائرة وإعادة القضية لها لإعادة نظرها. وبجلسة ١٤٣٤/١٠/٢٠هـ جرى إعادة النظر في القضية حَيْثُ قرر وكيل المُدَّعِية تمسكه بدعواه وأكَّدَ على طلبه الموضح سابقًا، فيما طلبت الدائرة من مُمَثِّل المُدَّعى عليها تقديم دفوعه الموضوعية عن الدعوى، فطلب تكليف وكيل المُدَّعِية بتحديد دعواه، وتوضيح وجه تظلمه من القرار محل الدعوى. فقدم وكيل المُدَّعِية مذكرته التي خلص فيها

إلى أن طلبه ينحصر في إضافة صافي المستحق للمقاولين بعد خصم ما استلموه مقدمًا، وذلك بتعديل الربط الزكوي الصادر للشركة للمدة من عام ١٩٩٢م وحتى عام ١٩٩٨م، وتعديل الوعاء الزكوي بإضافة رصيد الفواتير غير المسددة وخصم الدفعات المقدمة للوصول إلى صافي أرصدة المقاولين التي مولت الأصول الثابتة، وأورد وكيل المُدَّعِية أسانيد طلبه، وهي: أن المبالغ المسددة مقدمًا عند التعاقد هي مبالغ خرجت من ذمة الشركة لتمويل أعمال تحت الإنشاء (تمويل أصول قنية)، وأنَّه وفقًا للأسس الشرعية لاحتساب الزكاة، فإن ما خرج لتسديد قيمة أصول ثابتة تحت الإنشاء يجب خصمه من الوعاء، وأنَّه للوصول إلى صافي ما تَمَّ تمويله لأصول أعمال تحت الإنشاء من خارج الشركة تضاف فواتير المقاولين غير المسددة للوعاء، ويخصم منها الدفعات المقدمة للمقاولين. وبعرض ذلك على مُمَثِّل المُدَّعى عليها قدم مذكرة جدد فيها تمسكه بالدفع بعدم اختصاص المحكمة ولائيًا بنظر الدعوى. فأكدت عليه الدائرة بتقديم إجابة موضوعية عن الدعوى، فقدم مذكرته المتضمنة أن الأرصدة الدائنة تمثل قيمة مستحقات مشروع مركز (...)، ومشروع (...)، لكون هذين المشروعين قد أدرجا ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ للأعوام من ١٩٩٣م إلى عام ١٩٩٨م، والتي تَمَّ حسمها من الوعاء الزكوي، وبالتالي يلزم رد هذه المبالغ إلى الأوعية الزكوية الخاصة بها باعتبار أن قيمة تلك الإنشاءات لم تدفع وإنما ظلت ضمن الخصوم المتداولة، إضافة إلى أن المحاسب القانوني أشار في تقريره لعامي ١٩٩٧م و١٩٩٨م إلى إدراج البرج الشرقي ضمن المشاريع تحت التنفيذ ولم تحدد التكلفة النهائية بِمَا يؤكد صحة وجهة نظر المصلحة، كَمَا أنَّ تلك الأرصدة (مستحقات ذوي العلاقة ومستحقات مقاولين آخرين) تمثل ذممًا دائنة على

المُدَّعِية مستحقة للمقاولين لقاء الأعمال التي قاموا بها ولم يتم صرفها لهم من قبل المدعية، وبغض النظر عن مدة بقاء هذه الأرصدة لدى المُدَّعِية (طويلة الأجل أم قصيرة) فما دام مقابلها قد تَمَّ حسمه من الوعاء الزكوي، فإنَّه لن يكون لإضافة بند مستحقات ذوي العلاقة ومستحقات مقاولين آخرين أي تأثير على الوعاء الزكوي، وانتهى مُمَثِّل المُدَّعى عليها إلى طلب رفض الدعوى؛ لصحة إجراء المصلحة. فعقب وكيل المُدَّعِية على ذلك بأن المُدَّعى عليها لم تتطرق إلى الدفعة المسددة مقدمًا للمقاولين، وأنَّه لا خلاف مع المُدَّعى عليها بخصوص ما ذكرته بشأن إضافة الأرصدة التي حال عليها الحول للدائنين إلى الوعاء أو إضافة المبالغ التي مولت أصولًا ثابتة، ولكن الخلاف ينحصر في كيفية التوصل للمبلغ الذي يضاف للوعاء، لكون المُدَّعى عليها ترى إضافة كامل رصيد الدائنين للوعاء دون خصم المبالغ المسددة مقدمًا، بينما يرى وجوب خصم تلك المبالغ من الوعاء؛ لأن ما خرج من ذمة الشركة فلا زكاة عليه، ولأن تلك المبالغ ما هي إلا دفعة مقدمة لشراء أصول ثابتة مدفوعة مقدمًا، ووفقًا للأسس الشرعية، فإن ما سدد لشراء أصول قنية هو من المبالغ التي لا زكاة فيها، كَمَا أنَّ تلك المبالغ المسلمة للمقاول مقدمًا تظهر في قوائمه المالية وتحسب ضمن وعائه الزكوي فتجب زكاتها عليه، ومنعًا للثني في الزكاة فلا زكاة على موكلته في تلك المبالغ، وطالب وكيل المُدَّعِية بتقديم المُدَّعى عليها صورة من الأسانيد والقرارات والتعاميم التي اعتمدت عليها. وبعرض ذلك على مُمَثِّل المُدَّعى عليها قدم ردًا ذكر فيه أن مطالبة وكيل المُدَّعِية بحسم الأرصدة المدينة من الوعاء هو طلب جديد غير مدرج في قرار اللجنة الاستئنافية المتظلم منه؛ لكون الناحية الموضوعية من القرار تقتصر على إضافة بند مستحقات ذوي العلاقة ومستحقات مقاولين

آخرين، وعليه فتطلب المصلحة عدم قبول الدعوى شكلًا، واحتياطيًا: فإن الأرصدة المدينة لا تحسم من الوعاء الزكوي؛ لكونها تمثل مستحقات الشركة لدى الغير، وتطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ المتضمنة (أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميل الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد في يده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته)، وذكر مُمَثِّل المُدَّعى عليها أن في هذه الفتوى ردًا على ما ذكره وكيل المُدَّعِية من كون الإجراء المتظلم منه سوف يؤدي إلى وجود ثني في الزكاة، وتطبيقًا كذلك للفتوى الشرعية رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ، والفتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ، كَمَا أنَّ إجراء المصلحة مؤيد بعدة قرارات وأحكام. فعقب وكيل المُدَّعِية على ذلك بأنَّه لم يضف طلبًا جديدًا وإنما يطالب بالتوصل إلى صحة الأرصدة الدائنة للمقاولين التي يجب إضافتها للوعاء عن طريق ما تم تسديده لهم كدفعة مقدمة، وأكَّدَ وكيل المُدَّعِية على ما جاء فيه مذكراته السابقة. فيما قرر مُمَثِّل المُدَّعى عليها تمسكه بدفاعه السابق مشيرًا إلى صدور قرار مجلس الوزراء بجلسته المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٢/٣٠ المُتَضَمّن إجازة استمرار العمل بقرار وزير المالية رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦ الخاص بجباية الزكاة وتعديلاتها. ولاكتفاء الطرفين قرَّرَت الدائرة قفل باب المرافعة، ثم أصدرت حكمها هذا لما يلي.

الأسباب

لما كانت المُدَّعِية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار وزير المالية بالمصادقة على قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية بشأن الربط الزكوي للمدعية؛ فإن الدعوى تكون حينئذ من اختصاص المحاكم الإدارية ولائيًا، ولا محل لدفع المُدَّعى عليها بعدم الاختصاص في ظل ما نَصَّت عليه المادة (١٣/ب) من نظام ديوان المظالم من أنَّه (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 بِمَا في ذلك القرارات التأديبية والقرارات التي تصدرها اللجان شبه القضائية والمجالس التأديبية..)، والثابت أن هذا النص بعمومه يشمل قرار المُدَّعى عليها محل الدعوى، وليس ثمة ما يسلب عنه وصف القرارات المشمولة بهذا النص، ومِنْ ثَمَّ فإن ما تتمسك به المُدَّعى عليها جدير بالاطراح. وعن قبول الدعوى شكلًا؛ فإن الثابت أن المُدَّعى عليها أصدرت ابتداءً الربط الزكوي المعدل للمدعية وأبلغتها به بالخطاب رقم (٦/٧/١٠٤٦) وتاريخ ١٤٢٦/٦/٢١هـ، وباعتراض المُدَّعِية عليه صدر بشأن اعتراضها قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة بتاريخ ١٤٢٨/٨/٨هـ، ثم قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٩٦٣) لعام ١٤٣١هـ المصادق عليه من قبل وزير المالية بخطابه رقم (١٥٠٢) وتاريخ ١٤٣١/٢/١٠هـ، فتظلمت منه المُدَّعِية باستدعائها المؤرخ ١٤٣١/٣/١٤هـ، وأبلغت برفض تظلمها بخطاب المُدَّعى عليها رقم (٤/١٥٣٧/٢٠) وتاريخ ١٤٣١/٣/٢١هـ، وقد تقدمت المُدَّعِية بدعواها الماثلة بتاريخ ١٤٣١/٥/٤هـ، ومِنْ ثَمَّ فتكون

الدعوى مقبولة شكلًا. وأمَّا دفع المُدَّعى عليها بعدم قبول الدعوى؛ لكونها تَضَمَّنَت طالبًا جديدًا لم تثره المُدَّعِية أمام اللجنتين الابتدائية والاستئنافية ولم يتضمنه القرار محل الدعوى؛ فإن الثابت أن طلب المُدَّعِية يندرج ضمن اعتراضها ابتداءً على الربط المعدل؛ لأن المبالغ التي تطالب المُدَّعِية بحسمها من الوعاء الزكوي هي من جملة المبالغ التي اعترضت المُدَّعِية ابتداءً على عدم حسمها ضمن بند (مستحقات ذوي علاقة ومستحقات مقاولين آخرين)، ومِنْ ثَمَّ فلا يعدو أن يكون ما أوردته المُدَّعِية سببًا جديدًا لاعتراضها على عدم حسم ذلك البند من الوعاء، رغم أنها قد أثارت هذا السبب بخصوصه أمام اللجنة الاستئنافية وضمنته اللجنة في قرارها، وفضلًا عن ذلك فإن نظر تلك اللجان للاعتراضات ليس إلا ترتيب إداري لفحص تظلم المكلفين أو المصلحة من قرارات إقرار الربوط الزكوية أو تعديلها، ومِنْ ثَمَّ فلا يسري في حق تلك اللجان ما هو مقرر في أحكام المرافعات بشأن إبداء الطلبات الجديدة أمام المحكمة الأعلى درجة. وبالنسبة لموضوعها؛ فلما كانت المُدَّعِية قد حصرت طعنها في القرار بِمَا تضمنه من عدم حسم المبالغ المدفوعة مقدمًا إلى المقاولين من مستحقات ذوي علاقة ومستحقات مقاولين آخرين المضافة إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ١٩٩٢م إلى عام ١٩٩٨م، مُؤَسَّسَة طعنها على كون تلك المبالغ قد خرجت من ذمتها فلا زكاة فيها، وكونها قد دفعت لتسديد قيمة أصول ثابتة تحت الإنشاء فيجب حسمها من الوعاء، وأن إيجاب الزكاة فيها على المُدَّعِية يرتب ثنيًا في الزكاة؛ حَيْثُ ستزكيها المُدَّعِية ويزكيها المقاول الذي استلمها، في حين تدفع المُدَّعى عليها بأن المبالغ المشار إليها لا تحسم من الوعاء الزكوي؛ لكونها تمثل مستحقات للشركة لدى الغير، وتستند المُدَّعى عليها في ذلك إلى فتوى سماحة مفتي عام

المملكة الصادرة برقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ المتضمنة أنَّه (لم يرد دليل صحيح بخصم الديون من الزكاة، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد في يده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته) وهو ما ينفي وجود ثني في زكاة تلك المبالغ، وَحَيْثُ إنَّ الدائرة في معرض فحصها للقرار محل الدعوى وبسط رقابتها عليه تنوه بأن الفصل في مدى أحقية المُدَّعِية في مطالبتها بحسم المبالغ محل المطالبة من الوعاء الزكوي ينبني على التوصيف الصحيح لتصرف المُدَّعِية في تلك المبالغ بدفعها مقدمًا للمقاولين لتنفيذ المشاريع المُتَّفَق عليها والتكييف الفقهي لذلك؛ لأن من شأن ذلك التوصل إلى مدى وجوب زكاة تلك المبالغ على المُدَّعِية ومدى صحة احتسابها ضمن الوعاء الزكوي، وفقًا لأحكام الشريعة الغراء؛ لأن الزكاة فريضة شرعية وحق مقدر في المال، فلا يجوز تجاوزه ولا الانتقاص منه، وهو ما يحد ويقيد سلطة المُدَّعى عليها في جباية الزكاة، وفي ضوء ما سبق فإنَّه لما كانت المبالغ المشار إليها قد دفعتها المُدَّعِية مقدمًا للمقاولين تحت حساب الإنشاءات المُتَّفَق عليها، فهي بذلك تعد جزءًا من مستحقات المقاول لقاء أعماله ودفعة مقدمة من قيمة الإنشاءات، وتكون قد خرجت من ملك المُدَّعِية باستلام المقاول لها وقبضها فأصبحت في حوزته وملكه، ومِنْ ثَمَّ فيكون قد تخلف في حق تلك المبالغ أحد شروط وجوب الزكاة وهو: الملك التام، فملك المُدَّعِية لها قد زال من حين قبضها المقاول بصفتها دفعة مقدمة من مستحقاته، فلا محل حينئذ لوجوب الزكاة فيها على المُدَّعِية لتخلف شرط الملك، مِمّا يتعين معه حسمها من الوعاء الزكوي، وهذا ما يتفق مع التوصيف الصحيح لتلك المبالغ

وتكييفها فقهًا ومعاملتها نظامًا، فأما تكييفها فقهًا؛ فإن الأدلة والإرشادات الصادرة بشأن محاسبة زكاة الشركات عن عدد من الهيئات الشرعية المختصة قرَّرَت أن المبالغ المدفوعة مقدمًا عن العقود تعد من الناحية الشرعية قد خرجت من ملك الشركة مقابل العقد المبرم بينها وبين الغير فلا تجب على الشركة تزكيتها. وأمَّا معاملتها نظامًا؛ فإن تعميم المدعى عليها رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ المُتَضَمّن اعتماد العمل على تنفيذ التوصيات الصادرة عن اجتماع مدراء الفروع، ومن بينها التوصية السادسة المتعلقة بـ(أسلوب معالجة المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء آلات ومعدات) وقَرَّر المجتمعون أن (المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء آلات ومعدات.. يجب حسمه من الوعاء الزكوي بعد التثبت مستنديًا من دفعه فعلًا)، والثابت أن المُدَّعِية قد أرفقت بمذكرتها المقدمة بجلسة ١٤٣٦/٢/٤هـ صورة من القوائم المالية للأعوام من ١٩٩٢م وحتى ١٩٩٨م مع إيضاح أرصدة المقاولين والمبالغ المسددة لهم كدفعات مقدمة، وبهذا يتبين أن رفض المُدَّعى عليها حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي قد صدر بخلاف ما قضى به الشرع المطهر في شأن الزكاة وما نظمه من أحكامها، كَمَا أنَّه مشوب بعيب الخطأ في تطبيق النظام، إذ خالفت المُدَّعى عليها فيه ما قررته في تعميمها المنوه عنه آنفًا. وأمَّا ما دفعت به المُدَّعى عليها من أن تلك المبالغ لا تحسم من الوعاء الزكوي لكونها تمثل مستحقات للمدعية لدى الغير؛ فالثابت أنها قد أخطأت في الوصف الذي أسبغته على تلك المبالغ؛ إذ اعتبرتها بمثابة ديون للمدعية على الغير وأبقتها في ملك المُدَّعِية رغم تصرفها فيها للغير، وهو ما لا يتسق مع التوصيف الصحيح لذلك التصرف، ولا يتفق مع ما هو مقرر فقهًا ونظامًا بشأن المبالغ المدفوعة مقدمًا عن العقود تحت حساب إنشاء المباني

ونحوها من وجوب حسمها من الوعاء الزكوي، على النحو السالف بيانه وتفصيله، مِمّا يؤكد خطأ المُدَّعى عليها في توصيف تلك المبالغ ومعاملتها معاملة الديون التي على الغير، كما يؤكد خطأ المُدَّعى عليها في استدلالها بالفتاوى الشرعية المنوه عنها في ثنايا هذا الحكم، إذ هي صادرة بشأن الديون التي للمكلف على الغير، ولا تصلح سندًا للمُدَّعى عليها فيما ذهبت إليه، وتشير الدائرة إلى أن ما انتهت إليه في حكمها يغني عن مناقشة ما أورده وكيل المُدَّعِية بشأن وجود ثني في الزكاة في حال عدم حسم تلك المبالغ من الوعاء، وما أثارته المدعى عليها في معرض دفاعها عن ذلك؛ لأن ما انتهت إليه الدائرة كافٍ في تقرير وجوب حسم تلك المبالغ من الوعاء الزكوي، وهو ما ترجو أن يكون فيه إبراء لذمة المُدَّعى عليها من استقطاع زكاة تلك المبالغ دون وجه حق وصرفها في مصارف الزكاة. وتأسيسًا على كل ما سبق؛ فإن الدائرة تنتهي إلى أن قرار المُدَّعى عليها قد صدر معيبًا وأصبح حريًا بالإلغاء، وذلك فيما تضمنه من إضافة المبالغ المدفوعة مقدمًا ضمن بند مستحقات ذوي علاقة ومستحقات مقاولين إلى الوعاء الزكوي للمدعية.

لذلك حكمت الدائرة: بإلغاء قرار وزير المالية بالمصادقة على قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٩٦٣) لعام ١٤٣١هـ فيما تضمنه من رفض استئناف المُدَّعِية (...)، ومن تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من إضافة المبالغ المدفوعة مقدمًا إلى المقاولين ضمن بند مستحقات ذوي علاقة ومستحقات مقاولين آخرين إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ١٩٩٢م إلى عام ١٩٩٨م؛ لما هو موضح بالأسباب.

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

محكمة الاستئناف

حكمت المحكمة بتأييد الحكم فيما انتهى إليه من قضاء.