بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم (٠٨٣)
محكمة الإستئناف الإداريه بمنطقة مكة المكرمة

الرقم ٤٦٦٤ ج
التاريخ: ١٤٣٤/٥/١٥هـ
المشفوعات: صورة

الدائرة الإدارية الثانية

سعادة/ مدير عام مصلحة الزكاة والدخل **سلمه الله**

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته وبعد

فإشارة إلى القضية المقيدة بالديوان رقم ٢/٤٨٠٠/ ق لعام ١٤٢٦هـ المقامة من شركة العزيزية بندة المتحدة سجل تجاري رقم (١٠١٠١٣٧٤١٧) ضد/ وزارة المالية مصلحة الزكاة والدخل نرفق لكم نسخة من حكم الدائرة الإدارية الثانية رقم ٢/٢/٨٤ لعام ١٤٣٣هـ والذي أصبح نهائياً وواجب النفاذ بتأييده من دائرة الاستئناف الإدارية الثانية بمنطقة مكة المكرمة بحكمها رقم ٢/٦٩٣ لعام ١٤٣٣هـ

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته .

رئيس

محكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة مكة المكرمة

١٤٣٤/٤/٢٤هـ

د. محمد بن عبدالقادر شيبة الحمد

مصلحة الزكاة والدخل ZAKAT & INCOME TAX

وارد بتاريخ
رقم المعاملة ١٤٣٤/١٢/٢٦٣٠
تاريخ التسجيل ١٤٣٤/٠٥/٢١هـ
المرفقات حكم
الجهة الإدارية
تعليمات

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

الحكم رقم ٨٤/إ/٢/٢/١٤٣٣هـ
في القضية رقم ٤٨٠٠/٢/ق لعام ١٤٢٦هـ
المقامة من/ شركة العزيزية بندة المتحدة
ضد/ وزارة المالية - مصلحة الزكاة والدخل

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:ـ

ففي هذا اليوم الأحد ١٤٣٣/٥/٩هـ بمقر المحكمة الإدارية بجدة انعقدت الدائرة الإدارية الثانية المشكلة من:

القاضي/ د.هاشم بن علي الشهري — رئيساً
القاضي/ عبدالله بن سليمان الوابل — عضواً
القاضي/ فهد بن علي بن مطرود — عضواً

وبحضور أحمد بن صالح الغامدي أميناً للسر، وذلك للنظر في القضية المشار إليها أعلاه المحالة إلى الدائرة في ١٤٣٠/١/٧هـ بعد إعادتها من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض، وفيها بعد الإعادة ترافع عن المدعية وكيلاها نزار مكوار وشريف عقاد فيما ترافع عن المدعى عليها ممثلوها بسام العمار وخالد الفهيد وعبدالمحسن المبكي.

(المحكمة)

مجمل وقائع الدعوى بحسب ما يبين من مطالعة أوراقها وبالقدر اللازم للبت فيها أن المدعية تقدمت في ١٤٢٦/١١/١٨هـ إلى هذه المحكمة بصحيفة تستأنف بها ضد قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٦١٠) لعام ١٤٢٦هـ، وقد جاء في صحيفتها أنها تسلمت القرار المطعون فيه بتاريخ ١٤٢٦/٩/٢٠هـ والتمست قبول الدعوى بشأنه شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية، مضيفة أن القرار استند إلى افتراضات خاطئة لا أساس لها من الصحة حيث إنه تضمن أن اللجنة مصدرته لم يتوفر لديها الاقتناع بأن الحدث المالي بتخفيض رأس المال وأثره تم فعلاً خلال العام المالي وإنما تم بموجب قيد محاسبي في نهاية العام ولم يعزز بمستندات ثبوتية وأن المدعية لم تقدم إلى اللجنة المستندات التي تثبت تاريخ دفع المبالغ للشركاء أو تسويتها حسابياً ولا وفرت القرائن التي تبين إتمام عملية تخفيض رأس المال وانتهت اللجنة إلى رفض استئناف المدعية وتأييد القرار الابتدائي في ما قضى به، وعقبت المدعية على ذلك بالقول في صحيفتها بأنها قامت بتقديم صورة من قرار الشركاء المؤرخ ٢٠٠٠/١١/١٨م بتخفيض رأس مالها من ١٠٠.٠٠٠.٠٠٠ ريال إلى ٧٥.٠٠٠.٠٠٠ ريال وكذلك قامت بتقديم صورة من القوائم المالية المدققة مع قيد التسوية المحاسبي لإثبات سداد قيمة التخفيض في رأس المال مقابل تسوية رصيد مدين قدره ٢٦.٣٤١.٠٨٨ ريالاً مطلوب من الشريك الرئيسي فيها وهو شركة

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

صافولا مرحل من عام ١٩٩٩م، موضحة أنها قامت بالتسوية المشار إليها في ٢٠٠٠/١٢/٣١م بدلاً من مطالبة شركة صافولا بسداد الدين المطلوب منها ثم تسديد جزء من قيمة التخفيض إليها بحسب حصتها من رأس المال، مضيفة أنها قامت كذلك بتقديم صورة من الشيك الصادر بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/١٤م باسم الشريك فيها محمد الشبعان بمبلغ ٢.٥٠٠.٠٠٠ ريال كمستند يؤكد سداد حصته في التخفيض من رأس المال لأن الشريك المذكور ليس عليه رصيد مدين في دفاتر الشركة، مؤكدة أن جميع هذه المستندات تؤكد أن الحدث المالي (تخفيض رأس المال) وأثره تم فعلاً في العام المالي ٢٠٠٠م خلافاً لما انتهت إليه اللجنة المطعون على قرارها، وكذلك فإن الإدارة العامة للمصلحة المدعى عليها بالرياض في خطابها رقم ٣/٧٣١٥ وتاريخ ١٤٠٧/٨/٢١هـ قد أكدت في معالجتها حالة مماثلة أنه يجب احتساب الزكاة على أساس رأس المال المخفض حتى ولو تم ضبطه لدى كاتب العدل بعد نهاية السنة المالية، وانتهت المدعية في صحيفتها إلى طلب إلغاء القرار المطعون فيه مع إخطار المصلحة بعدم تسييل خطاب الضمان رقم ٢٠٠٠٢٦٩٠٠٣٠ بمبلغ ٦٢٥.٠٠٠ ريال.

وبعد قيد الصحيفة قضية بالرقم المثبت بصدر هذا الحكم أحيلت في ١٤٢٦/١١/٢٢هـ إلى هذه الدائرة التي باشرت نظرها وعقدت لذلك جلسة ١٤٢٧/٢/١٨هـ التي دفع فيها ممثل المدعى عليها في مذكرة قدمها بعدم اختصاص ديوان المظالم ولائياً بنظر الدعوى وقدم رفق مذكرته الأمر السامي رقم ٤/ب/٩٦٢٣ وتاريخ ١٤٢٢/٥/٢٠هـ وعددا من الأحكام التي انتهت إلى النتيجة التي يطلب الحكم بها، مضيفاً أن النزاع يحكمه نظام جباية الزكاة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ ونظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ الذي نص في مادته (١٩) على إعطاء وزير المالية السلطة الكافية لاتخاذ جميع الإجراءات الضرورية لتطبيق النظام وأكد ممثل المدعى عليها أن من تلك الإجراءات اللجان التي تنظر الاعتراضات المقدمة من أصحاب الشأن، وأما حق المكلف في الاستئناف أمام الديوان على ما يصدر عن اللجنة الاستئنافية من قرارات وفقاً للمادة (٧٩) من نظام ضريبة الدخل الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ فإنه إنما ينطبق على مكلفي الضريبة وعلى الحسابات التي تبدأ بعد سريان هذا النظام في ١٤٢٥/٦/١٣هـ وفقاً للمادة (٧٤) من لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٥٣٥ وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، وفي جلسة ١٤٢٧/٤/٣هـ أكد وكيل المدعية على اختصاص الديوان بنظر النزاع لدخوله في عموم الطعون على القرارات الإدارية التي يختص الديوان بنظرها وفقاً لنظامه ولأنه لم يرد في نظام الزكاة ما يشير إلى تشكيل لجان ابتدائية أو استئنافية ولم ينص على أن قراراتها نهائية فضلاً عن أن نظام ضريبة الدخل القديم تم إلغاؤه بصدور نظام آخر نص فيه صراحة على جواز استئناف قرارات اللجان الاستئنافية أمام الديوان، وأصدرت الدائرة بعد ذلك في الجلسة نفسها حكمها رقم ٢٦/د/إ/١٠ لعام ١٤٢٧هـ القاضي بعدم اختصاص ديوان المظالم ولائياً بنظر الدعوى، وفي ١٤٢٨/٣/١٢هـ أصدرت دائرة التدقيق السادسة حكمها رقم ١٦٥/ت/٦ لعام ١٤٢٨هـ القاضي بنقض

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

الحكم رقم ٢٦ وإعادة القضية إلى الدائرة لمعاودة نظرها تأسيساً على أنه ولئن كانت هناك أحكام قضائية سابقة انتهت إلى النتيجة نفسها لكن كان الواجب على الدائرة وفقاً للأصول المقررة أن تتحقق من أن الأداة النظامية التي تستند إليها المدعى عليها في الدفع بعدم الاختصاص لها من القوة بحيث يترتب عليها تخصيص عموم ما تضمنه نظام الديوان بالنسبة لدعاوى الإلغاء باعتبار أن الولاية القضائية وشبه القضائية إنما تنعقد بنصوص نظامية صادرة ممن يملكها وعلى نحو صريح في هذا المقام ومتى تخلف هذا الوصف عن أي جهة إدارية قد أنيط بها النظر في تقرير أوضاع معينة فإن ما يصدر عنها يعتبر قراراً إدارياً بضوابطه ويخضع لرقابة الديوان بحسب الأحوال وهو ما نص عليه نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) لعام ١٤٢٥هـ.

وبعد إحالة القضية إلى الدائرة في ١٤٢٨/٤/٧هـ عاودت نظرها وفتح باب المرافعة فيها وعقدت لذلك عدة جلسات، ففي جلسة ١٤٢٨/٦/١هـ أكد وكيل المدعية على طلب إلغاء القرار، ودفع ممثل المدعى عليها بعدم قبول الدعوى شكلاً لكون المدعية قد تبلغت بالقرار في ١٤٢٦/٩/٢٠هـ وأقامت بشأنه الدعوى في ١٤٢٦/١١/١٨هـ دون أن تتظلم منه إلى جهة الإدارة عملاً بالمادة (٣) من قواعد المرافعات والإجراءات أمام الديوان، فوجهت الدائرة وكيل المدعية لاستكمال المتعين لقبول دعواه وفق ما أشارت إليه المدعى عليها فقدم في جلسة ١٤٢٦/٧/١٤هـ مذكرة أوضح فيها أن القرار محل الدعوى من القرارات التي وردت في نصوص نظامية خاصة وليس من قرارات الإدارة التي يتعين التظلم منها قبل رفع الدعوى وقد أقيمت عنه الدعوى خلال المدة المقررة في المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، فيما أكدت المدعى عليها في مذكرة قدمها ممثلوها على الدفع بعدم قبول الدعوى شكلاً وطلبت رفضها في الموضوع احتياطاً لأن الأساس الذي يعتد به في تعديل رأس المال هو تعديل السجل التجاري وعقد الشركة لدى وزارتي التجارة والعدل والذي يتعين أن يتم قبل نهاية العام والمدعية لم تقم بقيد تسديد خفض رأس المال إلا بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٣١م ودون باقي الإجراءات.

وفي جلسة ١٤٢٩/٢/٥هـ أصدرت الدائرة حكمها رقم ١٠/د/إ/١٠ لعام ١٤٢٩هـ القاضي بعدم قبول الدعوى شكلاً لعدم تقديم المدعية التظلم إلى جهة الإدارة من القرار المطعون عليه، وفي ١٤٢٩/٨/٢٢هـ أصدرت الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض حكمها رقم ٤٤٤/إس/٦ لعام ١٤٢٩هـ القاضي بنقض الحكم رقم ١٠ وإعادة القضية إلى الدائرة لمعاودة نظرها لأنه كان على هذه الدائرة مراعاة أنه لا جدوى من التظلم من القرار بعد مضي أكثر من سنة ونصف من قيد الدعوى لاسيما وقد أفصحت المدعى عليها عن وجهة نظرها حيالها.

وبعد إحالة القضية إلى الدائرة عاودت نظرها وفتح باب المرافعة فيها وعقدت لذلك عدة جلسات على النحو المفصل في محاضر الضبط.

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

وفي جلسة ١٤٣٠/٩/١٨هـ قدم وكيل المدعية ما يفيد تظلمه إلى المدعى عليها، فيما قدم ممثلو المدعى عليها بجلسة ١٤٣٠/١١/٢٩هـ مذكرة أكدت فيها المدعى عليها على الدفع بعدم الاختصاص الولائي وعلى طلبها الاحتياطي عدم قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً، مضيفة أنها من دائني المدعية وحيث لم تكتمل الإجراءات النظامية لتخفيض رأس المال فإنها تعترض على قرار الشركاء بالتخفيض، وكذلك أن قيد التسوية الذي أجرته المدعية بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٣١م كان بعد تمام الحول القمري المعتد به في احتساب الزكاة الشرعية مع العلم بأن المدعية لم تستكمل الإجراءات النظامية حتى عام ٢٠٠٢م، وأن القوائم المالية المقدمة من المدعية افتقدت مصداقية العرض والإفصاح حيث أظهرت قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٠م ضمن التدفق النقدي لأنشطة التمويل تدفقاً نقدياً خارجاً نتج عن التخفيض في رأس المال في حين أن المستندات المقدمة لتأكيد هذا التدفق تدل على عدم وجود أي تدفق نقدي وكذلك خلَت القائمة من إيضاح العمليات غير النقدية طبقاً لمعيار العرض والإفصاح العام الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وهذا تضليل للمستفيدين من القوائم المالية ومنهم المدعى عليها، وقد جاء في تقرير المحاسب القانوني للمدعية في عام ٢٠٠١م لفت للانتباه بأنه تم دفع مبلغ التخفيض للشركاء على الرغم من عدم اكتمال الإجراءات النظامية للتخفيض وتضمن تقرير المحاسب عن عام ٢٠٠٢م الأمر نفسه مما يؤكد التضليل المشار إليه، وتمسكت المدعى عليها بصحة إجرائها.

وفي جلسة ١٤٣١/٢/١٠هـ قدم وكيل المدعية مذكرة جاء فيها أن احتساب فريضة الزكاة أمر متعلق بالمال لأنه هو الذي تستحق عليه الزكاة، وأن الإجراءات النظامية من الأمور الشكلية وعدم اكتمالها لا يعني عدم صحة التصرف أو تمامه، وأن قرار الشركاء بالتخفيض كان في ٢٠٠٠/١١/٨م مما يوجب أن يكون المال الذي تستحق عليه الزكاة هو رأسمال الشركة بعد التخفيض ولا يمكن اعتبار تاريخ التوثيق أمام الجهات المختصة هو تاريخ حدوث واقعة التخفيض، وأما ما تذكره المدعى عليها من أن الأساس الذي يعتد به هو تعديل السجل التجاري وعقد الشركة فإن ذلك مخالف للأساس الذي تطبقه المدعى عليها نفسها كما يؤكد ذلك خطاباها رقم ٣/٧٣١٥ وتاريخ ١٤٠٧/٨/٢١هـ ورقم ٢/٩١٢٥/٧ وتاريخ ١٤٢٤/٩/٨هـ الصادرين بشأن حالتين مماثلتين لحالة المدعية عاملتهما المدعى عليها على أساس أن الأصل في التخفيض هو قرار الشركاء وأن المعاملة تكون على أساس رأس المال المخفض ولو تأخر ضبطه لدى كاتب العدل، مضيفة أن في قول المدعى عليها إنها من دائني المدعية وهي تعترض على قرار التخفيض حتى تتم الإجراءات النظامية إقراراً منها بصحة القرار وتاريخه وذلك فضلاً عن أنها ليست من الدائنين لأن الدائن في التعريف المحاسبي وفقاً للمعايير المطبقة في المملكة هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي قدم أموالاً أو خدمات أو بضائع للمدين وتُستحق له مقابل ذلك مبالغ يقوم المدين بدفعها له، وهذا لا ينطبق على المدعى عليها، وعلى فرض كونها من الدائنين فإن حقها في الاعتراض قد سقط لمضي مدة الستين يوماً المحددة لذلك وفق المادة (١٤٣) من نظام

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

الشركات حيث قد نشر القرار في ١٤٢٢/١/٢٢هـ، وأما عن ما أثارته المدعى عليها بشأن القيد المحاسبي وتاريخه وعدم اكتمال الإجراءات حتى عام ٢٠٠٢م فقد أوضحت المدعية أنه بموجب خطاب محاسبها القانوني رقم ٢٠٠١/٥٨٨م تاريخ ٢٠٠١/٨/١م فإن قيمة التخفيض البالغة ٢٥.٠٠٠.٠٠٠ ريال قد سددت بمبلغ ٢٢.٥٠٠.٠٠٠ ريال إلى الشريك شركة صافولا ومبلغ ٢.٥٠٠.٠٠٠ ريال إلى الشريك محمد الشبعان، لكن شركة صافولا كانت مدينة للمدعية بمبلغ ٢٦.٣٤١.٠٨٨ ريالاً فتم إثبات سداد المبلغ الخاص بهذه الشركة من قيمة التخفيض بإجراء تسوية مباشرة في دفاتر كلا الشركتين ولا يوجد ما يمنع من ذلك محاسبياً وذلك خلافاً للشريك محمد الشبعان الذي سددت حصته من قيمة التخفيض بإصدار شيك لأمره بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/١٤م، وهذان الإجراءان يؤكدان خروج النقد من ذمة المدعية قبل تاريخ ٢٠٠٠/١٢/١٤م، وأن القيد الذي أجري بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٣١م إنما كان لإثبات التخفيض في رأس المال ولم يكن تاريخ خروج النقد، وأضافت عن ما يتعلق بالحول القمري أن سنتها المالية سنة ميلادية ومن حقها أن تتم محاسبتها من قبل المدعى عليها على أساس الحول الميلادي وذلك في جميع البنود التي تتضمنها قوائمها المالية والتي خضعت للإقرار الزكوي دون استثناء وليس بطريق الانتقاء لبعض البنود الواردة في القوائم المالية لتتم المحاسبة عليه على أساس الحول الميلادي وتتم محاسبة بنود أخرى على أساس الحول القمري فإن من شأن ذلك عدم ثبات المعاملة واستقرار العلاقة، وهو ما سبق أن قضت به لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية في قرارها رقم (٢) لعام ١٤٢٦هـ، وأما ما ذكرته المدعى عليها في خصوص قائمة التدفقات المالية النقدية لعام ٢٠٠٠م فإن هذه القائمة أظهرت ضمن التدفق النقدي من أنشطة التمويل الحسابات التي تأثرت بتخفيض رأسمال المدعية حيث جاء فيها: صافي التغيرات في أرصدة الشركات الحليفة: المطلوب من شركة صافولا: ٢٦.٣٤١.٠٨٨ وصافي المطلوب لشركات حليفة: ٢٦.١٩٦.١٩٨، التخفيض في رأس المال ٢٥.٠٠٠.٠٠٠، صافي النقد المحصل من أنشطة التمويل: ٣.٦٣٧.١٩٠، وأوضحت المدعية أن هذا يدل على الإفصاح عن سداد قيمة التخفيض طبقاً لواقع الحال، وقد أثبت المحاسب القانوني للمدعية في تقريره لعام ٢٠٠١م أن قيمة التخفيض في رأس المال تم سداده خلال عام ٢٠٠٠م، وخلصت المدعية إلى التأكيد على طلب إلغاء القرار رقم ٦١٠ وما لحقه من آثار، وكذلك إلى طلب إلزام المدعى عليها بخصم مبلغ التخفيض من الوعاء الزكوي.

وفي جلسة ١٤٣١/٤/٦هـ قدم ممثلو المدعى عليها مذكرة أكدت فيها المدعى عليها على ما سبق لها إبداؤه وطلبه، منوهة إلى أن الناحية الشكلية مهمة وواجبة الدراسة، وأن ما ذكرته المدعية بالنسبة للأساس الذي يعتد به فإنه لا ينطبق عليها كون المال قد حال عليه الحول بعكس الحالات الأخرى التي استشهدت بها فإنه لم يحل عليها الحول، وقد نصت المادة (١٠) من نظام الشركات على أنه باستثناء شركة المحاصة يثبت عقد الشركة بالكتابة أمام كاتب عدل وإلا كان العقد غير نافذ في مواجهة الغير، ولا يجوز للشركاء الاحتجاج بعدم نفاذ العقد أو التعديل الذي لم يثبت على النحو المتقدم وإنما يجوز للغير أن يحتج به في مواجهتهم، وحيث لم

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

تقدم المدعية ما يثبت التوثيق قبل انتهاء السنة المالية فإن التخفيض لا يمكن الاحتجاج به أمام الغير، وهو ما أيدته اللجان الضريبية الابتدائية والاستئنافية وصدر كذلك تأييداً له الحكم رقم ١٦٥/د/إ/٣ لعام ١٤٣٠هـ عن الدائرة الإدارية الثالثة بالمحكمة الإدارية بالرياض.

وفي جلسة ١٤٣١/٥/٤هـ طلبت الدائرة من وكيل المدعية تقديم صورة من الشيك المدفوع للشريك وصورة من الضمان البنكي المسلم إلى المدعى عليها وتحديد الطلب بشأنه كما طلبت من ممثلي المدعى عليها تقديم خطابها رقم ٤/٣١٩٧/٥٩١ وتاريخ ١٤٢٢/٤/٩هـ المتضمن الربط الزكوي للمدعية عن عام ٢٠٠٠م، فقدم ممثلو المدعى عليها في جلسة ١٤٣١/١٠/١١هـ صورة من الربط فيما قدم وكيل المدعية صورة القيد المحاسبي المتخذ تنفيذاً لقرار الشركاء بالتخفيض وصورة من كشف حساب مصرفي للمدعية مثبت في الجانب المدين منه شيك رقمه ٩٢٥٠ بمبلغ ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال مصروف بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٢٤م، فبين ممثلو المدعى عليها أنهم لا يسلمون بأن المبلغ المشار إليه في كشف الحساب أنه دفع إلى الشريك تنفيذاً لقرار تخفيض رأس المال وأضافوا في مذكرة قدموها بجلسة ١٤٣٢/٢/٧هـ أن كشف الحساب إجراء يخص المدعية ولا يعتد به نظاماً فضلاً عن أن المبلغ الذي تضمنه كشف الحساب كان ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال ولم يتضمن كامل مبلغ التخفيض وقدره ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال مؤكدين أن الربط الزكوي الذي أجري للمدعية تم على رأس مالها البالغ ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال خلال السنوات من ١٩٩٩ - ٢٠٠٢م وذلك وفق الثابت من الربوط الزكوية المعدة عن هذه السنوات.

وكان وكيل المدعية قد اعتذر في جلسة ١٤٣١/١٢/٢هـ بأن الأنظمة المصرفية لا تلزم البنوك بالاحتفاظ بصور من الشيكات مدة تزيد على ثلاث سنوات وأنه قد راجع البنك المعني للحصول على صورة من الشيك المحرر لصالح الشريك محمد الشبعان إلا أن البنك اعتذر له بأنه لم يعد يحتفظ بصورة من ذلك الشيك، ثم قدم في جلسة ١٤٣٢/٣/٢٦هـ مذكرة أكدت فيها المدعية على ما سبق لها تقديمه وذكره، وخلصت إلى التأكيد على طلبها إلغاء القرار المطعون فيه رقم ٦١٠ وإلزام المدعى عليها بخصم مبلغ التخفيض من الوعاء الزكوي وطلبت كذلك إلزام المدعى عليها بمحاسبتها زكوياً عن رأس المال المخفض وقدره ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وإلزامها بإعادة الضمان البنكي أو دفع قيمته.

وفي جلسة ١٤٣٢/٥/١هـ قدم ممثلو المدعى عليها مذكرة أكدت فيها المدعى عليها على ما سبق لها ذكره مضيفة أن المدعية تم إجراء الربط عليها لسنتين بعد السنة الزكوية محل الدعوى بنفس قدر رأس المال وهو ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وذلك دون اعتراض منها مما يدل على صحة الإجراء المتخذ بحقها.

وفي جلسة ١٤٣٢/٧/١٧هـ قدم وكيل المدعية مذكرة أكدت فيها المدعية على ما سبق لها ذكره مضيفة أنها بالنسبة للسنوات التالية على السنة محل الدعوى قدمت ميزانيات معدة من محاسب قانوني خارجي مرخص ذكر فيها أن الشركاء قاموا بتخفيض رأس مال الشركة بمبلغ قدره ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال، موضحة أن

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

قوائمها المالية للسنتين الماليتين ٢٠٠١م و٢٠٠٢م بما تضمنته من تقارير مراقبي الحسابات قد تم تقديمها إلى المدعى عليها ولم يرد منها أي تحفظات.

وفي جلسة ١٤٣٢/٨/٩هـ قدم ممثلو المدعى عليها مذكرة أكدت فيها المدعى عليها على دفعها بعدم اختصاص الديوان بنظر الدعوى مستندة في ذلك على عدة أحكام انتهت إلى النتيجة التي تدفع بها وأوضحت أن عدم الأخذ بما انتهت إليه تلك الأحكام يؤدي إلى التناقض في الأحكام وعدم استقرارها والوثوق بها وهو ما لا يهدف إليه النظام، مؤكدة أن قرار الربط الزكوي رتب المنظم للتظلم منه تنظيماً خاصاً بموجب اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٣٩٣ وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ وأن القرار المطعون فيه صدر بخصوص ربط زكوي في ظل نظام ضريبة الدخل السابق وقد كانت في ظله قرارات اللجنة الاستئنافية قرارات نهائية استقر قضاء الديوان على عدم الاختصاص بنظر الطعون الموجهة لها، وأن نظام ضريبة الدخل الجديد نص في مادته (٨٠) على أنه يسري على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه أما السنوات التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذه فتسري عليها الأنظمة الضريبية السابقة، وقد نشر النظام في الجريدة الرسمية بتاريخ ١٤٢٥/٣/١١هـ وأصبح نافذاً من تاريخ ١٤٢٥/٦/١٣هـ، وانتهت المدعى عليها في مذكرتها إلى القول بأنها "تخلص إلى الحكم بعدم اختصاص" هذه الدائرة ولائياً بنظر الدعوى، مؤكدة أن ما ذكرته المدعية من عدم وجود تحفظات فإنه غير صحيح جملة وتفصيلاً كما تثبت ذلك الربوط الزكوية التي أجرتها بحقها، ثم قدمت بعد ذلك مجموعة من الأحكام تقول إنها تؤيد ما أبدته من دفوع.

وفي ١٤٣٣/٤/٢٤هـ قدمت المدعى عليها مذكرة أوضحت فيها أن اللجنة المطعون على قرارها تستمد صلاحيتها في اتخاذه على أساس نظامي مرده أن نظام جباية الزكاة وتعديلاته جاء بنصوص كلية لاستيفاء وجباية الزكاة ثم أسند النظام وتعديلاته صراحة أو ضمناً إلى وزير المالية الصفة التي تجعله مختصاً نظاماً باتخاذ الإجراءات التفصيلية وإصدار القرارات اللازمة لتنفيذ النظام ومن ذلك تشكيل اللجان الابتدائية والاستئنافية ووضع القواعد المنظمة للتقاضي أمامها، ومن أصرح هذه النصوص ما جاء في المادة (٣) من المرسوم الملكي رقم (م/٧٦) وتاريخ ١٣٩٦/١٠/٣٠هـ من أن "على وزير المالية والاقصاد الوطني إصدار القرارات اللازمة لتنفيذ" هذا المرسوم، كما صدر قرار مجلس الوزراء بتشكيل اللجنة الاستئنافية للنظر في القضايا الزكوية الضريبية، وكذلك صدرت أوامر ملكية وقرارات من مجلس الوزراء وأوامر سامية منها الأمر الملكي رقم (٤٨٩٩) وتاريخ ١٣٧٧/٥/٢٧هـ وقرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) وتاريخ ١٣-١٤/٤/١٣٩١هـ وقرار المجلس رقم (٥٠٤) وتاريخ ١٣٩٣/٤/١٧هـ خوطبت بهذه القرارات والأوامر وزارة المالية بشأن إجراءات تتعلق باستيفاء الزكاة بناءً على ما رفعته الوزارة حول ما اعترضها عند تنفيذ النظام خلال فترات مختلفة، وهذا يدلل على سريان وسلامة الناحية التنظيمية لتحصيل وجباية الزكاة الشرعية، ومن لازم القول بغير ذلك أن النظام إنما أمر بجباية الزكاة فقط ولم يعط وزير المالية الحق في وضع القواعد المتعلقة بالزكاة ويلزم منه عدم

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

شرعية جميع أعمال المصلحة المدعى عليها من ربط وفحص وتشكيل لجان زكوية وضريبية ابتدائية واستئنافية طوال السنوات السابقة، باعتبار أن جميع ذلك تحكمه قواعد تم إصدارها من جهة غير مختصة بإصدار القواعد والأنظمة، كما يلزم من ذلك عدم صحة نظر الديوان في كل ما سبق مما عرض عليه من تظلمات زكوية على قرارات اللجنة الاستئنافية وهي لوازم ونتائج غير سليمة، حيث إن ولي الأمر قد أعطى وزير المالية حق تنفيذ النظام وفي هذا تفويض صريح، وكذلك فقد نص قرار مجلس الوزراء رقم (١٩٦) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٤هـ على الآتي: أولاً: الموافقة على تشكيل اللجنة الاستئنافية الضريبية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ من الموضحة أسماؤهم بهذا القرار. ثانياً: إجازة استمرار اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بموجب قرار وزير المالية رقم (١/٤٤٢) وتاريخ ١٤٢٣/٣/٩هـ استناداً إلى المادة (١٩) من نظام الضريبة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧/٢/٢٨/٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وذلك خلال المدة من ١٤٢٥/٦/١٣هـ وحتى نفاذ هذا القرار، وقد جاء في قرار الوزير رقم (١/٤٤٢) المشار إليه آنفاً أنه صدر بعد الاطلاع على القرار الوزاري رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ الذي نص في البند (خامساً) منه على أن "يطبق على الاعتراضات التي يتقدم بها مكلفو الزكاة الشرعية ما يطبق على الاعتراضات التي يتقدم بها مكلفو الضريبة من إجراءات التي حددها القرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٤٣٠/٧/١هـ وما يطرأ عليه من تعديلات"، وهذا يدل على إجازة وإقرار عمل اللجنة الاستئنافية، وكذلك فقد أصدرت المحاكم الإدارية أحكاماً كثيرة في النواحي الشكلية والموضوعية تم تأييدها من محكمة الاستئناف الإدارية معتمدة على المراسيم والقرارات المذكورة وهو ما يدل على اعتراف المحاكم بمشروعية وسلامة القرارات الوزارية، وقدمت المدعى عليها رفق مذكرتها عدداً من الأحكام.

وفي جلسة ١٤٣٣/٤/٢٥هـ سألت الدائرة ممثلي المدعى عليها عما تم بشأن خطاب الضمان البنكي الذي قدمته المدعية فأوضحوا في جلسة هذا اليوم في مذكرة قدموها أن خطاب الضمان المشار إليه قد تم تسييله من قبل المدعى عليها.

وبعد اكتفاء الأطراف وانتهاء المرافعة واستيفاء الإجراءات الموضحة تفصيلاً في محاضر ضبط القضية، أصدرت الدائرة حكمها الآتي إثر الدراسة والمداولة مؤسساً على ما يلي:

(الأسباب)

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٦١٠) لعام ١٤٢٦هـ وإلزام المدعى عليها بأن تخصم من الوعاء الزكوي مبلغ التخفيض من رأسمالها وقدره ٢٥.٠٠٠.٠٠٠ ريال وإلزامها بمحاسبتها زكوياً عن عام ٢٠٠٠م على أساس رأسمالها بعد التخفيض وقدره ٧٥.٠٠٠.٠٠٠ ريال وإلزامها بإعادة خطاب الضمان البنكي أو دفع قيمته البالغة ٦٢٥.٠٠٠ ريال؛ فمن حيث دفعت المدعى عليها بعدم اختصاص ديوان المظالم ولائياً بنظر الدعوى لأنها متعلقة بربط زكوي أُجريَ عن

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

سنة زكوية سبقت العمل بنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وأن هذا النظام الذي وإن أسند للديوان الاختصاص بنظر طلبات استئناف قرارات اللجنة الاستئنافية غير أنه نص في مادته (٨٠/ب) على أنه إنما يسري "على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه، أما السنوات الضريبية التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذه فتسري عليها الأنظمة الضريبية النافذة قبل صدور هذا النظام"، وأن نظام الضريبة السابق الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ الذي يحكم - في قول المدعى عليها - سنة الربط الزكوي موضوع الدعوى لم يكن فيه ما يسند للديوان صلاحية النظر في الطعون على قرارات اللجان الضريبية؛ ومن حيث إنه بمطالعة نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢١) وتاريخ ١٤٢١/٥/٢٠هـ - وهو المرجع في أحكام الترافع وأصول التقاضي التي لم تنظمها قواعد المرافعات والإجراءات أمام ديوان المظالم الصادرة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٩٠) لعام ١٤٠٩هـ ولا تتعارض مع طبيعة الدعوى الإدارية - فإنه نص في مادته (٢) على أن "تسري أحكام هذا النظام على الدعاوى التي لم يُفصل فيها، والإجراءات التي لم تتم قبل نفاذه، ويستثنى من ذلك ما يأتي: أ- المواد المعدلة للاختصاص بالنسبة للدعاوى المرفوعة قبل نفاذ هذا النظام"، أي أن نصوصه المتضمنة تعديلات لأحكام الاختصاص لا أثر لها على الدعاوى المرفوعة قبل نفاذه بل يقتصر سريانها على الدعاوى التي لم ترفع، والمستنبط من هذا أن المنظم يؤسس قاعدة كلية في مسائل الاختصاص القضائي حاصلها أن تقرير ولاية كل محكمة من عدمها حيال أي دعوى تقدم إليها منوط بالقواعد المعمول بها حين رفع الدعوى؛ فإذا رفعت في وقتٍ دعوى أمام جهة قضاء ووُجد في الوقت نفسه نصٌ نافذٌ يسند لها اختصاصاً وظيفياً بالنظر في الدعوى كانت لهذه الجهةِ الولايةُ على نظرها حتى تفصل فيها، وذلك بصرف النظر عن التواريخ والظروف الزمنية الأخرى التي تتضمنها الدعوى أو تطرأ عليها إذ لا علاقة لها بأمر الاختصاص بل أقصى ما لها من أثر لا يتجاوز شكل الدعوى وموضوعها، وعلى هذا وحيث الثابت من الأوراق أن الدعوى الماثلة رفعت بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ وهو متأخر عن تاريخ العمل بنظام الضريبة الجديد الذي أسند للديوان الاختصاص بالنظر في الطعون على قرارات اللجنة الاستئنافية فإن ذلك مُقوّضٌ للأساس الذي شيدت عليه المدعى عليها هذا الدفع من أن الدعوى يحكمها نظام الضريبة السابق، أما ما أبرزته من أحكام انتهت إلى عدم الاختصاص تمشياً مع ما دفعت به؛ فإن في تلك الأحكام مجانبة للمبادئ المستقرة المقضي على ضوئها في الأحوال والواقعات المماثلة؛ يشهد لهذه المجانبة ما قدمته المدعى عليها من أحكام أخرى مكتسبة القطعية قررت اختصاص الديوان بالنظر في دعاوى مطابقة لهذه الدعوى، كما يشهد لذلك أيضاً عموم قضاء الديوان المطرد بثبوت اختصاص محاكمه بالنظر في دعاوى الحقوق المستمدة من نظم الخدمة العسكرية وإن كانت تلك الحقوق قد نشأت وانقضت قبل إسناد ولاية النظر في الدعاوي المتعلقة بها إلى الديوان بموجب نظامه الأخير الصادر عام ١٤٢٨هـ ما دامت تلك الدعاوى قد رفعت بعد نفاذ النظام المذكور، على أن هذه الدائرة فضلاً عن

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

جميع ما تقدم لا تسلم أصلاً بشمول الدعوى الماثلة بأحكام أنظمة الضرائب السابق منها أو اللاحق، بل تصير إلى نظرها تأسيساً على أن الفصل في الطلب الأول منها داخل في اختصاص المحاكم الإدارية طبق ما نصت عليه الفقرة (ب) من المادة (١٣) من نظام ديوان المظالم الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٨) وتاريخ ١٤٢٨/٩/١٩هـ.

وفي موضوع هذا الطلب فإنه لما كان القرار المطعون فيه قد صدر عن اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة وفق الثابت من قرارها بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (١٩٦) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٤هـ الذي نص في فقرته (أولاً) على "الموافقة على تشكيل اللجنة الاستئنافية الضريبية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ من الآتية أسماؤهم..."، ولما كان الاختصاص له من الأهمية في دولة الشريعة والنظام القِدْح المُعلّى، وهو بكونه عنصراً من العناصر التي تنتج عنها وتتكون منها القرارات الصادرة عن جهة الادارة: الدعامة الأولى من دعائم المشروعية؛ لا تقوم إلا به وهي من دونه ساقطة، وكان تجاوزه منطوياً على الإحداق بمخاطر شتى تجاه المصلحة العامة ومظنة لفساد العمل الإداري وبطلانه فضلاً عن ما فيه من المخاطرة بالمصالح والحقوق الخاصة، لما كان ذلك وكان المتقرر فقهاً وقضاءً أن كل عيب ينال من قرار جهة الإدارة بنيل يسير أو جسيم في عنصر الاختصاص مما يتصل بالنظام العام؛ فإن المتعين فحص القرار موضوع الطلب من هذا الوجه، كان ذلك محل طعن من ذوي الشأن أم لم يكن.

وبمطالعة النظام الأساسي للحكم الصادر بالأمر الملكي رقم (أ/٩٠) وتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ فإنه رتب في بابه السادس في مواده (٤٦ - ٥٤) أوضاع السلطة القضائية ورسم لها الإطار العام مقرراً في مادته (٤٩) أنه "مع مراعاة ما ورد في المادة (الثالثة والخمسين) من هذا النظام؛ تختص المحاكم في الفصل في جميع المنازعات والجرائم"، ثم نص في مادته (٥٣) على أن "يبين النظام ترتيب ديوان المظالم واختصاصاته"، وهو بهذا يقرر أن المحاكم والديوان هما وحدهما الهيئتان المختصان في الدولة بالفصل في عموم المنازعات والجرائم وأن توزيع الاختصاصات الوظيفية بين القضاءين شأن متروك إلى النظام، مشيراً في مادته (٧٠) إلى أن مقصوده بالنظام العملُ التشريعيُ الذي يصدر بمرسوم ملكي، ولا ريب أن إسناد سلطة الفصل في دعوى من الدعاوى ابتدائياً أو انتهائياً إلى جهة غير جهتي القضاء الطبيعيتين أمر استثنائي؛ مفتقر - في النظر الشرعي - إلى إنابة صريحة من ولي الأمر، وهو أحوج في المشروعية النظامية - إلى إسناده بنظام صادر بمرسوم ملكي ينص نصاً على الجهة التي تختص بنظر تلك الدعوى ويحدد حداً القَدْر الإجرائي والموضوعي الذي تنتزعه هذه الجهة الثالثة من ولاية جهة القضاء ذات الاختصاص الأصيل؛ وذلك كي يقوى الاستثناء على تخصيص وتقييد ما تواطأت عليه الأنظمة القضائية من عموم وإطلاق مفاده أن قضاء الديوان مختص بالفصل في المنازعات الإدارية وأن القضاء العام مختص بالفصل في المنازعات الأخرى كافة، وليكون الاستثناء من جهة أخرى صالحاً لتقييد ما هو مقرر في القواعد العامة والأنظمة الصريحة من أن القضاء سلطة مستقلة عضوياً وموضوعياً

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

عن كافة الهيئات والجهات وأنه في مباشرته وظيفته الشريفة يسلك سبيلاً فذاً ويتخذ أوضاعاً فريدة تُطبق بالسوية على الكافة وتُجرى بوساطة أفراد ذوي ولاية ؛ بما يضمن - في المقدورات البشرية - الخلوص والتجرد لابتغاء إظهار الحق المقرر في الأحكام الشرعية والأنظمة المرعية وإيصاله إلى أربابه.

وبمطالعة نظام ضريبة الدخل الصادر عام ١٤٢٥هـ فإنه نص في الفقرة (٦٧/أ) منه على أن لجان الاعتراض الابتدائية تختص "بالفصل في الخلافات الضريبية"، ونص في الفقرة (٦٧/ب) منه على أن اختصاص اللجنة الاستئنافية هو النظر "في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلف أو المصلحة"، والنظام في هاتين الفقرتين يسند إلى اللجان الضريبية ومنها اللجنة مصدرة القرار موضوع هذا الطلب اختصاصاً قضائياً محدداً هو الفصل الابتدائي في المنازعات التي تنشأ بين المصلحة المدعى عليها وبين المكلفين بالضرائب إذا كانت منازعاتهم متعلقة بالضريبة التي افترضها نظام الضريبة المذكور، ومن حيث إنه بمراجعة هذا النظام ودراسة قواعده وأحكامه فإنه إنما اشتمل على تنظيم الشؤون الضريبية المحضة - وليس منها الزكاة - ولم يتطرق إلى الشؤون الزكوية بأي تنظيم، ومن حيث إنه بمطالعة أنظمة الزكاة ومن أولها الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ وآخرها الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ١٤٠٥/٧/٢هـ فإنها جميعاً لم تقرر صراحة ولا يفهم منها ضمناً أن الفصل في أي منازعة تنشأ بسبب تطبيق أحكامها موكول إلى اللجان الضريبية أو غيرها.

وتنزيلاً لجملة ما سلف على القرار محل الطلب فإنه وفق المستبين منه اتُّخذ بعد مرافعة وفي سياق إجراءات قضائية بمناسبة خصومة موضوعها ربط زكوي أجرته المدعى عليها - وهي إحدى جهات الإدارة - واعترضت عليه المدعية وارتفع خلافهما إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الضريبية التي اختصم أمامها الطرفان حتى أصدرت بشأن خلافهما قراراً لم تقنع به المدعية وتقدمت للجنة المطعون على قرارها باستئنافٍ على قرار لجنة الاعتراض فصدر بعد ذلك القرار المطعون فيه منتهياً إلى الفصل في الخصومة بمنطق قضائي مآله إلزام المدعية بأداء الزكاة على النحو الذي تطلبه المدعى عليها ؛ الأمر الذي تكون معه اللجنة المطعون على قرارها قد تعدت فيه نطاق اختصاصها الاستئنائي تعدياً يعيب قرارها بعيب جسيم يسقط به في مهاوي العدم فكأنه لم يكن، ولا يشفع له ما اشتمل عليه قرار وزير المالية رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ الذي أسند ضمنا إلى اللجان الضريبية الاختصاص بنظر المنازعات الزكوية ؛ لأنه مهما يصدر عن الوزير من قرارات أو لوائح أو قواعد تنظيمية فإنه لا يصدق عليها اسم (النظام) المعرّف في النظام الأساسي للحكم على النحو المبيّن آنفاً، ولا يملك وزير من تلقاء نفسه الحد أو الاستثناء من اختصاصات وزير آخر أو جهة أخرى من جهات الحكومة فضلاً عن اختصاصات السلطة القضائية ؛ وإلا كان ما يصدر عنه والعدم سيان، كما لا ينفع القرار المطعون فيه ما تشبثت به المدعى عليها من أن أنظمة الزكاة قد أسندت لوزير المالية تنفيذ أحكامها وإصدار القرارات اللازمة لذلك ومنها بزعمها تشكيل اللجان الابتدائية والاستئنافية ووضع القواعد المنظمة للتقاضي أمامها ؛

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

ذلك أن تلك الأنظمة - لاسيما الصادر منها بالمرسوم الملكي رقم (م/٧٦) وتاريخ ١٣٩٦/١٠/٣٠هـ - إنْ خولت الوزير المذكور أمراً فإنها إنما خولته صلاحية اتخاذ الإجراءات والقرارات التنفيذية؛ وغاية هذا أن الوزير يضع التعليمات والتدابير الإجرائية الكفيلة بجعل أحكام النظام قابلة للتطبيق كما هي من غير زيادة أو نقصان على الوقائع والأشخاص والأحوال المختلفة المشمولة بسلطان النظام المذكور؛ لكن ذلك لم يكن شأن القرارات واللوائح التي صدرت عن الوزير في هذا الخصوص؛ ذلك أنها عهدت الحسم في النزاعات الزكوية إلى لجان قائمة ذات اختصاص شبه قضائي يُفترض فيها الاستقلال عن وزارة المالية وعن المصلحة المدعى عليها مما زاد تلك اللجان بسطةً في الاختصاص المحدد لها؛ ومن أجل ذلك طُبقت الإجراءات القضائية التي تعمل بموجبها تلك اللجان بحذافيرها على النزاعات الزكوية؛ فصار واجباً تقديم الاعتراض على الربط الزكوي أمام اللجنة الابتدائية في الميعاد المحدد لقبول الاعتراضات على الربوط الضريبية، وكذلك تقديم الاستئناف على القرار الابتدائي في الميعاد المحدد مع أداء مبلغ الزكاة المتنازع فيه أو تقديم ضمان بنكي بقيمته مما هو مشروط لقبول الاستئنافات على القرارات الضريبية الابتدائية وإلا اكتسب القرار الابتدائي النهائية وصار واجب التنفيذ في حق المكلف بالزكاة؛ ولا ريب أن هذه جميعها إجراءات وتصرفات قضائية لا ينطبق عليها ولا على التشريع بمنح الاختصاص في مباشرتها اصطلاح التنفيذ المجرد مما يُقبل أن يكون من صلاحية الوزير، أما ما تذكره المدعي عليها من أن قرار مجلس الوزراء رقم (١٩٦) الصادر بتشكيل اللجنة المطعون على قرارها نص في فقرته (ثانياً) على إجازة استمرار اللجنة الاستئنافية المشكلة بموجب قرار وزير المالية رقم (١/٤٤٢) وتاريخ ١٤٢٣/٣/٩هـ وأن هذا القرار من الوزير استند إلى قراره رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ الذي سُحبت بموجبه أحكام الاعتراض على الربوط الضريبية لتُطبق على الاعتراضات على الربوط الزكوية، وتقول المدعى عليها إن مقتضى هذا أن مجلس الوزراء قد صحح وأقر هذا التصرف من وزير المالية بما يمنح اللجنة الاختصاص بالنظر في المنازعات الزكوية ويصحح من ثم قرارها موضوع الطعن؛ فإن هذا القول لا يغير من الأمر شيئاً ولا يقرب القرار المطعون فيه من حياض المشروعية؛ إذ على فرض صحة هذا الفهم من المدعى عليها فإن الولاية القضائية على ما مر بيانه لا تستفاد وفق النظام الأساسي للحكم إلا بنظام يصدر بمرسوم ملكي، وقرار مجلس الوزراء في سلم الأدوات النظامية أداة أقل درجة من المرسوم، ولا يجوز للأدنى من الأدوات النظامية إلغاء حكم إلغاءً كلياً أو جزئياً جاءت به أداة أعلى؛ إذا تقرر هذا فإن قرار مجلس الوزراء بتشكيل اللجنة المطعون على قرارها نص صراحة في فقرتيه (أولاً) و(ثانياً) على أن تشكيل اللجنة الذي وافق عليه المجلس بالنسبة للمستقبل وأجازه بالنسبة للماضي إنما كان بموجب الأنظمة الضريبية، أي أنه يقر اللجنة على الفصل في الاستئنافات على قرارات اللجان الابتدائية التي تصدر بشأن الخلافات الضريبية، وهذا خارج عن المطعن الذي أبطل القرار موضوع الدعوى بفصله في خصومة زكوية.

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

متى كان ذلك واستبان أن قرار اللجنة الطعين صدر حين صدر باطلاً منعدماً فإن الدائرة تنتهي إلى الكشف عن بطلانه والحكم بإلغائه دون التفات إلى بحث شروط القبول الشكلي للدعوى بشأنه.

وأما عن طلب المدعية - الذي تقدمت به في ١٤٣١/٢/١٠هـ - لإلزام المدعى عليها بأن تخصم من الوعاء الزكوي مبلغ التخفيض وقدره ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وطلبها إلزام المدعى عليها لتحاسبها زكوياً عن عام ٢٠٠٠م على أساس رأسمالها بعد التخفيض وقدره ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال فإن هذين الطلبين ليسا في الحقيقة إلا طعناً واحداً يستهدف إبطال الربط الذي أجرته المدعى عليها لحساب زكاة رأسمال المدعية عن عام ٢٠٠٠م، ومن حيث إنه بمطالعة نظام الزكاة الصادر عام ١٤٠٥هـ فإنه نص في مادته (أولاً) على أن "تجبى الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة" ثم أحال في مادته (ثانياً) إلى نائب رئيس مجلس الوزراء والوزراء كلٍّ في ما يخصه أمر التنفيذ، والمستفاد من هذا أن المصدر المباشر الذي تنشأ عنه المراكز النظامية للمكلفين بالزكاة هو ما تضمنته أحكام الشرع المطهر من قواعد تنظيمية زكوية، أما ما تجريه المدعى عليها من ربوط فإنها لا تعدو أن تكون من جملة الأعمال المادية والإجراءات الحسابية التي لا يحدث عنها بذاتها آثار قانونية معينة ولا تنطلق فيها جهة الإدارة بمحض إرادتها بل تبتغي بها التسوية المجردة للحقوق أو الالتزامات في تطبيقٍ وتنفيذٍ - لا ترخص لها فيه ولا تقدير - تُوْصل به أحكام الشريعة والنظام إلى الحالات الفردية، الأمر الذي يكون معه الفصل في الدعوى بالنسبة لهذا الجانب منها بتكييفه طعناً على تسوية حالة زكوية مشمولاً بولاية المحاكم الإدارية بقضائها الكامل استناداً إلى ما نصت عليه الفقرة (و) من المادة (١٣) من نظام الديوان.

ولما كان الأصل في الدعاوى أنها مسموعة وأنه لا قيد، وحيث لم تتضمن قواعد المرافعات والإجراءات شرطاً لقبول مثل هذا الطعن فإن المتعين نظره موضوعاً.

ومن حيث إن المدعية تطعن على الربط الزكوي الذي اتخذته المدعى عليها وألزمتها بموجبه أن تدفع مبلغ ٦٢٥,٠٠٠ ريال زائداً على مقدار الزكاة الذي تقرّ به وأدته عن عام ٢٠٠٠م تأسيساً منها على أن المبلغ موضوع الربط يجسد زكاة مبلغ وقدره ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال قد خرج من رأسمالها منذ ٢٠٠٠/١١/١٨م تنفيذاً لقرار الشركاء فيها الصادر في التاريخ نفسه متضمناً تخفيض رأس المال بمقدار المبلغ المذكور، الأمر الذي كان من أجله - بزعم المدعية - واجباً على المدعى عليها أن تسقط هذا المبلغ من زكاتها عن العام محل الربط مقابل مقدار التخفيض، أما المدعى عليها فإنها تستند في موقفها إلى ما نصت عليه المادة (١٠) من نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦) وتاريخ ١٣٨٥/٣/٢٢هـ من أنه "باستثناء شركة المحاصة؛ يثبت عقد الشركة وكذلك ما يطرأ عليه من تعديل بالكتابة أمام كاتب عدل وإلا كان العقد أو التعديل غير نافذ في مواجهة الغير، ولا يجوز للشركاء الاحتجاج على الغير بعدم نفاذ العقد أو التعديل الذي لم يثبت على النحو المتقدم وإنما يجوز للغير أن يحتج به في مواجهتهم"، وأن المدعية لم تنه الإجراءات النظامية للتخفيض بما فيها

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

توثيق تعديل العقد أمام كاتب عدل حتى عام ٢٠٠٢م، وأن جزءاً من مبلغ التخفيض تم تخفيضه بموجب قيد تسوية أجرته المدعية بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٣١م وقد كان هذا بعد تمام الحول القمري المعتد به في احتساب الزكاة الشرعية، وأن القوائم المالية المقدمة من المدعية انطوت على التضليل وافتقدت مصداقية العرض والإفصاح حيث جاء في قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠٠٠م ضمن التدفق النقدي لأنشطة التمويل تدفق نقدي خارج نتج عن التخفيض في رأس المال في حين أن المستندات المقدمة لتأكيد هذا التدفق تدل على عدم وجود أي تدفق نقدي.

والدائرة بفحصها تدافع الطرفين في موضوع هذا الطلب تجد أن للنزاع بينهما مقطعين؛ أحدهما في ثبوت التخفيض من رأسمال المدعية خلال عام ٢٠٠٠م، والآخر على افتراض ثبوته في صحة الاعتداد بذلك بالنسبة إلى تحصيل الزكاة عن عام ٢٠٠٠م وهو سابق على الوقت الذي تمت فيه الإجراءات النظامية لتعديل عقد المدعية.

ومن حيث إنه باستعراض ما قدمته المدعية من مستندات؛ ومنها نسخة من قرار الشركاء المؤرخ ١٤٢١/٨/٢٢هـ الموافق ٢٠٠٠/١١/١٨م، ونسخة من كشف حسابها المصرفي رقم (٤٢٥٨٥٤١) لدى البنك السعودي الأمريكي المتضمنة التحويلات الواردة على الحساب وله عن المدة من ١٢/٢٣ إلى ٢٠٠٠/١٢/٣١م، وكذلك نسخة من قيد التسوية المحاسبي رقم (٤٦٣٤١) المثبت على دفتر شركة مجموعة صافولا عن المدة المنتهية في ٢٠٠٠/١٢/٣١م المختوم بختم المدعية، وكذلك نسخة من تقرير المحاسب القانوني عرفان خليل إياس بمكتب آرثر أندرسون وشركاهم الصادر بتاريخ ١٤٢١/١٠/٢٢هـ بشأن مراجعة قائمة المركز المالي للمدعية في عامي ٢٠٠٠ و١٩٩٩م؛ باستعراض هذه الوثائق فإن الثابت منها أن محمد ابن حمد الشبعان وشركة مجموعة صافولا الشركاء في المدعية أصدروا بتاريخ ١٤٢١/٨/٢٢هـ الموافق ٢٠٠٠/١١/١٨م قراراً تضمن الموافقة على تخفيض رأس مال المدعية ليصبح ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بعد أن كان ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، والثابت أيضاً أن مبلغاً قدره ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال سحب به الشيك رقم ٩٢٥٠ وقد تم صرف مبلغه من رصيد حساب المدعية بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/٢٤م وكذلك فالثابت من الأوراق أن قيداً دفترياً لمبلغ قدره ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال أثبت في قائمة الرصيد الدائن إلى حساب محمد الشبعان وقيداً آخر يليه لمبلغ قدره ٢٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال أثبت أيضاً في قائمة الرصيد الدائن إلى حساب جاري المركز الرئيسي لشركة مجموعة صافولا، كلا القيدين جاء بعد قيد دفتري لمبلغ ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال مثبت في قائمة الرصيد المدين من حساب رأس المال، والثابت من الأوراق كذلك أن قائمة المركز المالي للمدعية المدققة محاسبياً تضمنت أن رأسمالها لعام ١٩٩٩م كان ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وأن رأسمالها لعام ٢٠٠٠م أصبح ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال كما تضمنت القائمة المذكورة أن مبلغاً قدره ٢٦,٣٤١,٠٨٨ ريالاً كان مطلوباً من شركة مجموعة صافولا عام ١٩٩٩م وأن المطلوب من الشركة المذكورة في عام ٢٠٠٠م أصبح صفراً، ومن حيث إنه لما كان ذلك وكان

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

الثابت من الأوراق أيضاً أن قرار الشركاء بتعديل عقد تأسيس المدعية تضمن في البند (ثانياً) منه تعديل المادة رقم (٦) من العقد لتصبح بعد التعديل: أن رأس مال المدعية حدد بـ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وقد تم تدقيق هذا القرار من وزارة التجارة وتم توثيقه لدى كاتب العدل في ١٤٢٢/١٢/٢٦هـ؛ فإن الدائرة تطمئن من مجموع هذا وتضافره إلى حدوث واقعة تخفيض رأسمال المدعية بمبلغ ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وذلك في ٢٠٠٠/١١/١٨م.

وأما عن أثر ثبوت هذا التخفيض في محاسبة المدعية عن زكاة سنة ٢٠٠٠م موضوع الربط المطعون فيه، فإن المدعى عليها تستند إلى ما نصت عليه المادة (١٠) من نظام الشركات ومن مقتضاها في قول المدعى عليها أنه يجوز لها أن تحتج على المدعية بعدم نفاذ التخفيض حتى يتم توثيق عقدها بعد تعديله أمام كاتب العدل واتخذت المدعى عليها انطلاقاً من هذا موقفاً بعدم الاعتداد بالتخفيض ولو ثبت حتى تتم الإجراءات النظامية لتعديل عقد المدعية وسجلها التجاري وهو ما لم يقع في السنة موضوع الربط، ومن حيث إنه لما كان وجوب الزكاة مرهوناً بتوفر شروط منها أن يكون المال مملوكاً ملكاً تاماً في يد صاحبه ينتفع منه ويتصرف به؛ كما دل على ذلك قول الله تعالى: (خذ من أموالهم صدقة.. الآية) وقول النبي صلى الله عليه وآله وسلم: (.. أخبرهم أن الله فرض عليهم زكاة من أموالهم.. الحديث)؛ أي الأموال المملوكة لهم؛ ومن حيث إن الثابت من الأوراق أن الشركاء في المدعية قد أصدروا قراراً بتخفيض رأسمالها، ولما كان أول أثر لهذا القرار هو إخراج مبلغ التخفيض وتحويله من أن يكون مالاً للمدعية ليكون مالاً مملوكاً للشركاء؛ فإن ذلك مانع من وجوب الزكاة على المدعية في مقدار التخفيض لزوال ملكها عنه، ولا محل لإعمال المادة (١٠) من نظام الشركات التي تستند إليها المدعى عليها لأنها إنما وضعت حفظاً ورعاية لحقوق دائني الشركات ومن يتعاملون معها استناداً إلى وضعها الظاهر في السجلات الرسمية أما الزكاة فلا يطولها - في تفسير الدائرة - حكم هذه المادة بحرفيته لكونها عبادة مفروضة في الأموال، وحق المصارف الزكوية لا يثبت فيها إلا بعد أن يحول الحول على نصاب المال الزكوي وهو باقٍ في ملك صاحبه، لاسيما وقد استبان أن واقعة التخفيض ثابتة لا صورية فيها وأنه قد آل الأمر إلى المصادقة على ذلك وتوثيقه في السجلات الرسمية.

وترتيباً على ما تقدم فتخلص الدائرة إلى عدم صحة تصرف المدعى عليها في جباية الزكاة من المدعية عن مبلغ التخفيض وقدره ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وإلزامها بمحاسبتها على أساس رأسمالها المخفض وقدره ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال، دون أن ينال من ذلك ما أبدته المدعى عليها من المطاعن المحاسبية في القوائم النقدية وما تزعمه من التضليل وعدم المصداقية ووجود مخالفات لمعايير العرض والإفصاح فإن جميع ذلك لا أثر له في وجوب الزكاة؛ لأن رأسمال المدعية قد قُبل تخفيضه وتم التصديق على تعديله من قبل الجهات المختصة بل وقبلته المدعى عليها بعد عام ٢٠٠٢م وذلك - بحسب الظاهر من الأوراق - وفق الإجراءات التي اتبعتها المدعية عام ٢٠٠٠م دون أن تحتاج إلى اتخاذ إجراءات أخرى بل قُبلت منها الإجراءات الأولى، على أنه إن صح ما

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

تزعمه المدعى عليها من وقوع المدعية في تجاوزات أو مخالفات للأنظمة والتعليمات التجارية والمحاسبية فإن ذلك لا يصحح فرض الزكاة عليها وتحصيلها منها على هذا النحو جزاءً لما قد تكون وقعت فيه، بل يكون تصحيح الأخطاء وفق ما حددته الأنظمة المعمول بها من سبل علاجية.

وأما ما تدفع به المدعى عليها من أن مبلغ ٢٢.٥٠٠.٠٠٠ ريال لم يتم تخفيضه من رأسمال المدعية إلا في ٢٠٠٠/١٢/٣١م بعد أن حال عليه حول قمري لدى المدعية وأن المعتبر في حساب الزكاة هو الحول القمري، فمعلوم أن حولان الحول شرط لوجوب الزكاة في مثل مال المدعية، لما روي عن النبي صلى الله عليه وسلم أنه قال: (لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول)، وقد دل على ذلك أيضاً الثابت من فعله صلى الله عليه وسلم حين كان يبعث عماله على الصدقة في كل عام وهو عمل خلفائه الأربعة الراشدين من بعده وعليه إطباق الصحابة والعلماء إلا النزر، ولا ريب أن الحول في الاعتبار الشرعي من حيث الأصل والقاعدة العامة ليس إلا سنة قمرية كما دلت عليه الأدلة واستقرت الفتوى، ولئن كان هذا الدفع من المدعى عليها مناقضاً لعملها الدائب الثابت من الربوط الزكوية التي تجريها على المدعية؛ حيث إن الربوط المقدمة نسخ منها في الدعوى وهي عن الأعوام ١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م و٢٠٠٢م تكشف عن أن معاملة المدعى عليها للمدعية في حساب الزكاة قائمة على أساس الأحوال الشمسية، ولئن كانت المدعى عليها في دفعها هذا لم تبين المقصود بالحول القمري ولا تاريخ انتهائه، خاصة وأن يوم ٢٠٠٠/١٢/٣١م يوافق في التأريخ الهجري القمري ١٤٢١/١٠/١٣هـ وفق الثابت من تقويم أم القرى؛ لئن كان كل ذلك إلا أن الدائرة تعرض عن بحث أي من الحولين يجب اعتباره في حال المدعية لأنه لما كان مبلغ التخفيض قد خرج من ملكها كما تقدم تقريره وانقلب ديناً حالاً للشركاء عليها فلا يكون واجباً عليها إذاً إخراج زكاته إلا أن يحول عليه وهو باقٍ في يدها حول جديد من تاريخ قرار التخفيض؛ وعلى هذا وبأي الحولين حوسبت المدعية فإن الثابت من الأوراق وفق ما تقدم أنه لم يمضِ على مبلغ التخفيض بعد صدور القرار ما يزيد على شهرين قمريين ولا شمسيين حتى أخرجته من حيازتها؛ الأمر الذي لا وجه معه لهذا الدفع ولا يكون فيه نيل مما سلف من القضاء.

وأما عن طلب المدعية إلزام المدعى عليها برد خطاب الضمان أو دفع قيمته البالغة ٦٢٥.٠٠٠ ريال، ومن حيث كان الثابت من الأوراق ومن تقرير المدعى عليها أن الخطاب المذكور قد تم تسييله، ولما كان المستبين مما تقدم أن المدعية لم تكلف بإصداره إلا لقبول استئنافها على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية وأن مبلغه هو زكاة مقدار التخفيض موضوع النزاع، ولما كانت الدائرة قد كشفت في نظرها الطلب الأول من هذه الدعوى عن بطلان قرار اللجنة الاستئنافية المطعون فيه تأسيساً على عدم اختصاص اللجان الضريبية بالنظر في المنازعات الزكوية وعدم صحة تطبيق إجراءات تلك اللجان على الاعتراضات على الربوط الزكوية مما يستلزم حتماً عدم صحة التكليف بتقديم الضمان، ولما كانت الدائرة أيضاً قد انتهت بالنسبة للطلب الثاني إلى عدم

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المظالم

المحكمة الإدارية بجدة
الدائرة الإدارية الثانية

وجوب الزكاة على المدعية عن مقدار التخفيض؛ فإنه لا محيد مع هذا عن القضاء بإلزام المدعى عليها بأن تعيد إلى المدعية مبلغ الضمان المذكور.

فلهذه الأسباب حكمت الدائرة:

بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٦١٠) لعام ١٤٢٦هـ، وإلزام مصلحة الزكاة والدخل بمحاسبة شركة العزيزية بندة المتحدة زكوياً عن عام ٢٠٠٠م على أساس أن رأسمالها قدره خمسة وسبعون مليون (٧٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وإلزام المصلحة بأن تعيد إلى الشركة مبلغ ستمائة وخمسة وعشرين ألف (٦٢٥,٠٠٠) ريال.

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

عضو	عضو	رئيس الدائرة
فهد بن علي بن مطرود	عبدالله بن سليمان الوابل	د.هاشم بن علي الشهري

أمين سر الدائرة

أحمد بن صالح الغامدي