(القرار رقم ١٣١٠ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٠٣/ز ض) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/١١/١٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٤٥) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢١هـ كل من :.....، كما مثل.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤٥) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢٥٣/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٩هـ، وقدم مستندًا من البريد يفيد باستلامه القرار الابتدائي بتاريخ ١٤٣٢/١/٥هـ , كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٨٩٦) وتاريخ ١٤٣١/٢/٤هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ج)برقم ..... وتاريخ ١٤٣٢/٢/١هـ بمبلغ (٤,٥٣٧,٣٢٣) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي , وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية :

البند الأول : مكافأة نهاية الخدمة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في تعديل صافي ربح الفترة من ١٩٩٥/٢/١١م إلى ٢٠٠١/٣/٣١م بمكافأة ترك الخدمة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه ورد في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أن من ضمن السياسات المحاسبية للشركة عدم تكوين مخصص لمكافأة نهاية الخدمة حيث يتم قيد ما يصرف من مكافآت خلال العام وفقًا لنظام العمل والعمال على اعتبار أنها من التكاليف الضرورية , وبالتالي يعد هذا البند مصروفًا جائز الحسم , وفيما يلي بيان بالمبالغ التي تم دفعها للموظفين الذين تركوا أعمالهم في الشركة ومنحوا تأشيرة خروج نهائي :

العام المالي	المبلغ
١٩٩٦/٢/١٠م	٢٠٠،٥٦٣
١٩٩٧/٢/١٠م	٥٧٥،٧٠٧
١٩٩٨/٢/١٠م	٣٧٢،٩٠٥
١٩٩٩/٢/١٠م	٤٢٨،٦٢٣
٢٠٠٠/٢/١٠م	٢٥١،٩١٢
٢٠٠١/٣/٣١م	٣٢٦،٣١١

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف لم يقدم ما يثبت سداد تلك المكافآت للعاملين الذين تركوا العمل , كمًا أن المكلف لا يقوم بتجنيب مخصص ترك الخدمة في قوائمه المالية مما يُعد مخالفة لأساس الاستحقاق , وبالتالي تم تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند.

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 عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند مكافأة نهاية الخدمة بحجة أن من ضمن السياسات المحاسبية للشركة عدم تكوين مخصص لمكافأة نهاية الخدمة ضمن القوائم المالية حيث يتم قيد ما يصرف من مكافآت خلال العام وفقًا لنظام العمل والعمال على اعتبار أنها من التكاليف الضرورية , وبالتالي يعد هذا البند مصروفًا جائز الحسم , في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند بحجة أن المكلف لم يقدم ما يثبت سداد تلك المكافآت للعاملين الذين تركوا العمل , كمًا أن المكلف لا يقوم بتجنيب مخصص ترك الخدمة في قوائمه المالية مما يُعد مخالفة لأساس الاستحقاق.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن مكافأة نهاية الخدمة تعد عنصرًا من عناصر المصروفات إذا كانت في حدود ما قضت به التعليمات المنظمة لهذا المصروف الواردة في نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢١) وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦هـ الذي تخضع له هذه الحالة والذي نص في المادة رقم (٨٧) أنه "إذا انتهت مدة عقد العمل المحدد المدة أو كان الفسخ صادرًا من جانب صاحب العمل في العقود غير المحددة المدة وجب على صاحب العمل أن يدفع للعامل مكافأة عن مدة خدمته تحسب على أساس أجر نصف شهر عن كل سنة من السنوات الخمس الأولى وأجر شهر عن كل سنة من السنوات التالية ويُتخذ الأجر الأخير أساسًا لحساب المكافأة ويستحق العامل مكافأة عن كسور السنة بنسبة ما قضاه منها في العمل".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف اتضح أن الإيضاح رقم (٣/٢) يتضمن أنه يتم تحميل المصاريف بقيمة مكافآت نهاية الخدمة ولا يتم احتساب مخصص لتلك المكافآت، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف بما فيها كشوف بأسماء الموظفين المستحقين لهذه المكافأة ومبلغ المكافأة المستحقة لهم والمستلمة من قبلهم، وصور من بعض تأشيرات الخروج النهائي , توصلت اللجنة إلى أن هذا البند مؤيد مستنديًا، مما ترى معه أن بند مكافأة نهاية الخدمة يعد من المصروفات جائزة الحسم , وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند مكافأة نهاية الخدمة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني : الديون المعدومة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إضافة الديون المعدومة إلى صافي الربح للعامين الماليين المنتهيين في ١٩٩٦/٢/١٠م و ١٩٩٨/٢/١٠م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذا البند عبارة عن مبالغ تم شطبها من سجلات الشركة لعدم إمكانية تحصيلها على الرغم أن رصيد هذا البند يمثل مبالغ تم قيدها كإيرادات خلال الأعوام السابقة ولم يتم تحصيلها فعليا ولم تنجح الشركة في تحصيلها, وقد تم إعدامها وشطبها من سجلات الشركة ولم يتم رفع دعوى قضائية فيها لأنها تشكل مبالغ صغيرة حيث تبلغ في عام ١٩٩٦م (٦١،١٨٦) ريالًا وعام ١٩٩٨م (٨،٧٧٧) ريالًا , وبالتالي فإن مصاريف تحصيل هذه الديون أكبر من قيمة الديون التي تم إعدامها.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ أكد على عدم حسم الديون المعدومة التي لم يتخذ أصحابها أي إجراء لتحصيلها , كما أن المنشور الدوري رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ تضمن أن الديون التي تعذر تحصيلها تعد من التكاليف واجبة الحسم بشرط صدور قرار من مجلس الإدارة بالمبالغ وأسماء المدينين المجمدة أرصدتهم التي لا يمكن تحصيلها , وحيث أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإعدام هذه الديون , ولم يقدم قرار مجلس الإدارة بالموافقة على إعدامها , ولا صورة من القيود المحاسبية المؤيدة , ولا شهادة من المراجع الخارجي بالمصادقة على إعدام الديون , لذا فإن المصلحة ترى تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند.

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 عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ١٩٩٦/٢/١٠م و ١٩٩٨/٢/١٠م ببند الديون المعدومة بحجة أنها عبارة عن مبالغ صغيرة تم شطبها من سجلات الشركة لعدم إمكانية تحصيلها , كما أن مصاريف تحصيلها أكبر من قيمة الديون التي تم إعدامها , في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند بحجة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لإعدام هذه الديون والواردة في المنشورين رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ و رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع ترى أنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفًا لإظهار عدالة القوائم المالية , إلا أنه عند احتساب الوعاء فإن هناك شروطًا يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين , وأن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر عليه ذلك. ومن البيانات والمستندات التي قدمها المكلف بخصوص هذه الديون لم يتضح للجنة أن المكلف سعى وبشكل جدي واتخذ الإجراءات النظامية والقانونية لتحصيل مستحقاته لدى المدينين، وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ١٩٩٦/٢/١٠م و١٩٩٨/٢/١٠م ببند الديون المعدومة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث : الزكاة والضريبة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في تعديل صافي الربح ببند الزكاة والضريبة للفترة من ١٩٩٥/٢/١١م إلى ٢٠٠١/٣/٣١م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة قامت بتعديل نتيجة حسابات الشركة ببند الزكاة والضريبة , وحيث أن مبالغ هذا البند مسددة من الشركاء كلًا فيما يخصه أي نصيب كل منهم فمن الطبيعي محاسبيًا أن لا تظهر ضمن حسابات

الشركة , وبالتالي عدم وجود مبرر للمصلحة أن يتم أخذها من إيصالات السداد وتعديل الوعاء الزكوي والضريبي بها , وقد بلغ رصيد البند خلال أعوام الاستئناف كما يلي :

العام المالي	المبلغ
١٩٩٦/٢/١٠م	٢،٢٢١
١٩٩٧/٢/١٠م	١٢١،٤٠٢
١٩٩٨/٢/١٠م	٢٠٨،٠٣٠
١٩٩٩/٢/١٠م	١٥٩،٦٢٠
٢٠٠٠/٢/١٠م	٤٠٣،٤٦٦
٢٠٠١/٣/٣١م	٣٨٣،٣٨٦

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم تعديل نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٢٠٠١/٣/٣١م ببند الزكاة والضريبة البالغ (٣٨٣,٣٨٦) ريالًا وذلك لأنه أحد البنود الواردة في ميزان المراجعة المقدم من المكلف، أما الأعوام الأخرى فتم الوصول إلى مبالغها عن طريق مبالغ الإيصالات المسددة للمصلحة والخاصة بتلك الأعوام، كما أن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤيد دفع تلك المبالغ من الحسابات الشخصية للزكاة.

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 عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند الزكاة والضريبة بحجة أن مبالغ هذا البند مسددة من الشركاء كلًا فيما يخصه ولم تظهر ضمن حسابات الشركة , في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند بحجة وروده في ميزان المراجعة المقدم من المكلف عن العام المنتهي في ٢٠٠١/٣/٣١م، أما الأعوام الأخرى فتم الوصول إلى مبالغها عن طريق مبالغ الإيصالات المسددة والخاصة بتلك الأعوام، كما أن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤيد دفع تلك المبالغ من حسابات الشركاء.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف والإيضاحات المتممة لها وخاصة الإيضاحات رقم (٢٠ و ٢١و٢٢و٢٣) المتعلقة بتفاصيل المصروفات لم يتضح أن المبالغ التي عدلت بها المصلحة نتيجة الحسابات باعتبارها مصروفا حملت على قائمة الدخل وبالتالي لم تتأثر بها نتيجة حسابات الأعوام , مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند الزكاة والضريبة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الرابع : مكافآت العاملين.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) بتأييد المصلحة في إضافة بند مكافآت الموظفين إلى وعاء المكلف للفترة من ١٩٩٥/٢/١١م إلى ٢٠٠١/٣/٣١م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذا البند عبارة عن مكافآت تم منحها للعاملين , وتعد جزء من الأجر طبقًا للمادة (٦) من نظام العمل والعمال وبالتالي تدخل ضمن من المصروفات جائزة الحسم وتفاصيلها كالتالي :

العام المالي	المبلغ
١٩٩٦/٢/١٠م	٥٨،٥٧١
١٩٩٧/٢/١٠م	٧٨،٧٥٠
١٩٩٨/٢/١٠م	١١٠،١٠١
١٩٩٩/٢/١٠م	٤،٩٩٨
٢٠٠٠/٢/١٠م	٨٤،٤٩٥
٢٠٠١/٣/٣١م	١٥٥،٤٩٠

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه يجب على المكلف الالتزام بقواعد ومواد نظام العمل والعمال التي تتميز بأنها قواعد تنتمي إلى القانون العام الذي لا يجوز الاتفاق على مخالفته , وقد نصت المادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال على أنه "يجب على صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم عشرين عاملًا فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها , على أن يعلقها في مكان ظاهر في المؤسسة ويجب لنفاذ هذه اللائحة وما يطرأ عليها من تعديلات اعتمادها من قبل وزير العمل" , كما نصت المادة (٣) من اللائحة النموذجية الخاصة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها للعمال على أنه "يجب على أصحاب الأعمال المعنيين على كل حال رفع مشاريع لوائح الجزاءات والمكافآت المعدة من قبلهم إلى الوزارة لاعتمادها , ولا تعتبر تلك اللوائح أو أي تعديل عليها نافذًا بحق العمال ما لم يتم اعتمادها من الوزارة وفق الأصول النظامية المبنية في المادتين (١٢٥،٩) من نظام العمل والعمال" وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستئنافي رقم (٥٢٤) لعام ١٤٢٥هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٢/٦٩٦) وتاريخ ١٤٢٥/١١/٢٢هـ , لكل ما تقدم ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند.

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 عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية محل الاستئناف ببند مكافآت العاملين بحجة أنها تعد جزء من الأجر طبقًا للمادة (٦) من نظام العمل والعمال , في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند بحجة عدم وجود لائحة للمكافآت معتمدة من وزير العمل استنادًا إلى المادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال والمادة (٣) من اللائحة النموذجية الخاصة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها للعمال.

وبعد الإطلاع على نظام العمل و العمال الساري على هذه الحالة فإن اللجنة تأخذ بعين الاعتبار خصائص قواعد نظام العمل الذي يتميز بأن قواعده تنتمي إلى القانون العام الحمائي الذي لا يجوز الاتفاق على مخالفة أحكامه بين الأطراف المتعاقدة إلا إذا كانت هذه المخالفة تتضمن مصلحة أو ميزة للطرف محل الحماية وهو هنا العامل، وبالتالي فإن أي ميزة يعطيها صاحب العمل للعامل يكون مُلزمًا بتنفيذ التزامه إذا نص عليها في عقد العمل أو النظام الأساسي للمنشأة أو لوائحها التنظيمية، ومن خصائص نظام

العمل أيضًا أنه تضمن الحد الأدنى من حقوق العامل التي لا يجوز الاتفاق على مخالفتها متى تضمن هذا الاتفاق إهدار حق قرره النظام للعامل، ولكن يجوز الاتفاق على زيادة هذه الحقوق تطبيقًا لمبدأ القواعد الحمائية، ولقد ألزمت المادة (١٢٥) من نظام العمل صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (٢٠) عاملًا فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها، على أن يعلقها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل.

وحيث طلبت هذه اللجنة من المكلف تقديم لائحة الجزاءات والمكافآت المعتمدة من وزير العمل وكذلك صورًا من عقود العاملين الذين تم صرف المكافأة لهم , وحيث أنه حتى تاريخ صدور هذا القرار لم يرد من المكلف أي بيانات بهذا الخصوص، لذا فإن اللجنة ترى أن هذا البند لم تكتمل أركانه النظامية حسب نص المادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال ولذا لا يُعد من المصاريف جائزة الحسم , وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند مكافآت العاملين وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الخامس : الإعفاء الضريبي.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٩) بتأييد المصلحة في عدم أحقية المكلف في الإعفاء الضريبي عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٦/٢/١٠م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه حصل على القرار الوزاري الصناعي رقم ..... وتاريخ ١٤٠٧/٦/٤هـ وكذلك السجل التجاري رقم ..... وتاريخ ١٤٠٧/١١/١٨هـ , وبناء عليه فإن حصة الشريك الأجنبي في الشركة معفاة من الضريبة لمدة عشرة أعوام من ١٩٨٧م إلى ١٩٩٦م وذلك بموجب نظام استثمار رأس المال الأجنبي وبالتالي فإن العام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م يدخل ضمن الإعفاء الضريبي.

في حين ترى المصلحة حسب نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن مصنع (ب) يعمل في المملكة منذُ عام ١٣٩٢هـ بموجب السجل التجاري رقم ..... وتاريخ ١٣٩٢/١/٢١هـ كمشروع صناعي بملكية أجنبية (١٠٠%) للسيد ..... , وفي عام ١٩٨٧م تحول المصنع إلى شركة ودخول شريك سعودي بنسبة (٥٥%) بموجب نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر في ١٣٩٩هـ , وحصل الشريك الأجنبي من المصلحة على إعفاء ضريبي لمدة عشرة أعوام , وحيث أن الإعفاء الضريبي لحصة الشريك الأجنبي كان خطأ من المصلحة في إعطائه حقًا ليس من حقوقه وذلك بسبب أن المشروع كان قائمًا قبل صدور نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ , وبالتالي لا يحق له أي إعفاء ضريبي طبقا للمادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي التي تضمنت أنه لا تسري أحكام النظام على المشروعات القائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام.

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 عدم احتساب ضريبة على حصة الشريك الأجنبي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م بحجة أنه حصل على القرار الوزاري الصناعي رقم ..... وتاريخ ١٤٠٧/٦/٤هـ , وبناء عليه فإن حصة الشريك الأجنبي في الشركة معفاة من الضريبة لمدة عشرة أعوام من ١٩٨٧م إلى ١٩٩٦م بموجب نظام استثمار رأس المال الأجنبي , في حين ترى المصلحة خضوع حصة الشريك الأجنبي للضريبة بحجة أن المشروع كان قائمًا قبل صدور نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ وبالتالي لا يحق له أي إعفاء ضريبي استنادًا للمادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤) لعام ١٣٩٩م.

وباطلاع اللجنة على قرار لجنة استثمار رأس المال الأجنبي رقم (٢٢٣) وتاريخ ١٣٩١/٩/١٥هـ القاضي بالموافقة على الترخيص لمصنع(ب) بمدينة ..... , وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري الصناعي رقم..... وتاريخ ١٤٠٧/٦/٤هـ الذي يتضمن الموافقة على تعديل الملكية والاسم والصفة القانونية لمصنع (ب) سجل تجاري رقم ..... في ١٣٩٢/١/٢١هـ والمرخص له

بمحضر لجنة استثمار رأس المال الأجنبي رقم ..... في ١٣٩١/٩/١٥هـ وذلك بدخول شريك جديد (سعودي) في ملكيته ليصبح اسم المشروع بعد التعديل شركة (أ) , وبإطلاع اللجنة على نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ والذي نصت المادة (٩) منه على أنه "لا تسري أحكام هذا النظام على المشروعات التي يستثمر فيها رأس المال الأجنبي في الأحوال الآتية :

أ- إذا كانت قائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام ومع ذلك فإن ممارسة هذه المشروعات لنشاطها أو زيادة رأس مالها تخضع لأحكامه"، وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لهذا النظام الصادرة بقرار وزير الصناعة رقم (٣٢٣) وتاريخ ١٣٩٩/٦/١٠هـ والذي نصت المادة (١٩) منها على أن "المشروعات القائمة عند العمل بأحكام النظام الحالي باستثمار رأس مال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ تستفيد من حكم الإعفاء الضريبي الوارد بالفقرة (ب) من المادة السابعة من هذا النظام متى كانت في التاريخ المحدد للعمل به وهو ١٣٩٩/٣/٢٩هـ لا تزال تتمتع بما كان مقررًا لها من إعفاء ضريبي وفق أحكام نظام استثمار رأس المال الأجنبي السابق (الملغي) ولم تكن قد انتهت بعد مدة هذا الإعفاء الضريبي".

وترى اللجنة أن تقرير الحق في الإعفاء من عدمه على حصة الشريك غير السعودي يعتمد على ما إذا كانت المادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ تنطبق على هذه الحالة أم لا، وحيث أنه من الثابت أن المشروع كان قائمًا خلال عام ١٣٩١هـ أي قبل نفاذ نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ , لذا فإن أحكام هذا النظام لا تسري على هذه الحالة، كما أن حصول الشريك الأجنبي خطأ على إعفاء ضريبي من المصلحة لمدة (١٠) أعوام تبدأ من عام ١٩٨٧م يُعد مخالفة لنظام نافذ وهو نظام استثمار رأس المال الأجنبي مما يترتب عليه عدم الأخذ بهذا الإعفاء، وبناء عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة على حصة الشريك الأجنبي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند السادس : الأرباح المدورة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٢) بتأييد المصلحة في إضافة الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للفترة المنتهية في ١٩٩٦/٢/١٠م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم اقفال الأرباح المدورة في حساب جاري الشركاء الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي , وبالتالي لا يجب إضافة رصيد الإرباح المرحلة مرة أخرى حيث يعد ذلك ازدواجًا في الإضافة.

في حين ترى المصلحة حسب نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم مطالبة المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لتوزيع الأرباح ولم يقدم ما يثبت ذلك.

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 عدم إضافة بند الأرباح المدورة إلى وعائه الزكوي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م بحجة أنه تم اقفال الأرباح المدورة في حساب جاري الشركاء الذي أضافته المصلحة إلى الوعاء الزكوي , وبالتالي لا يجب إضافة رصيد الإرباح المرحلة مرة أخرى حيث يعد ذلك ازدواجًا في الإضافة , في حين ترى المصلحة إضافة الأرباح المدورة إلى وعاء المكلف الزكوي بحجة عدم تقديمه المستندات المؤيدة لتوزيع الأرباح.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على القوائم المالية للمكلف وعلى الأخص قائمة الأرباح المبقاة للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م اتضح توزيع أرباح خلال العام المالي محل الاستئناف تبلغ (٢،١٧٥،٢٧٢) ريالاً يخص الشريك السعودي منها مبلغ (١،١٩٦،٤٥٥) ريالًا، وباطلاع اللجنة على الكشف التحليلي لحساب جاري الشريك السعودي اتضح أن رصيد الحساب أول العام يبلغ

(١،٥٨٠،٧٦٣)ريالًا وآخر العام قبل قيد الأرباح الموزعة يبلغ (٩٧٣,٣٣٨) ريالًا , كما اتضح أنه تم قيد الأرباح الموزعة في الحساب بتاريخ ١٩٩٦/٢/١٠م وبالتالي بلغ رصيد آخر العام(٢,١٦٩,٧٩٣) ريالًا.

وترى اللجنة أنه لأغراض احتساب الوعاء الزكوي للمكلف ينبغي أن يضاف ضمن عناصره الموجبة رصيد الحساب الجاري الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل ما لم تكن الزيادة التي طرأت على رصيد الحساب الجاري الدائن آخر العام من المصادر الداخلية للمنشاة كأن تكون تلك الزيادة مأخوذة من رصيد الأرباح المدورة أو ما شابه ذلك ففي هذه الحالة يؤخذ بالرصيد الذي حال عليه الحول وهو هنا رصيد آخر العام، وحيث أن جزء من مقدار الزيادة في رصيد الحساب الجاري الدائن آخر العام كان من الأرباح المدورة التي حال عليها الحول , وحيث أن اللجنة الابتدائية قضت في قرارها في البند (ثانيًا/١٠) بتأييد المكلف في إضافة الحساب الجاري إلى الوعاء الزكوي وفقًا لرصيد أول المدة أو آخر المدة أيها أقل , وبما أن رصيد آخر العام للحساب الجاري قبل قيد الأرباح المدورة يبلغ (٩٧٣,٣٣٧) ريالًا وهو الرصيد الأقل الذي ينبغي أضافته إلى الوعاء الزكوي , لذا فإن اللجنة ترى أن يتم أخذ رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك السعودي آخر العام قبل قيد الأرباح المدورة البالغ (٩٧٣,٣٣٨) ريالًا باعتباره الرصيد الذي حال عليه الحول وإضافة رصيد الأرباح المدورة البالغ (١,١٩٦,٤٥٥) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م.

البند السابع : البنوك الدائنة وأوراق الدفع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٣) بتأييد المصلحة في إضافة بند البنوك الدائنة وأوراق الدفع ـ التي حال عليها الحول ـ إلى الوعاء الزكوي للمكلف للفترة من ١٩٩٥/٢/١١م إلى ١٩٩٩/٢/١٠م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تمت إضافة حساب البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي كالتالي :

العام المالي	المبلغ
١٩٩٦/٢/١٠م	٨٣٣،٣٣٢
١٩٩٧/٢/١٠م	٥،٦٦٤،٣٩٦
١٩٩٨/٢/١٠م	٥،٧٢٢،١١٦
١٩٩٩/٢/١٠م	٤،٤٦١،٣٧٢

علمًا أن هذا البند يمثل تسهيلات بنكية أي سحب على المكشوف لتمويل النشاط الجاري للشركة ويتم استخدام التسهيلات سحبا وإضافة طوال العام وبالتالي لم يحل الحول على أي من أرصدتها حيث يتم سداد المبالغ في مدة أقصاها ستة أشهر حسب الاتفاقية المبرمة مع البنوك والتي تحدد المدة من شهر إلى ستة أشهر، حيث أنه بعد مرور (١٨٠) يومًا كحد أقصى يتم سداد المبلغ المستعمل بالكامل، وتبدأ عند ذاك بموجب العقد قروض جديدة وبالتالي لم يحل عليها الحول على أي منها.

وأضاف المكلف أن المصلحة أضافت حساب أوراق الدفع إلى وعاء الزكاة كالتالي :

العام المالي	المبلغ
١٩٩٦/٢/١٠م	٦١،٤٠٥
١٩٩٧/٢/١٠م	١٣٩،٢٠٨

١٠/٢/١٩٩٨م	١،٤٩٧،٣٢١
١٠/٢/١٩٩٩م	١،٧٦٠،١٣٢

علمًا أن هذا الرصيد يخص مشتريات الشركة من المواد الخام التي تتم عن طريق فتح الاعتمادات المستندية من البنوك التجارية ويتم سداد كل اعتماد حسب الاتفاقية المبرمة مع البنوك خلال أقصاها ستة أشهر , ويتجدد الحساب بنشوء أوراق دفع جديدة نتيجة فتح اعتمادات مستندية جديدة، حيث انه بعد مرور (١٨٠) يوما كحد أقصى يتم سداد المبلغ المستخدم بالكامل، وتبدأ عند ذاك بموجب العقد قروض جديدة , وبالتالي فإن الرصيد لا يحول عليه الحول ولا يستحق عليه زكاة.

بناء على ما تقدم يطلب المكلف عدم إضافة بندي البنوك الدائنة و أورق الدفع إلى وعائه الزكوي.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم إضافة أرصدة البنوك الدائنة وأوراق الدفع التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي استنادًا إلى الفتاوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ , ورقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ , ورقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني , حيث تُعالج هذه المبالغ باعتبار ما آلت إليه , وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرارين الاستئنافيين رقم (٦٦٠) لعام ١٤٢٦هـ ورقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ.

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 عدم إضافة بندي البنوك الدائنة و أورق الدفع إلى وعائه الزكوي للأعوام المالية المنتهية في ١٠/٢/١٩٩٦م و ١٠/٢/١٩٩٧م و ١٠/٢/١٩٩٨م و ١٠/٢/١٩٩٩م بحجة أنهما مستخدمان لتمويل النشاط الجاري للشركة سحبا وإضافة طوال العام حيث يتم سداد المبالغ في مدة أقصاها ستة أشهر حسب الاتفاقية المبرمة مع البنوك، وتبدأ عند ذاك بموجب العقد قروض جديدة وبالتالي لم يحل الحول على أي منها , في حين ترى المصلحة إضافة بندي البنوك الدائنة و أورق الدفع اللذين حال عليهما الحول إلى الوعاء الزكوي للمكلف استنادًا إلى الفتاوى رقم (٢/٢٣٨٤) لعام ١٤٠٦هـ , ورقم (١٨٤٩٧) لعام ١٤٠٨هـ , ورقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ.

وترى اللجنة أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض , فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل (ويقصد بالقرض طويل الأجل ذلك القرض الذي يبقى في ذمة المقترض لمدة عام مالي أو الدورة التجارية أيهما أطول) ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفًا ذو علاقة بالمقترض , ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيه "إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف اتضح أن بند البنوك الدائنة ظهر في قائمة المركز المالي للأعوام المنتهية في ١٠/٢/١٩٩٥م و ١٠/٢/١٩٩٦م و١٠/٢/١٩٩٧م و ١٠/٢/١٩٩٨م و ١٠/٢/١٩٩٩م بمبلغ (٥،٩٤٢،٦٥١) ريالًا ومبلغ (٨،٥٨٥،٧٢١) ريالًا

ومبلغ (١١،٠٠٦،٣٦٥) ريالًا ومبلغ (١٧،١٠٦،١٩٨) ريالًا ومبلغ (١٦،٥١٨،٦٤٥) ريالًا على التوالي، كما ظهر بند أوراق الدفع للأعوام المنتهية في ١٠/٢/١٩٩٥م و ١٠/٢/١٩٩٦م و ١٠/٢/١٩٩٧م و ١٠/٢/١٩٩٨م و ١٠/٢/١٩٩٩م بمبلغ (٣،٣٤٧،٧٨٣) ريالًا ومبلغ (٤،٨٨٣،١٤٣)ريالًا ومبلغ (٥،٧٩٢،٥٩٦) ريالًا ومبلغ (٧،٢٤٧،٤٩٢) ريالًا ومبلغ (٧،٧٢٥،٨٨٧) ريالًا على التوالي , وباطلاع اللجنة على الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة على المكلف بموجب خطابها رقم (٢/١٦٨٥/٣٢) وتاريخ ١٤٢٨/٣/١٢هـ اتضح أن المصلحة أضافت إلى الوعاء الزكوي للمكلف بند البنوك الدائنة أول العام بعد حسم التسديدات التي تمت خلال العام و ذلك للأعوام المنتهية في ١٠/٢/١٩٩٦م و ١٠/٢/١٩٩٧م و ١٠/٢/١٩٩٨م و ١٠/٢/١٩٩٩م بمبلغ (٨٣٣،٣٣٢) ريالًا ومبلغ (٥،٦٦٤،٣٩٦) ريالًا ومبلغ (٥،٧٢٢،١١٦) ريالًا ومبلغ (٤،٤٦١،٣٧٢) ريالًا، كما أضافت بند أوراق الدفع المستخدمة في شراء أصول ثابتة بمبلغ (٦١،٤٠٥) ريالات ومبلغ (١٣٩،٢٠٨) ريالات ومبلغ (١،٤٩٧،٣٢١) ريالًا ومبلغ (١،٧٦٠،١٣٢) ريالًا على التوالي.

وبناء عليه ووفقا للقاعدة أعلاه، فإن رصيد البنوك الدائنة وأوراق الدفع يُعد أحد مصادر التمويل التي حال عليها الحول وينبغي إضافته إلى الوعاء الزكوي للمكلف لأعوام الاستئناف , مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بندي البنوك الدائنة و أورق الدفع إلى وعائه الزكوي للأعوام المالية المنتهية في ١٠/٢/١٩٩٦م و ١٠/٢/١٩٩٧م و ١٠/٢/١٩٩٨م و ١٠/٢/١٩٩٩م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثامن : الإعفاء الضريبي على التوسعة الرأسمالية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٤) بتأييد المصلحة في عدم إعفاء التوسعة الرأسمالية من الضرائب للأعوام محل الاعتراض.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن رأسمال الشركة المقيد في عقد التأسيس هو مبلغ (١٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال، كما صدر القرار الوزاري الصناعي رقم ..... وتاريخ ١٤١٦/٦/٦هـ بالموافقة على توسعة المركز الرئيسي وزيادة إجمالي التمويل للمركز الرئيسي والفرع ليصبح بمبلغ (١٠٩،٠٠٠،٠٠٠) ريال وعليه فقد أظهرت القوائم المالية للشركة عن العام المنتهي في ١٠/٢/١٩٩٦م أن رأس المال المدفوع يبلغ (٣٠،٠٠٠،٠٠٠) ريال.

وأضاف المكلف أنه طبقا للقرار الوزاري (٣١٧٠/٣) لعام ١٤١٣هـ يحق للمكلف أن يستفيد من إحدى التوسعات الإضافية ولمرة واحدة فقط , وحيث أن الشركة قامت بالتوسعة طبقًا للقرار الوزاري الصناعي رقم ..... وتاريخ ١٤١٦/٠٦/٠٦هـ، لذا فإن من حقها الحصول على إعفاء ضريبي إضافي لمدة (١٠) أعوام تنتهي في ١٠/٢/٢٠٠٦م ولمرة واحدة فقط عن هذه التوسعة , وحيث أن التوسعة تمثل (٣/٢) إجمالي قيمة رأس المال , لذا فإن حصة الشريك الأجنبي الذي يتوجب إخضاعها للضريبة هي (٣/١) من حصته في الأرباح , وبالتالي يتم الإعفاء الضريبي على باقي حصة الشريك الأجنبي على النحو التالي :

العام	الاحتساب	المبلغ الذي يطبق عليه الإعفاء
١٩٩٦م	٣/٢ × ٢،٠٩٥،٠١٧	١،٣٩٦،٦٧٨
١٩٩٧م	٣/٢× ٣،٩٥٥،٤٣٨	٢،٦٣٦،٩٥٨
١٩٩٨م	٣/٢× ٢،٤٣٦،١٣٨	١،٦٢٤،٠٩٢
١٩٩٩م	٣/٢ × ٤،٠٩٦،٦٠٤	٢،٧٣١،٠٦٩
٢٠٠٠م	٣/٢ × ٤،٨٦٢،١٤٣	٣،٢٤١،٤٢٩

٢٠٠١م	٣/٢× ٥،٧٠٦،٨٥٧	٣،٨٠٤،٥٧١

في حين ترى المصلحة حسب نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف ليس له الحق في الإعفاء الضريبي حيث نصت المادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ على أنه "لا تسري أحكام هذا النظام على المشروعات التي يستثمر بها رأس مال أجنبي في الأحوال التالية : أ ـ إذا كانت قائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام , ومع ذلك فإن ممارسة هذه المشروعات نشاطها أو زيارة رأسمالها تخضع لأحكامه", كما نصت المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية لهذا النظام الصادرة بقرار وزير الصناعة رقم (٣٢٣) وتاريخ ١٣٩٩/٦/١٠هـ على أن "المشروعات القائمة عند العمل بأحكام النظام الحالي باستثمار رأس مال الأجنبي الصادر بالمرسم الملكي رقم (م/٤)وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ تستفيد من حكم الإعفاء الضريبي الوارد بالفقرة (ب) من المادة السابعة من هذا النظام متى كانت في التاريخ المحدد للعمل به وهو ١٣٩٩/٣/٢٩هـ لا تزال تتمتع بما كان مقررًا لها من إعفاء ضريبي وفق أحكام نظام استثمار رأس المال الأجنبي السابق (الملغي) ولم تكن قد انتهت بعد مدة هذا الإعفاء الضريبي"، كما نصت المادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية على أنه "إعمالًا للمادة التاسعة من النظام لا يطلب من المشروعات القائمة المرخص لها وفق أحكام نظام استثمار رأس المال الأجنبي الملغي الحصول على تراخيص جديدة , وفيما عدا ذلك فإن ممارسة هذه المشروعات نشاطها أو أي تغيير أو تعديل تطلبه يخضع لأحكام النظام الحالي ولائحته التنفيذية" , وبالتالي فإنه لا يحق للمكلف المطالبة بالإعفاء الضريبي لكونه قائمًا بصورة نظامية قبل نفاذ نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ , وأن قرار وزير الصناعة رقم (١٦١) وتاريخ ١٤٠٧/٦/٤هـ كان لتعديل أوضاع المصنع كتعديل الملكية والصفة القانونية وإجمالي التمويل.

وأضافت المصلحة أن قرار وزير المالية رقم (٣١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/٢/٢هـ بالموافقة على القواعد المنظمة لإعفاء التوسعة الرأسمالية للمشاريع الصناعية من ضريبة الدخل مدة مماثلة لمدة الإعفاء التي سبق أن تمتع بها المشروع طبقًا لنظام استثمار رأس المال الأجنبي يعد ساري النفاذ اعتبارًا من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية بتاريخ ١٤١٣/١٢/٧هـ , وقد ورد في المادة (١) منه مجموعة من الضوابط والشروط التي يجب التحقق منها , كما ورد في المادة (٢) منه عدم الموافقة على الإعفاء في حالة الإخلال بأحدها , كما حددت المادة (٣) منه أن إعفاء التوسعة يكون لمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع يبدأ سريانها من تاريخ بدء التوسعة , وبذلك فإنه لا ينطبق على المكلف القرار الوزاري الخاص بالقواعد المنظمة لإعفاء التوسعة الرأسمالية نظرًا لأن المشروع قائمًا بصورة نظامية قبل نفاذ نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ.

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 إعفاء التوسعة الرأسمالية التي تمت في عام ١٩٩٦م من الضريبة بحجة أن الشركة قامت بالتوسعة الرأسمالية طبقًا للقرار الوزاري الصناعي رقم (٧٤) وتاريخ ١٤١٦/٠٦/٠٦هـ، وبالتالي فإن من حقها الحصول على إعفاء ضريبي إضافي لمدة (١٠) أعوام تنتهي في ٢٠٠٦/٢/١٠م استنادًا إلى القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) لعام ١٤١٣هـ , في حين تتمسك المصلحة بما قضى به القرار الابتدائي بحجة أن حصة الشريك الأجنبي في الشركة غير معفاة من الضريبة نظراً لأن المشروع كان قائمًا بصورة نظامية قبل نفاذ نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/٤) وتاريخ ١٣٩٩/٢/٢هـ , وبالتالي فإن القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) لعام ١٤١٣هـ الخاص بالقواعد المنظمة لإعفاء التوسعة الرأسمالية لا ينطبق على حالة المكلف.

وحيث إن اللجنة توصلت في البند (خامسًا) من هذا القرار إلى عدم أحقية المكلف في الإعفاء الضريبي , لذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه ذلك أن نظام استثمار رأس المال الأجنبي لا ينطبق على المكلف وعليه فإن القرارات المتعلقة به لا تنطبق عليه أيضًا , مما

ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه إعفاء التوسعة الرأسمالية من الضريبة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند التاسع: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٥) بتأييد المصلحة في فرض غرامة تأخير عن البنود التي أيدت فيها اللجنة المصلحة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يقوم بسداد كافة المستحق عليه من الضريبة في المواعيد النظامية , كما أن تعديل نتيجة الحسابات ببعض البنود موضوع خلاف بينه وبين المصلحة وبالتالي فإن الضريبة الإضافية الناشئة عن ذلك يجب ألا تخضع لغرامة تأخير وذلك وفقًا لمنشوري المصلحة رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ.

في حين ترى المصلحة حسب نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن غرامة التأخير مرتبطة بالفروقات الضريبية , كما أن تعديل نتيجة الحسابات ببعض البنود جاء طبقًا لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وقد استقر عليها قضاء اللجان الابتدائية واللجنة الاستئنافية وليس هناك خلاف بين المصلحة والمكلف بشأن هذه البنود لذا فإن الفروقات الضريبية تخضع لغرامة التأخير استنادًا إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

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 عدم إخضاع فرق الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة لغرامة التأخير بحجة أنه يقوم بسداد الضريبة المستحقة عليه في المواعيد النظامية , كما أن تعديل نتيجة الحسابات ببعض البنود موضع خلاف بينه وبين المصلحة وبالتالي فإن الضريبة الإضافية الناشئة عن ذلك يجب ألا تخضع لغرامة تأخير وذلك وفقًا لمنشوري المصلحة رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ، في حين تتمسك المصلحة بخضوع الفروقات الضريبية لغرامة التأخير استنادًا إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

وحيث انتهت اللجنة في هذا القرار فيما يخص البند الأول (مكافأة ترك الخدمة) و البند الثالث (الزكاة والضريبة) إلى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة حساباته بهذه البنود، لذا فإن غرامة التأخير الناتجة عن التعديل بهذين البندين تسقط لسقوط أصلها، أما بالنسبة لغرامة التأخير التي احتسبتها المصلحة على فرق الضريبة الناتج عن تعديل الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببندي (الديون المعدومة) و (مكافآت العاملين) , وغرامة التأخير الناتجة عن احتساب ضريبة على حصة الشريك الأجنبي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م و احتساب ضريبة على التوسعة الرأسمالية للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م , فترى اللجنة أن فرق الضريبة الناتج عن ذلك يعد من المواضيع التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين المصلحة وبين المكلف وبالتالي لا يتوجب معها فرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عنها، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ)على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٤٥) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا : وفي الموضوع :

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند مكافأة نهاية الخدمة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ١٩٩٦/٢/١٠م و١٩٩٨/٢/١٠م ببند الديون المعدومة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند الزكاة والضريبة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببند مكافآت العاملين وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٥- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة على حصة الشريك الأجنبي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٦- أخذ رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك السعودي آخر العام قبل قيد الأرباح المدورة البالغ (٩٧٣,٣٣٧) ريالًا باعتباره الرصيد الذي حال عليه الحول وإضافة رصيد الأرباح المدورة البالغ (١,١٩٦,٤٥٥) ريالًا إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م وفقًا للحيثيات الواردة في القرار.

٧- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بندي البنوك الدائنة و أورق الدفع إلى وعائه الزكوي للأعوام المالية المنتهية في ١٩٩٦/٢/١٠م و ١٩٩٧/٢/١٠م و ١٩٩٨/٢/١٠م و ١٩٩٩/٢/١٠م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٨- رفض استئناف المكلف في طلبه إعفاء التوسعة الرأسمالية من الضريبة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٩- أ) إلغاء الغرامة التي تم احتسابها على فرق الضريبة الناتجة عن تعديل نتيجة حسابات المكلف ببندي (مكافأة نهاية الخدمة) و (الزكاة والضريبة) لسقوط أصلها.

ب) تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل الحسابات للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م ببندي (الديون المعدومة) و (مكافآت العاملين) , وطلبه عدم فرض غرامة التأخير الناتجة عن احتساب ضريبة على حصة الشريك الأجنبي للعام المنتهي في ١٩٩٦/٢/١٠م و احتساب ضريبة على التوسعة الرأسمالية للأعوام المالية من ١٩٩٥/٢/١١م حتى ٢٠٠١/٣/٣١م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،