(قرار رقم (٣١) لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف/ شركة (أ)

برقم (٣٤/٩)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.. وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٥/٨/١٢هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة، وذلك للبت في اعتراض المكلف/ شركة (أ)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٤/١٦/١٨٨ وتاريخ ١٤٣٤/١/٧هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٥/٦/٢٠هـ **.....**، كما مثل المكلف كل من **.....** و**.....** بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قرّرت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٣/١٦/١٠٠٤ وتاريخ ١٤٣٣/٢/٢٠هـ فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٣/١٦/١٣٢٤٥ وتاريخ ١٤٣٣/٤/١٩هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلًا لتقديمه خلال الأجل المقرر نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف ومن ثم رأي اللجنة

١) عدم حسم الاستثمارات في عقود بيع مرابحة وعقود الإجارة (التمويل) وعقود إجارة موصوفة في الذمة وفي مشاريع مشتركة من الوعاء الزكوي.

أ) وجهة نظر المكلف:

قامت الشركة بخصم الاستثمارات طويلة الأجل في المرابحة والإجارة والمشاريع المشتركة من الوعاء الزكوي في الإقرارات الزكوية/ الضريبية للسنوات ٢٠٠٧ حتى ٢٠١٠م. لم تسمح المصلحة بموجب الربط بخصم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي ولا يوافق المكلف على إجراء المصلحة بناءً على الأسس التالية:-

القرار الوزاري رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ طبقًا للممارسة السائدة، يسمح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي طبقًا للضوابط التي حددها القرار الوزاري رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي أجاز حسم الاستثمارات الطويلة في حال استيفاء الشروط التالية:

- ❖ أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.
- ❖ أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية الشركة الاحتفاظ بها لفترات طويلة بغرض الحصول على عوائدها.

❖ أن يكون الدخل الذي يتحقق من هذه الاستثمارات قد أخضع للزكاة.

وحيث إن الاستثمارات التي قامت بها الشركة تستوفي المعايير الموضحة كما هو مبين أدناه فإنه يجب السماح بحسم هذه الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات

توضح الشركة أن الاستثمارات طويلة الأجل في المرابحة والإجارة والمشاريع المشتركة تم تمويلها من خلال رأس المال والاحتياطيات التي أضيفت للوعاء الزكوي وبالتالي يجب السماح بها كاستثمارات واجبة الخصم.

تعتبر الاستثمارات في أصول المرابحة والإجارة والمشاريع المشتركة بالنسبة لشركة (أ) مثل الموجودات الثابتة في الشركات الأخرى. وبما أن هذه الاستثمارات تم تمويلها من خلال رأس المال والاحتياطيات التي أضيفت للوعاء الزكوي، يجب السماح بخصم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي طبقًا للقرار الوزاري رقم ٢/١/٨٤٤٣ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

نية الشركة الاحتفاظ بالاستثمارات لفترات طويلة بغرض الحصول على عوائدها.

كما هو مبين في الخلفية والمعلومات الإيضاحية، يكون الاستثمار في المرابحة والإجارة والمشاريع المشتركة لمدة تزيد عن سنة. في هذا الصدد أرفق المكلف المستندات التالية تأييدًا لنية الشركة الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لفترة أطول:

❖ عينة من اتفاقيات الاستثمار المبرمة مع العملاء لكل فئة من فئات الاستثمار.

❖ صور القوائم المالية المدققة للسنوات ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٠م التي توضح وجود الاستثمارات طويلة الأجل في دفاتر الشركة.

الدخل الذي يتحقق من هذه الاستثمارات قد أخضع للزكاة.

إن المصدر الرئيس لدخل الشركة من الاستثمارات أعلاه والتي تشكل تقريبًا ٨٠% من إجمالي دخلها. تم إدراج الدخل المحقق من هذه الاستثمارات في أرباح السنوات ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م ومن ثم أخضع للزكاة. عليه فإن إخضاع هذه الاستثمارات بسبب عدم خصمها من الوعاء الزكوي يتعارض مع مبادئ الزكاة.

استنادًا على ما ورد أعلاه يعتقد المكلف بأن الاستثمار في المرابحة والإجارة والمشاريع المشتركة يستوفي المعايير الواردة في القرار الوزاري رقم ١/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

قرار ديوان المظالم

بيّن ديوان المظالم في قراره رقم ٣١٠٤ بتاريخ ١٤٣٢/٥/٢٨هـ خصم الاستثمارات في الإيجارات التمويلية بغض النظر عن تصنيفها كإيجارات تشغيلية أو تمويلية. استنادًا إلى هذه الخلاصة يجب السماح بخصم الاستثمار في التأجير التمويلي من الوعاء الزكوي.

إيضاحات المصلحة الأخيرة حول هذا الأمر

علاوة على ذلك وردًا على إيضاح موجه من أحد المكلفين الزكويين، قبلت المصلحة خصم الأصول المؤجرة (مديني عقود الإيجار) من الوعاء الزكوي. ينص خطاب المصلحة رقم ١٤٣١/١٦/٥٩٥٥ بتاريخ ١٤٣١/١٢/١٦هـ على الآتي:-

"فإن الأصول الثابتة وما في حكمها المستخدمة في مثل هذه المشاريع يجوز حسمها من الوعاء الزكوي ما دامت تلك الأصول تحت ملكيتها خلال فترة التشغيل وقبل نقل الملكية بغض النظر عن كيفية تصنيفها للأغراض المحاسبية وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية شريطة إضافة مصادر تمويل تلك الأصول إلى الوعاء الزكوي لأن العبرة في الأمور الزكوية والضريبية هي بواقع الحال"

على الرغم من أن رد المصلحة أعلاه صدر بشأن مكلف ضريبي لا يعمل في مجال التأجير التمويلي، فإن الأسس والمبادئ التي خلصت إليها المصلحة في الحالة أعلاه تنطبق أيضًا على حالة شركة التأجير التمويلي.

وسيلاحظ بأن النتيجة التي خلصت إليها المصلحة تستند حقيقة إلى أن الأصل الذي هو بطبيعته واجب الخصم لأغراض الزكاة يجب السماح بخصمه بغض النظر عن تصنيفه في قائمة المركز المالي للأغراض النظامية.

ب) وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة وجهة نظرها في عدم حسم حصة الشريك السعودي من الاستثمار في عقد بيع المرابحة وعقود الإجارة (التأجير التمويلي) وعقود إيجاره موصوفة في الذمة في النقاط الآتية:

١- أن الشركة المعترضة -شركة (أ)- تمارس نشاط التأجير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتملك، وحيث إن طبيعة هذا النشاط هو اجتماع عقدين في عقد واحد إن صحت التسمية وقد ذهب المالكية والشافعية إلى جواز اجتماع عقد البيع مع عقد الإجارة، وذلك كما المدونة الكبرى للإمام مالك بن أنس ١٨٨/٣، والمهذب للشيرازي ٢٨٠/١.

٢- إن طبيعة النشاط الحقيقي للشركة هو عروض تجارة وليس نشاط التأجير المعروف لنا والمعتاد، وذلك باعتبار إن عقد التأجير المنتهي بالتمليك في حقيقته بيع، وظهور العقد بمظهر الإجارة إنما هو احتياط وحماية له، بعبارة أخرى أن هذا العقد أقرب للبيع منه إلى الإيجار لأن المؤجر يتقاضى أجرًا أعلى من أجرة المثل غالبًا، فهو أشبه بعقد بيع بالتقسيط موثق برهن، كما إن الغرض من هذا العقد الذي تلجأ إليه شركات التمويل من شراء هذه الأصول هو التمليك وأما التأجير فهو مرحلي لغرض توثيق حق شركة التمويل عند إبرام العقد.

ويتضح أن الصفة لهذا العقد والغرض منه هو البيع، وأن العبرة في العقود بالمقاصد والمعاني لا بالألفاظ والمباني وهي قاعدة معروفة لدى جمهور الفقهاء، حيث يقول ابن القيم رحمه الله تعالى "وقد تظاهرت أدلة الشرع وقواعده على أن المقصود في العقود معتبرة وأنها تؤثر في صحة العقد وفساده، وفي حلة وحرمته بل أبلغ من ذلك وهي أنها تؤثر في الفعل الذي ليس بعقد تحليلًا تحريمًا، فيصير حلالًا تارة حرامًا تارةً وفاسدًا تارةً أخرى باختلاف النية والقصد" وبناءً على ذلك فاعتبار ذلك النشاط عروض تجارة هو الأقرب، وهو ما أكدته إجابات أعضاء الهيئة الإسلامية العالمية للاقتصاد والتمويل المرفقة بخطاب الهيئة الموجة للمصلحة والمؤرخ في ١٤٣٠/١١/٢١هـ، حيث تضمنت تلك الإجابات تأييد المصلحة وفق رأي الأغلبية.

٣- إن إجراء المصلحة بخصوص الإيجار التمويلي، يتحدد بنية الشركة في عقد الإيجار المنتهي بالتمليك حيث يعامل العقد معاملة عرض التجارة بأن يزكي العرض وغلته وفقًا للفتوى الصادرة من هيئة كبار العلماء رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢هـ والتي نصت على "أن الأصول إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة" كما أنه طبقًا لمعيار المحاسبة عن عقود الإيجار رقم (١٤) فإن عقود الإيجار تصنف كإيجار تمويلي إذا توافرت فيها أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧) من المعيار المذكور والتي يترتب عليها تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر، كما أن الأصل المؤجر إيجارًا تمويليًا لا يظل مسجلًا كأصل في دفاتر المؤجر ويحل محله حساب آخر هو (ح/ ذمم مدينة- اتفاقيات إيجار) بينما يسجل في دفاتر المستأجر من الأصول الثابتة (القنية) التي تحسم من الوعاء الزكوي للمستأجر، وإن استعاد المؤجر الأصل المؤجر تأجيرًا منتهيًا بالتمليك فإن بإمكانه أن يعرضه مرة أخرى بنفس الشروط، أما ما يتعلق بإجراء المصلحة فيما يتعلق بالإيجار التشغيلي فإن المصلحة تقبل بحسم الأصول في حسابات المؤجر لأنها تظهر في حسابات كأصول ثابتة (قنية).

٤- أن القول بعدم وجوب الزكاة على الشركات التي تمارس ذات النشاط التأخير التمويلي أو التأجير المنتهي بالتمليك- يؤدي إلى إفلات كثير من الشركات وتهربها من دفع الزكاة عن نشاطها، مع أن القول بوجوب الزكاة في نشاطها له وجه من الصحة لما سبق بيانه.

٥- على سبيل الإيضاح نوضح إن النظام الضريبي الجديد عالج هذا الموضوع حيث أشارت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية إلى بعض النقاط الخاصة بالتأجير المنتهي بالتمليك منها.

- إذا أجر مؤجر أصلًا إلى مستأجر وفقًا لعقد تأجير مالي فإنه يعامل المستأجر على أنه المالك.

- يتوافر في عقد التأجير التمويلي نية بيع الأصل بنهاية العقد وأن تتجاوز مدة الإيجار نسبة (٧٥%) من العمر الإنتاجي للأصل المؤجر.

- لا يجوز للمؤجر حسم قسط استهلاك للأصل حيث إن الحق في ذلك أصبح للمستأجر.

- إذا كان المؤجر مالكًا للأصل قبل بداية الإيجار المنتهي بالتمليك تعد العملية بيع من المؤجر وشراء من المستأجر، وعليه تعتبر هذه العملية الخاصة بعقود التأجير التمويلي من عرض التجارة لأنها عملية بيع وشراء تخضع للزكاة.

٦- القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ نص في البند (ثالثًا) منه على أنه لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديونًا أو سندات بغض النظر عن المصدر لها مهما كانت مدة ذلك الاستثمار وهو ما ينطبق على عقود التأجير التمويلي.

٧- من خلال العقود المقدمة من المكلف ضمن اعتراضه تبين أنها تشتمل على عقد البيع أرض بالتقسيط والشركة في العقد تمثل الطرف الأول البائع لقطعة الأرض والبيع تم بالتقسيط وموضح بالعقد ربح المرابحة وأصل المرابحة وباقي العقود المقدمة من المكلف تشمل بند تحت اسم التملك المبكر يتضح منه أن الأصل مملوك للمستأجر عند تمام سداد كافة الأقساط (أي أنه عقد بيع بالتقسيط وليس عقد إيجار) وفي حالة الرغبة في التملك المبكر يجوز ذلك للمستأجر بعد عمل اتفاقية تمليك مبكر مع المؤجر توضح شروط سداد باقي الأقساط والرسوم المترتبة على ذلك، كما أن العقد موضح في أحد بنوده إجراءات توثيق الملكية وهي الالتزام بكافة الإجراءات النظامية التي يشترطها نظام تملك العقار وجميع المستندات المقدمة من المكلف تؤيد وجهة نظر المصلحة في أن البند استثمارات في عروض تجارة، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ والمصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم ٥٧٥٢/١ وتاريخ ١٤٢٦/٥/٢٧هـ والقرار رقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ والمصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم ٤٣٢١/١ وتاريخ ١٤٢٩/٥/١٩هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

كما أنها ليست استثمارات بل هي نشاط الشركة وتعتبر بمثابة بضاعة في طريقها إلى التملك ووجودها باسم الشركة لضمان تسديد المشتري لأقساطها، ويعتبر المشترون بمثابة عملاء مدينين للشركة حتى التملك (البيع) عند انتهاء مديونيتهم وحسب تعميم المصلحة رقم ١/٢/١٢٠٣٥ في ١٣٩٢/١٢/١٨هـ فإن الأصل يجب أن يكون أصلًا ثابتًا أي أن يتم شراء الأصل بقصد استخدامه في عمليات الإنتاج أو الاستعمال المختلفة، وإذا كان الأصل متداولًا أي تم شراؤه بقصد إعادة بيعه ثانية وتحقيق الربح فلا يجوز استهلاكه وبالتالي لا يعتبر أصلًا ثابتًا، كما أن المرابحة والإجارة (التمويل) والمشاريع العقارية المنتهي بالتمليك ينظر إليه كبيع من المؤجر وشراء من قبل المستأجر بتمويل عن طريق قرض من المؤجر ولا يجوز للمؤجر حسم قسط الاستهلاك حيث إن الحق في ذلك أصبح للمستأجر. وفي حالة الزكاة بالنسبة للمستأجر فإن الأصل يحسم من الوعاء مقابل إضافة دائنية الأصل كقرض من المؤجر لأن المستأجر يعامل كمالك الأصل.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وباستعراض القوائم المالية للمكلف للأعوام محل الاعتراض والتي لم تظهر الأصول المؤجرة ضمن بند الأصول والممتلكات وإنما انعكست قيمتها في بند الاستثمارات في عقود إجارة بمسمى مديني عقود إجارة طبقًا للإيضاح رقم (٥)، وهي بذلك تشكل الطرف المدين المثبت لمديونية المؤجر بكامل قيمة الأصل مضافًا له أرباحها المؤجلة وبذلك تعكس هذه البنود عملية بيع تلك الأصول، كما تضمن الإيضاح رقم (٥) تكوين مخصص محسومًا من قيمة مديني عقود الإجارة وهو يمثل مخصصًا للديون المشكوك في تحصيلها وبذلك يؤكد قيدها كدين على المشتري بكامل قيمتها، كما لم يتضح من خلال الاطلاع على القوائم المالية تحمل المكلف إهلاك تلك الأصول. ونتيجة لذلك فإن الأصل المؤجر (المبيع) سيكون من ضمن الأصول الثابتة للمشتري وسيتحمل إهلاك تلك الأصول ومن ثم حسمها من وعائه الزكوي.

وبناءً عليه يتضح أن غرض المكلف من شراء تلك الأصول هو تمليكها للمستأجر (المشتري) أما صفة التأجير فهي مرحلية لغرض توثيق حق المكلف (البائع)، كما أن نية البيع والشراء لدى طرفي التعاقد متوفرة عند إبرام العقد ويصدقها توجيه الأثر المالي في القيد المحاسبي والقوائم المالية وإيضاحاتها، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٢) عدم إضافة الزكاة المدفوعة إلى الخسائر المتراكمة

أ) وجهة نظر المكلف:

عند احتساب الخسائر المتراكمة لغرض خصمها من الوعاء الزكوي للسنوات ٢٠٠٩ و٢٠١٠م لم تقم المصلحة بالأخذ في الاعتبار الزكاة المدفوعة خلال هذه السنوات.

ويفيد المكلف بأن الشركة دفعت زكاة قدرها ٣,٤٠٩,٨٥٤ ريالًا سعوديًا و٥,٣٥٦,٦٧٤ ريالًا سعوديًا خلال السنوات ٢٠٠٩ و٢٠١٠م على التوالي. ويجب إضافة المبالغ أعلاه للخسائر المتراكمة للشركة وذلك لأن المبالغ دفعت من المبالغ المحققة من النشاط. وسهى على المصلحة الأخذ في الاعتبار هذه المبالغ عند احتساب الخسائر المتراكمة والتي تعتبر واجبة الخصم من الوعاء الزكوي للسنوات أعلاه.

تأييدًا للزكاة المدفوعة يرفق المكلف صور قوائم التدفقات النقدية والتغيرات في حقوق المساهمين للسنوات ٢٠٠٩ و٢٠١٠م. واستنادًا على المستندات المرفقة يجب زيادة مبلغ الخسائر المتراكمة بمبالغ الزكاة المدفوعة.

يرفق المكلف احتساب للخسائر المتراكمة من قبل الشركة على ضوء ربط المصلحة. ويلاحظ من احتساب الخسائر المتراكمة بأن المبالغ دفعت سلفًا من قبل الشركة. بناءً عليه، يجب زيادة مبلغ الخسائر المتراكمة بمبلغ الزكاة المدفوع فعليًا.

ب) وجهة نظر المصلحة:

كانت الزكاة المدفوعة خلال عامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م كالتالي:

السنوات	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
قيمة البند	٣,٤٠٩,٨٥٤ ريالًا	٥,٣٥٦,٦٧٤ ريالًا
زكاة البند	٨٥,٢٤٦ ريالًا	١٣٣,٩١٧ ريالًا

وحيث إن الزكاة ليست من الخسائر فإن المصلحة لا تضيفها للخسائر المرحلة وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وحيث إن الزكاة ليست من المصاريف المتكبدة لإنتاج الربح مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة بعدم إضافة قيمة الزكاة المدفوعة للخسائر المرحلة المحسومة من الوعاء الزكوي.

٣) استبعاد الفروق بين الرواتب طبقًا لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والرواتب المحملة على القوائم المالية للشركة

أ) وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بموجب ربط السنوات أعلاه باستبعاد الفروق بين الرواتب طبقًا لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والرواتب المحملة على القوائم المالية للشركة. في هذا الصدد يفيد المكلف بأنه لا يعلم شيئًا عن الطريقة التي اتبعتها المصلحة للوصول لهذه الفروق.

لا يوافق المكلف على إجراء المصلحة لأن المعلومات التي قدمت تتطابق مع المبالغ المصرح عنها من قبل الشركة في القوائم المالية والإقرارات الزكوية/ الضريبية. في حالة تقديم المصلحة إيضاحًا لوجهة نظرها بخصوص هذا الاستبعاد، فإن المكلف على استعداد لتقديم المستندات الملائمة لاحتساب المطلوب بهذا الخصوص.

بناءً على ما ورد أعلاه يطلب المكلف إلغاء الإجراء القاضي باستبعاد الرواتب للسنوات ٢٠٠٨ و٢٠٠٩ و٢٠١٠م وتخفيض مبلغ الزكاة والضريبة بناءً على ذلك.

ب) وجهة نظر المصلحة:

بعد الاطلاع على شهادة المحاسب القانوني ومقارنتها بما تم تحميله وجد أن هناك مبالغ محملة بالزيادة كالتالي:

السنوات	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
المحمل طبقًا للإقرار	١٨,٤٠٤,١٩٩ ريالًا	٢٠,٨٩٣,٩٤٣ ريالًا	٣١,٨٩٧,٤١٤ ريالًا
شهادة المحاسب القانوني	١٧,٦٤٣,٠٣٨ ريالًا	١٩,٧١٤,٣٥٠ ريالًا	٣٠,٨٦٣,٨٤٨ ريالًا
الفرق المضاف إلى النتيجة	٧٦١,١٦١ ريالًا	١,١٥٢,٥٩٣ ريالًا	١,٠٣٣,٥٦٦ ريالًا
ما يخص الجانب الضريبي ٢,٩%	٢٢,٠٧٤ ريالًا	٣٣,٤٢٥ ريالًا	٢٩,٩٧٣ ريالًا
قيمة الضريبة	٤,٤١٥ ريالًا	٦,٦٨٥ ريالًا	٥,٩٩٥ ريالًا
ما يخص الجانب الزكوي ٩٧,١%	٧٣٩,٠٨٧ ريالًا	١,١١٩,٦١٨ ريالًا	١,٠٠٣,٥٩٣ ريالًا
قيمة الزكاة	١٨,٤٧٧ ريالًا	٢٧,٩٧٩ ريالًا	٢٥,٠٩٠ ريالًا

وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وما قدمته المصلحة من إيضاح حول تفصيل البنود المشتملة عليها شهادة المحاسب القانوني حول الرواتب والأجور غير الخاضعة والتي اعتمدت فيها قيم تلك البنود طبقًا للمصرح عنه ضمن الإقرارات المقدمة للمصلحة والتي لا تتطابق مع القيم الظاهرة في شهادة المحاسب القانوني ونتج عن ذلك الفروقات غير المقبولة طبقًا لربط المصلحة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٤) الأثر على الخسائر المتراكمة المخصومة من الوعاء الزكوي بسبب استبعاد الرواتب

أ) وجهة نظر المكلف:

كما هو مبين في البند (٣) أعلاه، لا يوافق المكلف على إجراء المصلحة فيما يتعلق باستبعاد الرواتب فنتيجةً لاستبعاد الرواتب للسنوات ٢٠٠٨ و٢٠٠٩م، انخفض مبلغ الخسائر المتراكمة للسنوات ٢٠٠٩ و٢٠١٠م وبالتالي فرضت المصلحة زكاة إضافية للسنوات ٢٠٠٩ و٢٠١٠م بسبب استبعاد الرواتب. عليه يطالب المكلف إجراء تسوية (الإضافة) للخسائر المتراكمة التي تعتبر واجبة الخصم من الوعاء الزكوي.

ب) وجهة نظر المصلحة:

ما قامت به المصلحة نتيجة إضافة الفرق هو إجراء طبيعي حيث إن إجراء المصلحة في إضافة فروق الأجور والمرتبات المشار إليه بعاليه صحيح.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وحيث إن إجراء المصلحة صحيح فيما يخص فرق الرواتب والأجور غير الخاضعة، وبالتالي فإن أثر ردها لنتيجة الحسابات يعتبر صحيحًا أيضًا، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٥) غرامة التأخير

أ) وجهة نظر المكلف:

أشار المكلف بأن ضريبة الدخل نشأت بسبب الاختلاف مع المصلحة حول بعض الأمور الفنية وليست نتيجة لعدم السداد المتعمد للضريبة المستحقة. وأنه أوفى المكلف بالتزاماته الضريبية بعد تقديم الإقرارات الزكوية/ الضريبية

في هذا الصدد يود المكلف إيضاح الآتي:-

في أحدث القرارات لها (١١٢١) بتاريخ ١٤٣٣/٣/٨هـ أيدت اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية وجهة نظر المكلف فيما يتعلق بفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة وألغت القرار الابتدائي. ذكرت اللجنة الموقرة بأنه طالما أن فرق الضريبة نتج بسبب الاختلاف في وجهات النظر يجب عدم فرض غرامة التأخير.

يعتقد المكلف بأن التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ينطبق على حالة الشركة فيما يتعلق بفرض غرامة التأخير.

التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ

"ويكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد قانونًا لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير. ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ، وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف. إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية".

وبإيجاز فإنه يجب عدم فرض غرامة التأخير في الحالات التالية:-

- ❖ وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.
- ❖ تصرف المكلف بحسن نية.
- ❖ حتى وأن أساء المكلف تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف بحسن نية.

استنادًا على ما ورد أعلاه يود المكلف إيضاح أنه تصرف بحسن نية وسدد التزامات الضريبة المستحقة بناءًا على فهمه لأحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وبالتالي فإن فرض المصلحة غرامة التأخير يعتبر أمر غير مبرر.

ب) وجهة نظر المصلحة:

لقد تم مطالبة الشركة بغرامة تأخير بنسبة (١%) عن كل ٣٠ يوم تأخير تحسب من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد وفقًا للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وما قدمه المكلف من مذكرة إضافية، وحيث أيدت اللجنة المصلحة في صحة احتساب الوعاء الخاضع للضريبة والتي كانت محل الاعتراض واستنادًا إلى المادة (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، ترى اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

ولكل ما تقدم- تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولًا: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الناحية الموضوعية:

١- تأييد وجهة نظر المصلحة بعدم حسم الاستثمارات في عقود بيع مرابحة وعقود الإجارة (التمويل) وعقود الإجارة الموصوفة في الذمة وفي مشاريع مشتركة من الوعاء الزكوي.

٢- تأييد وجهة نظر المصلحة بعدم إضافة قيمة الزكاة المدفوعة للخسائر المرحلة المحسومة من الوعاء الزكوي.

٣- تأييد وجهة نظر المصلحة في استبعاد الفرق بين الرواتب طبقًا لشهادة مراجع الحسابات والرواتب المحملة على القوائم المالية للمكلف.

٤- تأييد وجهة نظر المصلحة في أثر استبعاد الرواتب على الخسائر المرحلة.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدّم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق،،