

(قرار رقم ٢٢ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٧١) و تاريخ ١٤٣٥/١٠/٢٤هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض، عدّة اجتماعات برئاسة:

رئيساً الدكتور/.....

عضوية كل من:

عضوأ الدكتور/.....

عضوأ الدكتور/.....

عضوأ الدكتور /.....

عضوأ الأستاذ /.....

وبحضور سكرتير اللجنة/.....

للنظر في اعتراض الشركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١١م، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ٧٠٧/١٦٣٥/١٨هـ، و قد اطلع اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٧١) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٥/٩/٢٣هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المكلف.

وفيمما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط برقم ١٦٣٥/٤/١٤٣٥، وورد اعتراض المكلف برقم ١٧٧٠٨/١٦٣٥ و تاريخ ١٤٣٥/٦/٢، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١١م في البنود التالية:

- مصروفات مستبعدة لعدم كفاية المستندات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م.
- الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م.

١ - مصروفات مستبعدة لعدم كفاية المستندات، وهي كما في بيان الربط كال التالي:

بيان	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
مصاروفات أعمال أخرى	٨٢٦,٠٨١	١٥٧,٤٦٣	٩٣٧,١٠١	٠٤٢,٥٦٢	٢٣٤,١٥٨
أتعاب استشارية ومهنية	٤٨٧,٠٨٩	٤٣٢,٩٦٩	٧٣,٥٢٨	١٨١,١٥٢	٣٨٢,٠١٠
مصاروفات إدارية أخرى	٢١١,٠٥٤	١,٤٥٠,٥١٨	١,٢٣٥,٥١٨	٢٦٧,٦٦٣	٧٠٨

أ - وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على معالجة المصطلحة بعدم السماح بحسب المصاروفات الحقيقية التالية:

- أ - استرجاع (ب) للزيادة في قسط التكافل.
- ب - تكلفة إشراف مؤسسة النقد.
- ج - مصاروفات العمل المتنوعة.
- د - أتعاب استشارية وفنية.
- هـ - مصاروفات إدارية أخرى.

حيث إن هذه المصاروفات قد تكبدتها المكلف في سياق عمله المعتمد وتأدية التزاماته التعاقدية الناشئة عن تحقيق الإيرادات ذات الصلة؛ وبالتالي تم حسمه كمصاروف حقيقي، طبقاً للمادة (١٢) من أنظمة ضريبة الدخل الجديدة للشركات والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية.

وأورد المكلف وجهة نظره على النحو الآتي تفصيلاً:

(١ - ١) إعادة المبلغ الزائد من قسط التكافل إلى (ب):

إن المبالغ التي تم ردها إلى (ب) (ويشار إليها كزيادة في الأقساط) فتم تسجيلها بواسطة الشركة (أ) كجزء من مصاروفاتهم لأن قسط التكافل يتم التصريح عنه على أساس إجمالي، لذا فإن هذه المصاروفات هي مصاروفات عادية تم إنفاقها بغرض تحقيق الدخل وعلاوة على ذلك فإن الإيرادات من عمليات التكافل هذه قد تم تضمينها كجزء من الدخل وخاضع للزكاة والضريبة، لذا فإن رد المبلغ الزائد المتعلق بها يجب السماح بحسبه من الوعاء الزكوي الضريبي.

(١ - ٢) مصاروفات إدارية أخرى ذات صلة بالتكافل:

يفيد المكلف بأن هذه المصاروفات تم تكبدتها بواسطة الوكيل شركة (د) وبما أن هذه المصاروفات تخص عمليات التكافل السعودية للشركة (أ) بواسطة الوكيل السعودي، فإن كل الدخل الخاص بعمليات التكافل قد تم تضمينه كجزء من الوعاء الزكوي الضريبي وإخضاعه للزكاة والضريبة؛ وعليه فالمصاروفات المتعلقة به يجب السماح بها كجسم حقيقي من الوعاء الزكوي الضريبي.

(١ - ٣) تكلفة إشراف مؤسسة النقد العربي السعودي:

طبقاً للمادة (٣٦) من الأنظمة التنفيذية لشركات التأمين الصادرة بواسطة مؤسسة النقد والتي تنص على أن شركات ووسطاء التأمين يجب أن يدفعوا أتعاب إشراف وتفتيش إلى مؤسسة النقد، لذا فإن هذه المصاروفات هي ضرورية للشركات العاملة في القطاع المالي، ولذلك يجب السماح بحسبها من الوعاء الزكوي الضريبي.

(٤) أتعاب استشارية ومهنية:

هذه المصروفات تم تكبدها بسبب الأتعاب المدفوعة إلى المستشارين، وقد قدمت الشركة تحليلاً للمصروفات الاستشارية والمهنية.

(٥) مصروفات عمل متنوعة:

مصروفات العمل المتنوعة والتي تخص نفقات النثريات اليومية التي يتم تكبدها لتسهيل العمل تمثل أقل من (١٪) من التكاليف الإجمالية التي تم تكبدها خلال السنوات أعلاه.

ولقد تم تصنيفها كمصروفات عمل أخرى متنوعة، وبالتالي هذه المصروفات لم يتم تصنيفها أو التصريح بها منفصلة.

ب - وجهة نظر المصلحة:

أوضحت المصلحة أن البنود المذكورة في اعتراف المكلف جزء من بنود تم التطرق لها أثناء فحص إقرارات وحسابات الشركة ميدانياً للأعوام المذكورة، وذلك كما في صفحات محضر الفحص أرقام (٨، ٩، ١٠)، ومن ثم أرسلت للمصلحة خطاب ممثلها رقم (٢٠١٩٣٥ - ١٢)، وتاريخ ١٧/٢/١٤٣٥هـ وهو مكمل للأعمال الفحص، ولقد تضمن في الصفحة (٢) توضيح وملحق إضافية اشتملت على تقديم بيانات وبعض المستندات،

ولكنها لا تفي بمتطلبات الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، ولا يمكن الاعتماد عليها لإثبات الأحداث المالية محاسبياً، وذلك لأن ما قدم عبار عن بيانات وإيضاحات هي في الأصل موجود معظمها في مرفقات الإقرارات وإيضاحات القوائم المالية المدققة، هذا على وجه العموم، ونورد أدناه وجهة نظر المصلحة في كل بند على دده على النحو الآتي تفصيلاً:

(١.١) إعادة المبلغ الزائد من قسط التكافل إلى (ب):

بيان	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١
رد المبلغ الزائد من قسط التكافل	٦٥٤,٨٠٧	١١٨,٣٥٧	٣٥٠,٦٠٨	٢٧٩,٨٦٠	١٣٧,٥٦٤

هذا المبالغ هي جزء من بند (مصاريف أعمال أخرى) الذي تم إضافته إلى الواقع في بيان الربط لعدم كفاية المستندات النظامية والمحاسبية حسماً قدماً للمصلحة حتى تاريخ رفع هذا الاعتراف، وذلك كما في المرفق (٤ - ٢) من خطاب المكلف رقم (٢٠١٩٣٥ - ١٢) المذكور، فهذا المبالغ المقبول حسمها للمكلف تفوق بكثير ما يطالب به في لائحة اعتراضه والملحق (٢)، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

(١.٢) تكلفة إشراف ساما:

بيان	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١
تكلفة إشراف مؤسسة النقد	٣٧٣,٥٧٧	٦٠,٢٦٣	٤١,٥٩٠

إن هذه المبالغ هي جزء من بند (مصروفات أعمال أخرى) الذي تم رفضه في بيان الربط لعدم كفاية المستندات النظامية والمحاسبية حسب ما قدم للمصلحة حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض وذلك كما في المرفق (٤ - ٢) من خطاب المكلف رقم (٢٠ - ١٢) المذكور، حيث إن صور الشيكات المقدمة تغطي مبلغ (١٣٥,٦٣٨) ريالاً فقط للسنوات الثلاث، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

(ج) مصروفات عمل متعددة:

هذا البند لم يقدم عنه المكلف أي مستندات واكتفى بتقديم المبالغ كعنصر من عناصر (مصروفات أعمال أخرى) ضمن الملحق (٤ - ٢) من الخطاب (٢٠ - ١٢) وذكر نسبته إلى التكاليف الإجمالية في لائحة اعتراضه، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها لعدم تقديم ما يخالفه من قبل المكلف.

(د) أتعاب استشارية ومهنية:

بيان	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
قيمة البند المحملة على حسابات	٨٧٧,٧٩٦	٥٢٧,٢١٩	٣٤٢,٢٦٩	٣١١,٦٠٢	٤٦٦,٠١٠
ما أضيف من قيمة البند إلى الوعاء	٤٨٧,٠٨٩	٤٣٢,٩٦٩	٧٣,٥٢٨	١٨١,١٥٢	٣٨٢,٠١٠

أن الفرق غير المعتمد من قبل المصلحة هو الجزء غير المؤيد مستندياً، أما ما قدم المكلف مستنداته في الملحق (٤ - ١) من خطابه رقم (٢٠ - ١٢) المذكور تم قبوله، ولم يقدم المكلف سواها حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض.

(ه) مصروفات إدارية أخرى ذات صلة بالتكافل:

إن جميع ما تم التصريح به من قبل المكلف كمصروفات في إقرارات شركة (د)، وتحص (أ) تم قبولها كمصروف للشركة محل الدراسة، وذلك بعد أن تحقق المصلحة من صحتها وعدم وجود غيرها أثناء فحص حسابات (ج) ميدانياً "شركة ثانية وكيلها (د)" وتحمل بمصاريف ينفقها الوكيل نيابة عنها"، وذلك حسب المرفق (٣) من الخطاب رقم (٢٠ - ١٢) المذكور، وبيان المبالغ المقبول حسمها كالتالي:

بيان	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
المبالغ كما في الكشوف المرفقة بإقرارات شركة (د) وكشوفات الملحق ٣ من الخطاب (٢٠ - ١٢) -	٥,٢٠٥,٢٠٩	٤,٩٩٠,٤٨٠	٠,٠٨٩,٣٣٤	٢,٤١٨,٦٩٨	٢٣٣,٩٣٣

هذه المبالغ المقبول حسمها للمكلف تفوق بكثير ما يطالب به في لائحة اعتراضه والمحلق (٢) لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

(٢،١) تكلفة إشراف مؤسسة النقد:

بيان	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
تكلفة إشراف مؤسسة النقد	٣٧٣,٥٧٧	٦٠,٢٦٣	٤١,٥٩٠

أن هذه المبالغ هي جزء من بند (مصاروفات أعمال أخرى) الذي تم رفضه في بيان الربط لعدم كفاية المستندات النظامية والمحاسبية حسب ما قدم للمصلحة حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض.

وذلك كما في المرفق (٤ - ٢) من خطاب المكلف رقم (١٢ - ١٩٣٥) المذكور، حيث إن صدور الشيكات المقدمة تغطي مبلغ (١٣٥,٦٣٨) ريالاً فقط للسنوات الثلاث، لذلك تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجرائها.

(٤،١) أتعاب استشارية ومهنية:

بيان	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
قيمة البند المحملة على حسابات	٨٧٧,٧٩٦	٥٢٧,٢١٩	٣٤٢,٣٦٩	٣١١,٦٥٢	٤٦٦,٥١٠
ما أضيف من قيمة البند إلى الوعاء	٤٨٧,٠٨٩	٤٣٢,٩٦٩	٧٣,٥٢٨	١٨١,١٥٢	٣٨٢,٠١٠

إن الفرق غير المعتمد من قبل المصلحة هو الجزء غير المؤيد مستندياً، أما ما قدم المكلف مستنداته في الملحق (٤ - ١) من خطاب رقم (١٢ - ١٩٣٥) المذكور تم قبوله، ولم يقدم المكلف سواها حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض.

(٥،١) مصاروفات عمل متعددة:

هذا البند لم يقدم عنه المكلف أي مستندات واقتصر بتقديم المبالغ كعنصر من عناصر (مصاروفات أعمال أخرى) ضمن الملحق (٤ - ٢) من الخطاب (١٢ - ١٩٣٥) وذكر نسبته إلى التكاليف الإجمالية في لائحة اعتراضه؛ لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها لعدم تقديم ما يخالفه من قبل المكلف.

ج - رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة حول الخلاف بشأن استبعاد المصلحة لمجموعة من المصاروفات، حيث يرى المكلف أنها مصاروفات حقيقة تم تكبدها في سياق العمل المعتاد، في حين ترى المصلحة أن المصاروفات المستبعدة غير مؤيدة مستندياً.

وقد اطلعت اللجنة على محضر أعمال الفحص الميداني المؤرخ في ١٨/١١/١٤٣٣هـ، والذي تبين منه طلب المصلحة المستندات المؤيدة، وطلب المكلف مهلة لتقديمها، وتبيّن للجنة أن المكلف أعطى مهلة حتى تاريخ ٢٥/١٢/١٤٣٣هـ، وقد ربطت عليه المصلحة بتاريخ ٤/٤/١٤٣٥هـ واعتراض المكلف على الربط بتاريخ ٢/٦/١٤٣٥هـ، ثم أعطته اللجنة مهلة شهر لتقديم ما لديه من مستندات، ولم يقدم خاللها شيئاً للجنة بل طلب مهلة إضافية. وحيث إن المكلف قد أعطى مهلاً كافياً لتقديم ما لديه من مستندات، قاربت السنتين فإن اللجنة ترى رفض اعتراضه على استبعاد المصلحة للمصاروفات، غير المؤيدة مستندياً، تطبيقاً لمتطلبات المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٢ - الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م:

أ - وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على عدم قيام المصلحة بجسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي حيث إن هذه الاستثمارات تم تمويلها بواسطة حقوق الملكية، وبما أن حقوق الملكية قد أضيفت إلى الوعاء الزكوي، فإن الأموال التي استخدمت لتمويل الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لكي يتم تفادي عمل ربط زكوي على تلك الأموال التي لم تعد في حيازة الشركة عند نهاية السنة المالية.

ب - وجهة نظر المصلحة:

حسب إيضاحات القوائم المالية المدققة فإن طبيعة الاستثمارات هي (وحدات في صناديق مشتركة مفتوحة)، وحيث إن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة لا يقبل خصمها من وعاء الزكاة وذلك طبقاً لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم (٤/٨٦٧٦) وتاريخ ٤/١٢/١٤١٠هـ وخطاب المصلحة رقم (١١١/١١١) وتاريخ ١٧/٩/١٤٠٩هـ والتعيم رقم (٣/٨٤٤٣) وتاريخ ٨/٨/١٣٩٣هـ والقرار الوزاري رقم (٠٠٥٠) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٨هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بعرض التملك (القنية) وهي أيضاً لم تخضع لدى الجهة المستمرة فيها ويجب تزكيتها لدى الجهة المستمرة، كما أن مدة الافتقاء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل عرض قنية حسب رأي الفقهاء وما صدر عن المحاكم الإدارية من أحكام قضائية مدققة.

ج - رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة حول الخلاف على حسم الاستثمارات من وعاء الزكاة، حيث يرى المكلف أن هذه الاستثمارات تم تحويلها من حقوق الملكية، وأنها خرجت عن حيازة الشركة، في حين ترى المصلحة أن الاستثمارات في الصناديق تعد عروض تجارة تخضع للزكاة. وقد اطلعت اللجنة على الإيضاح رقم ١٤ الملحق بالقواعد المالية المتعلقة بالاستثمارات ونصه:

"تمثل الاستثمارات أعلاه وحدات في صناديق مشتركة مفتوحة، مسجلة بالریال السعودي، ويدبر الصناديق مؤسسة مالية كبرى في المملكة العربية السعودية".

وحيث إن استثمار الأموال في الصناديق يعني أن المكلف فوض مدير الصندوق للإتجار في هذه الأموال بغير تسييرها، فإنها تعد عروض تجارة، فتخضع للزكاة مع أرباحها؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات في الصناديق من وعاء الزكاة.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- رفض اعتراض المكلف على استبعاد المصلحة للمصروفات غير المؤيدة مستندياً؛ وفقاً لحيثيات القرار.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار من وعاء الزكاة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفية بها.

والله الموفق،