

(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 ١٠/٢٤/١٤٣٥هـ

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

الدكتور/..... رئيساً

وعضوية كل من:

الدكتور/..... عضواً

الدكتور/..... عضواً

الدكتور /..... عضواً

الأستاذ /..... عضواً

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 ١٤٣٥/١٦/٧٥٠٧، وتاريخ ١٨/٨/١٤٣٥هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٧١) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ٢٣/٩/١٤٣٥هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط برقم ١٤٣٥/١٦/٢١٣٢، وتاريخ ١٤٣٥/٤/٤هـ، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/١٧٧٠٨ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢هـ؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

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

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

٢ - الاستثمارات للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م.

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

بيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
مصروفات أعمال أخرى	٨٢٦,٠٨١	١٥٧,٤٦٣	٩٣٧,١٠١	٥٦٢,٠٤٢	٢٣٤,١٥٨
أتعاب استشارية ومهنية	٤٨٧,٠٨٩	٤٣٢,٩٦٩	٧٣,٥٢٨	١٨١,١٥٢	٣٨٢,٠١٠
مصروفات إدارية أخرى	٢١١,٥٥٤	١,٤٥٠,٥١٨	١,٢٢٥,٥١٨	٢٦٧,٦٦٣	٧٠٨

أ - وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على معالجة المصلحة بعدم السماح بحسم المصروفات الحقيقية التالية:

أ - استرجاع (ب) للزيادة في قسط التكافل.

ب - تكلفة إشراف مؤسسة النقد.

ج - مصروفات العمل المتنوعة.

د - أتعاب استشارية وفنية.

هـ - مصروفات إدارية أخرى.

حيث إن هذه المصروفات قد تكبدها المكلف في سياق عمله المعتاد وتأدية التزاماته التعاقدية الناشئة عن تحقيق الإيرادات ذات الصلة؛ وبالتالي تم حسمه كمصروف 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 مصروفاتهم لأن قسط التكافل يتم التصريح عنه على أساس إجمالي، لذا فإن هذه المصروفات هي مصروفات 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 بحسمه من الوعاء الزكوي الضريبي.

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

يفيد المكلف بأن هذه المصروفات تم تكبدها بواسطة الوكيل شركة (د) وبما أن هذه المصروفات 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 فالمصروفات المتعلقة به يجب السماح بها كحسم حقيقي من الوعاء الزكوي الضريبي.

(٣ - ١) 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 المصروفات هي ضرورية للشركات العاملة في القطاع المالي، ولذلك يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي الضريبي.

(١ - ٤) أتعاب استشارية ومهنية:

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

(١ - ٥) مصروفات عمل متنوعة:

مصروفات العمل المتنوعة والتي تخص نفقات النثرية اليومية التي يتم تكبدها لتسيير 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 اعتراض المكلف جزء من بنود تم التطرق لها أثناء فحص إقرارات وحسابات الشركة ميدانيًا للأعوام المذكورة، وذلك كما في صفحات محضر أعمال الفحص أرقام (٨، ٩، ١٠)، ومن ثم أرسلت للمصلحة خطاب ممثلها رقم (٠٢ - ١٩٣٥ - ١٢)، وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٧ هـ وهو مكمل لأعمال الفحص، ولقد تضمن في الصفحة (٢، ٣) توضيح وملاحق 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 محاسبيًا، 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 حده على النحو الآتي تفصيلًا:

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

بيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
رد المبلغ الزائد من قسط التكافل	٦٥٤,٨٠٧	١١٨,٢٥٧	٣٥٠,٦٥٨	٢٧٩,٨٦٠	١٢٧,٥٦٤

هذا المبالغ هي جزء من بند (مصروفات أعمال أخرى) الذي تم إضافته إلى الوعاء في بيان الربط لعدم كفاية المستندات النظامية والمحاسبية حسبما قدم للمصلحة حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض، وذلك كما في المرفق (٤ - ٢) من خطاب المكلف رقم (٠٢ - ١٩٣٥ - ١٢) المذكور، فهذه المبالغ المقبولة حسبها للمكلف تفوق بكثير ما يطالب به في لائحة اعتراضه والملحق (٢)، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

(ب. ١) تكلفة إشراف ساما:

بيان	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
تكلفة إشراف مؤسسة النقد	٣٧٣,٥٧٧	٦٥,٢٦٣	٤١,٥٩٠

إن هذه المبالغ هي جزء من بند (مصرفات 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 - ١٩٣٥) المذكور، حيث إن صور الشيكات المقدمة تغطي مبلغ (١٣٥,٦٣٨) ريالاً فقط للسنوات الثلاث، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

(١.ج) مصرفات عمل متنوعة:

هذا البند لم يقدم عنه المكلف أي مستندات واكتفى بتقديم المبالغ كعنصر من عناصر (مصرفات أعمال أخرى) ضمن الملحق (٤ - ٢) من الخطاب (٢٠ - ١٩٣٥ - ١٢) وذكر نسبته إلى التكاليف الإجمالية في لائحة اعتراضه، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها لعدم تقديم ما يخالفه من قبل المكلف.

(١.د) أتعاب استشارية ومهنية:

بيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة البند المحملة على حسابات	٨٧٧,٧٩٦	٥٢٧,٢١٩	٣٤٢,٢٦٩	٣١١,٦٥٢	٤٦٦,٥١٠
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 - ١٩٣٥ - ١٢) المذكور تم قبوله، ولم يقدم المكلف سواها حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض.

(١.هـ) مصرفات إدارية أخرى ذات صلة بالتكافل:

إن جميع ما تم التصريح به من قبل المكلف كمصرفات في إقرارات شركة (د)، وتخص (أ) تم قبولها كمصرفات للشركة محل الدراسة، وذلك بعد أن تحققت 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 - ١٩٣٥ - ١٢) المذكور، وبيان المبالغ المقبولة حسبها كالتالي:

بيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
المبالغ كما في الكشف المرفقة بإقرارات شركة (د) وكشوفات الملحق ٣ من الخطاب (٢٠ - ١٩٣٥ - ١٢)	٥,٢٠٥,٢٠٩	٤,٩٩٥,٤٨٠	٥,٠٨٩,٣٣٤	٢,٤١٨,٦٩٨	٢٣٣,٩٣٣

هذه المبالغ المقبولة حسبها للمكلف تفوق بكثير ما يطالب به في لائحة اعتراضه والملحق (٢) لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

(٣,١) تكلفة إشراف مؤسسة النقد:

بيان	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
تكلفة إشراف مؤسسة النقد	٣٧٣,٥٧٧	٦٥,٢٦٣	٤١,٥٩٠

أن هذه المبالغ هي جزء من بند (مصرفات 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 (٠٢ - ١٩٣٥ - ١٢) المذكور، حيث إن صدور الشيكات المقدمة تغطي مبلغ (١٣٥,٦٣٨) ريالاً فقط للسنوات الثلاث، لذلك تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجراءاتها.

(٤,١) أتعاب استشارية ومهنية:

بيان	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
قيمة البند المحملة على حسابات	٨٧٧,٧٩٦	٥٢٧,٢١٩	٣٤٢,٢٦٩	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 (٠٢ - ١٩٣٥ - ١٢) المذكور تم قبوله، ولم يقدم المكلف سواها حتى تاريخ رفع هذا الاعتراض.

(٥,١) مصرفات عمل متنوعة:

هذا البند لم يقدم عنه المكلف أي مستندات واكتفى بتقديم المبالغ كعنصر من عناصر (مصرفات أعمال أخرى) ضمن الملحق (٤ - ٢) من الخطاب (٠٢ - ١٩٣٥ - ١٢) وذكر نسبته إلى التكاليف الإجمالية في لائحة اعتراضه؛ لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها 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 المصروفات، حيث يرى المكلف أنها مصروفات حقيقية تم تكبدها في سياق العمل المعتاد، في حين ترى المصلحة أن المصروفات المستعبدة 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، وتبين للجنة أن المكلف أعطى مهلة حتى تاريخ ١٢/١٢/١٤٣٣هـ، وقد ربطت عليه المصلحة بتاريخ ٤/٤/١٤٣٥هـ واعتراض المكلف على الربط بتاريخ ٦/٢/١٤٣٥هـ، ثم أعطته اللجنة مهلة شهر لتقديم ما لديه من مستندات، ولم يقدم خلالها شيئاً للجنة بل طلب مهلة إضافية. وحيث إن المكلف قد أعطي مهلاً كافية لتقديم ما لديه من مستندات، قاربت السنتين فإن اللجنة ترى رفض اعتراضه على استبعاد المصلحة للمصروفات، 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 بحسم 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 (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ وخطاب المصلحة رقم (١/١١١) وتاريخ ١٤٠٩/٩/١٧ هـ والتعميم رقم (١/٢/٨٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثماراً مباشراً في شركات بغرض التملك (القنية) وهي أيضاً لم تخضع لدى الجهة المستثمرة فيها ويجب تركيتها لدى الجهة المستثمرة، كما أن مدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد للاعتبار 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 بالقوائم المالية المتعلقة بالاستثمارات ونصه:

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

وحيث إن استثمار الأموال في الصناديق يعني أن المكلف فوض مدير الصندوق للإتجار في هذه الأموال بغرض تنميتها؛ 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 لحجتيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١ - رفض اعتراض المكلف على استبعاد المصلحة للمصروفات غير المؤيدة مستنداً؛ وفقاً لحجتيات القرار.

٢ - رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمار من وعاء الزكاة؛ وفقاً لحجتيات القرار.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبقاً 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 مصرفي بها.

والله الموفق،،