الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

(قرار رقم ١٣ لعام ١٤٣٥هـ)

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ)

برقم (٣٤/٣٢)

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

في يوم الأحد ١٤٣٥/٤/٢هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من الشركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٤/١٦/٦٣٩٠ وتاريخ ١٤٣٤/١٠/١٥هـ، والمذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ورقم ز/م/٧٢٧/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ التي حضرها عن المصلحة كل من ..... و..... و.....، وحضرها عن الشركة ..... و..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة الشركة بالربط بخطابها رقم ١٤٣٣/١٦/٥٣١٣ وتاريخ ١٤٣٣/٨/١٣هـ، واستلمته الشركة بتاريخ ١٤٣٣/٨/٢٧هـ، واعترضت على الربط الضريبي بخطاب محاسبها القانوني **.....** الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٣/١٦/٢٩٨٩٣ وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢٤هـ، واعترضت أيضًا على الربط الزكوي بخطاب محاسبها القانوني **.....** الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٣/١٦/٣٤٠١٨ وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٥هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض الشركة على التالي:

الشق الضريبي:

١-مصروفات التأمين المدفوعة لنوادي الحماية للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

٢-إيجار الحاويات للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

٣-مصاريف إدارة السفن المدفوعة لشركة (ب) للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

٤-غرامة التأخير للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

٥-إخضاع مصروفات شركة (ب) بدبي المملوكة بالكامل للضريبة المستقطعة والغرامة للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.

الشق الزكوي:

١-المستخدم من المخصص لكل من:

- مخصص عائدات الشحن لجميع السنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

- مخصص مطالبات الشحن لجميع السنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

- مخصص أعطال حاويات لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٥م.

- مخصص ديون الوكلاء للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

- مخصص مطالبات التأمين لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

- مخصص أعطال حاويات لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٥م.

- مخصص ديون الوكلاء للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.

- مخصص مطالبات التأمين لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

٢- عدم حسم مصروف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، واعتبار رصيده كمصروف مستحق مخصصًا يضاف للوعاء للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

٣- عدم حسم الخسائر الدفترية كاملة لعام ٢٠٠١م واعتماد الأرقام المقارنة لعام ٢٠٠٢م.

٤- عدم حسم خسائر السنوات السابقة كاملة للعامين ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.

٥- عدم حسم بند قطع غيار الأصول الثابتة الواردة ضمن المصروفات المؤجلة لعام ٢٠٠١م.

٦- عدم حسم سندات التنمية الحكومية كاملة في سنوات الربط رغم وجودها في تاريخ الميزانية.

٧- رفض رد بعض المخصصات لانتفاء الغرض من تكوينها رغم انعكاسها في الإيرادات.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من الشركة والمصلحة، ورأي اللجنة:

الشق الضريبي:

١-مصروفات التأمين المدفوعة لنوادي الحماية للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة.

٢-إيجار الحاويات للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

أ-وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"أخضعت المصلحة إيجار الحاويات المستأجرة من الخارج، والتي لا يتم استخدامها بالمملكة للضريبة على الجهات غير المقيمة (الجهات المؤجرة).

• يرى عملاؤنا بالإضافة إلى ما ذكر في البند السابق عن الممارسة كأحد أسس فرض الضريبة في الأنظمة الضريبية، وما ذكر عن المنشأة الدائمة، فإن الشركة في سبيل إنجاز أعمالها تقوم باستئجار هذه الحاويات، وهي عبارة عن صندوق حديدي

يتم تعبئة وتخزين البضائع فيه؛ حتى يتم حمله بسهولة ويسر ووضعه على ظهر السفينة، وبالتالي تعتبر أقرب إلى مواد التعبئة والتغليف، وتدخل ضمن تكلفة المواد في عقود التوريد التي ينتهي الالتزام فيها بالتوريد والتسليم داخل المملكة، أو في موانئها (أ)ة أو البرية أو الجوية.

• إن المصلحة تحاول هنا إسقاط القرار الوزاري ٩٩٧٦/٦/٤ لعام ١٣٩٤ الذي أخضع إيرادات الآلات والمعدات المؤجرة من الشركات الأجنبية للضريبة، ولكن الحالة تختلف فهي صناديق حديدية أو حاويات تدخل في عداد مواد التغليف.

خلاصة القول: إن الشركات المؤجرة غير مقيمة، وليس لها منشأة دائمة ولا تعتبر الصناديق الحديدية منشأة دائمة حتى يمكن تطبيق مبدأ الممارسة، وينتهي عمل الحاويات في موانئ المملكة، ومن ثم تعتبر مصروفات واجبة الحسم طبقًا للمادة ١٤ من النظام الضريبي السابق.

الجدير بالذكر أن اللجنة الاستئنافية وفي ذات الملف وفي نفس البند قد أيدت المصلحة في إخضاع إيجار الحاويات للأرباح التقديرية بواقع ١٥% وتأييد الشركة في عدم إخضاع فروقات الضريبة على إيجار الحاويات للغرامة، ولكن عملاءنا يرون أنها مصروفات عادية، ولا تمثل نوعًا من الممارسة حتى يتم إخضاعها للضريبة من الأساس".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"يؤكد عملاؤنا على أن شرط الممارسة أو الإقليمية لا ينطبق على الحاويات المستأجرة من الخارج، وهي تختلف عن المعدات الضخمة التي تستأجر لتعمل داخل المملكة، فالحاوية لا تعدو كونها صندوقًا لحفظ الأشياء، ومن ثم فهي أقرب ما يكون إلى مواد التغليف، وبالإضافة إلى أن هذه الحاويات لا يمكن أن تمثل منشأة دائمة حيث ينتهي عملها خارج المملكة. وبالتالي، فإن الإيجار يعتبر مصروفات واجبة الحسم طبقًا للمادة (١٤) من النظام.

ويذكر أيضًا أن اللجنة الاستئنافية، وفي ذات الملف قد أصدرت قرارها بتأييد خضوع المدفوع كإيجار حاويات للضريبة على الجهات غير المقيمة بواقع أرباح تقديرية ١٥%، وعدم خضوع فرق الضريبة الناتج عن ذلك الغرامة".

ب-وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"يطالب المكلف بعدم إخضاع البند للضريبة على الجهات غير المقيمة والغرامة، لعدم توافر شرطي الخضوع وهما شرط الممارسة بالمملكة ومصدرية الدخل، وحيث إن استخدام الحاويات تم بالكامل خارج المملكة، فبالتالي انتفاء الواقعة المنشئة للضريبة.

وبعد الدراسة، وفي ضوء قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٢٨) لعام ١٤٣٠هـ لنفس المكلف عن نفس البند، والذي أشار إلى أن النشاط يعد نشاطًا يخضع للضريبة؛ لأنه يتضمن استخدام حاويات مؤجرة لشركة سعودية، والسفن التابعة لها سعودية والحاويات عبارة عن معدات ومهمات مؤجرة من قبل جهات أجنبية، لذلك ينطبق عليها الفقرة ثالثًا/ ٣ من القرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ. وبالتالي، تحقَّق شرطَا الخضوع للضريبة، وتؤكد على صحة إجراء المصلحة".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على إخضاع إيجار الحاويات للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للضريبة على الجهات غير المقيمة للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين أن الحاويات المستأجرة من قبل الشركة هي حاويات مؤجرة من جهات أجنبية استخدمتها الشركة في خدمة نشاطها من المملكة وإليها، واستنادًا للقرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ المعتمد للأسس التي تضمنها محضر اللجنة المشكلة لدراسة الحالات التي يكون فيها المشروع الأجنبي ممارسًا لأعماله داخل المملكة. وبالتالي، يخضع للضريبة وفقًا للمادتين (١٠) و(١٣) من نظام ضريبة الدخل القديم.

وبما أن الفقرة (ثالثًا-٣) من المحضر أقرت أن المشروع الأجنبي يكون ممارسًا للعمل داخل المملكة في حالة وجود معدات أو مهمات أو أدوات، أو غير ذلك من الموجودات التابعة له مؤجرة إلى شخص طبيعي أو معنوي في المملكة، ولو كان التأجير قد تم خارج المملكة. عليه، فإن الحاويات هي معدات ومهمات مؤجرة من قبل جهات أجنبية لجهات سعودية، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٣-مصاريف إدارة السفن المدفوعة لشركة (ب) للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

أ-وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"أخضعت المصلحة المبالغ المدفوعة لشركة (ب) بدبي للضريبة والغرامة.

• ويود عملاؤنا بدايةً إيضاح أن الشركة السعودية (أ) في أدائها لنشاطها تحتاج إلى خدمات فنية مساندة في جميع موانئ العالم لا سيما دول الخليج، وبدلاً من استيراد هذه الخدمات عن طريق تكليف أي من الشركات الأجنبية لتقديم خدمات الدعم الفني للسفن المملوكة لها، قررت الشركة أنه من الأفضل تكوين شركة في دبي مملوكة لها بالكامل تقوم بهذه الأعمال.

وبالتالي، هي لا تعدو أن تكون مكتب دعم فني، أو أحد فروع للشركة في دبي، ومن ثم فإن كل ما ينفق عليه هو مصروفات من وجهة نظر الشركة (أ) ضرورية ولازمة لإنجاز أعمالها.

• إن الخدمات التي تؤديها شركة (ب) هي خدمات فنية بحتة يتم تأديتها بالكامل خارج المملكة ولا تخضع للضريبة، وهي تحت طائلة المنشور الدوري رقم (٣) لعام (١٩٨٩) القاضي بحسم التكاليف الفنية المؤداة من المركز الرئيسي أو غيره، بشرط تقديم بيان تفصيلي موضح أنواع وطبيعة الخدمة، وربما قد اختلط الأمر على المصلحة بين التكاليف الفنية، وتكاليف الإدارة التي تقوم بها شركات الفنادق الكبرى.

ويؤكد عملاؤنا على أنها ليست أتعابًا إدارية كالتي تقوم بها الشركات الفندقية العالمية، والتي لا تتطلب إلا تكاليف قليلة جدًّا، ولذلك تكون نسب الربح فيها ١٠٠% أو أقل قليلاً، بينما الفرق أن شركة (ب) - وطبقًا لظروف وحاجة الشركة لإنشائها- تمثل فرعًا يتم الصرف عليه، وتدخل إيراداته ضمن إيرادات الشركة وتصرح عنها في قوائمها المالية.

• ومن ناحية أخرى، فقد أيدت اللجنة الاستئنافية المصلحة في ذات الملف، إلا أن عملاءنا يرون أن شركة (ب) تمثل مركز تكلفة يتم الصرف عليه، وبالمقابل يتم قيد إيرادات له، ويتم التصريح عن صافي إيراداتها بملف الشركة المالكة.

ويرى عملاؤنا - وفي ضوء القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، وحيث إنهم صرحوا عن هذه الإيرادات وتمت المحاسبة عليها – أنه لا يوجد مبرر لفرض ضريبة أخرى، وإذا رغبت المصلحة في تقديم القوائم المالية لشركة (ب) لمحاسبتها زكويًّا، فليس لدي عملائنا مانع".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"شركة (ب) هي شركة مملوكة بالكامل للشركة (أ) تم تأسيسها بدولة الإمارات العربية المتحدة في إمارة دبي، وذلك لتقديم المساعدة والدعم الفني لأسطول الشركة في موانئ الخليج، وتتمة لما ذكر بمذكرة الاعتراض الأصلية، بأن عملاءنا يرون أن أساس فرض الضريبة هو الإقليمية أو الممارسة والمصدرية والإقامة، وبالرجوع إلى ما استرشدت به المصلحة - وهو الخطاب الوزاري رقم ٩٩٧٦/٤ لعام ١٣٩٤هـ- نجد أن هذا المفهوم أو مفهوم المنشأة الدائمة لا ينطبق على شركة (ب) المملوكة بالكامل لشركة (أ).

إن الأمر الوزاري المذكور صدر بناء على محضر اللجنة المشكلة؛ لدراسة الاختلاف في وجهات النظر فيما يتعلق بمدى خضوع أرباح الشركات الأجنبية إذا كانت ممارسة للعمل يتم بالخارج، فإن محضر اللجنة قد أشار إلى ما يمكن اعتباره منشأة دائمة أو غير ذلك. وبالتالي، الخضوع للضريبة على الجهات غير القيمة أو عدم الخضوع لم يكن من بين الحالات التي أشار إليها محضر اللجنة، وهو أساس الأمر الوزاري الذي استندت إليه المصلحة في إخضاع شركة (ب) للضريبة المستقطعة.

إن النظام الضريبي القديم - من خلال الأمر الوزاري المذكور- وكذلك النظام الجديد المعمول به الآن لم يشَر فيهما إلى أن المركز الرئيسي يعتبر منشأة دائمة، بالإضافة إلى ذلك فإن الشركة (أ) تقوم بالتصريح عن أعمال الفرع إيرادًا ومصروفًا ضمن قوائمها المالية، وتحاسب عليها أمام مصلحة الزكاة والدخل من خلال الملف المذكور، ويمكن تقديم التحليل اللازم لهذه المصروفات.

ويؤكد عملاؤنا على أن هذه الشركة (ب) التي تخدم مصالح الشركة (أ) في موانئ العالم لا تعدو أن تكون مركزًا للتكلفة أو قسمًا من الأقسام، وأن إقحام المصلحة ومحاولة تصوير الحالة على أنها أتعاب إدارية وإخضاع هذه المدفوعات للضريبة المستقطعة مستقبلاً في السنوات اللاحقة لا يستند إلى أي شرعية من النظام، علمًا بأن الشركة قد قبلت قرار اللجنة الاستئنافية الصادر بهذا الشأن باعتباره أعلى مراحل التقاضي في هذا الوقت، وأن قبول الخطأ لا يعني التمادي فيه.

لذا، فإن عملاءنا يعترضون بشدة على إجراء المصلحة سيما بعد التصريح عن الإيرادات والمحاسبة عنها، أما فيما يتعلق بالسنوات من ٢٠٠٤ حتى ٢٠٠٧ والتي قامت المصلحة فيها بإخضاع المدفوع لشركة (ب) المملوكة بالكامل لشركة (أ) للضريبة المستقطعة بواقع ٢٠% على اعتبار أنها أتعاب إدارية، فإن عملاءنا يرون - وفي ظل الملكية الكاملة لشركة (أ) وأن الإدارة الرئيسية للشركة تقع في مدينة الرياض بمقر (أ)، وتدار بواسطتها ويتم التصريح عن إيراداتها ضمن القوائم المالية لـ(أ)- أنها تعتبر مقيمة وتخضع إيراداتها للضريبة أو الزكاة حسب الأحوال.

بل أكثر من ذلك، ففي حال إخضاعها للضريبة أو الزكاة - كما حدث- فإن من حق (أ) حسم هذه الضريبة أو الزكاة من الضريبة المستحقة عليها. ومن ناحية أخرى - ودون الإخلال باعتراض عملائنا على إخضاع تكاليف شركة (ب) للضريبة المستقطعة أو الضريبة على الجهات غير المقيمة- فقد أخضعت المصلحة مصروفات الشركة للضريبة المستقطعة بواقع ٢٠% على أنها أتعاب إدارية، ويرى عملاؤنا أن مصروفات شركة (ب) لا تمثل جميعها خدمات فنية واستشارية.

وإذا جاز ذلك، فإن الخدمات الفنية والاستشارية تخضع للضريبة المستقطعة بواقع 5%، ذلك لأن المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية قد أخضعت هذه الخدمات الفنية والاستشارية لهذه النسبة دون تفرقة بين ما إذا كانت هذه المدفوعات تم دفعها لجهة مرتبطة أو غير مرتبطة، حيث إن نسبة الضريبة نظامًا قد تم تحديدها على أساس نوعية العمل، وليس العلاقة بين الأطراف.

وجدير بالإشارة، أنه في ظل القرار الوزاري ١٠٠٥ لعام ١٤٢٨هـ - الذي سمح للشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة بالكامل إمكانية المحاسبة في وعاء زكوي واحد- تستطيع شركة (أ) أن تقدم إقرارًا موحدًا، والمحاسبة بموجبه، وحينها سوف تستفيد الشركة من توحيد القوائم المالية تمامًا.

خلاصة القول: إنه في ظل امتلاك (أ) لشركة (ب) كاملة، والتصريح عن إيراداتها ضمن ملف شركة (أ) والمحاسبة عنها، وأن إدارتها الرئيسية بالرياض، وتشرف عليها شركة (أ)، وحق الشركة في تقديم إقرار زكوي موحد - فإن شركة (أ) لا تخضع بحال للضريبة المستقطعة، وتعتبر شركة مقيمة بالرياض تخضع للزكاة أو الضريبة على الدخل حسب الأحوال، وهو ما حدث بالفعل من خلال التصريح عن الإيرادات.

أما ما ورد في مذكرة المصلحة، من أن الشركة قد سددت الضريبة المستقطعة على المدفوع لشركة (ب) بواقع ٥%، وأن المصلحة قد أخضعتها لنسبة ٢٠% على أنها أتعاب إدارية، فإن عملاءنا ما سددوا الضريبة المستقطعة إلا درءًا للغرامة التي قد تحتسب، والضريبة التي قد تترتب على ذلك، ولكن ما لم تتوقعه الشركة أن تعامل على أنها أتعاب إدارية، وهذا مغاير تمامًا للحقيقة كما أسلفنا ولا يستند إلى نظام، وإذا كان هناك خضوع، فإنها لا تخضع إلا بنسبة ٥% التي حددتها اللائحة التنفيذية من خلال المادة (٦٣)، وذلك دون الإخلال باعتراض عملائنا على خضوعها أصلاً.

ويؤكد عملاؤنا أن موافقتهم على إخضاع أي من هذه المدفوعات للضريبة المستقطعة مشروطة بتنفيذ النظام، وإذا كانت تستحق الخضوع طبقًا للنظام من عدمه، وحتى إن سددت الشركة الضريبة المستقطعة عن أي من هذه المبالغ، فهو كان درءًا للغرامات والضريبة التي قد تترتب على ذلك بعد إنهاء مراحل التقاضي المختلفة التي كفلها النظام".

ب-وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"يطالب المكلف بعدم إخضاع البند للضريبة على الجهات غير المقيمة والغرامة، حيث إن الشركة مملوكة للمكلف بالكامل، وتقوم بأعمال المساندة الفنية بدلاً من الشركات الأجنبية، وهي خدمات فنية مؤداة بالكامل خارج المملكة، وليست أتعابًا إدارية ولا تخضع للضريبة.

وتؤكد المصلحة على تحقق شرطي الخضوع، وهما مصدرية الدخل والممارسة، لأن الخدمات تقدم لسفن سعودية طبقًا للمواد (١٠-١٣) من النظام الضريبي، والأمر الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ، وبالتالي تخضع هذه المبالغ المدفوعة لضريبة جهات غير مقيمة، وتم إخضاعها بنسبة أرباح (٢٠%) طبقًا لما ورد بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٢٨) لعام ١٤٣٠هـ لنفس المكلف، وبالتالي، نرى صحة إجراء المصلحة".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على إخضاع مصاريف إدارة السفن المدفوعة لشركة (ب) للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للضريبة للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة القوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث إن شركة (ب) قد قدمت خدمات للشركة محل الاعتراض، مما يعني توفر شرطي الخضوع وهما مصدرية الدخل والممارسة، واستنادًا للمادتين (١٠) و (١٣) من النظام الضريبي القديم، وللخطاب الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٤-غرامة التأخير للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة حسبما ورد في مذكرة رفع الاعتراض، وتم التأكيد عليه في جلسة المناقشة من قبل ممثلي المصلحة.

٥-إخضاع مصروفات شركة (ب) بدبي المملوكة بالكامل لشركة (أ) للضريبة المستقطعة والغرامة للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.

أ-وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"والمتمثل في الاعتراض على إخضاع مصروفات شركة (ب) في دبي المملوكة بالكامل لشركة (أ) للضريبة المستقطعة والغرامة طبقًا للمادة (٦٨) والمادة (٧٦) من النظام والمادة (٦٣) والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية، ويرى عملاؤنا أن نشاط الشركة - والمتمثل في نقل البضائع والزيت عبر موانئ العالم- يتطلب خدمات مساندة ومساعده فنية أو إدارية، ولذلك قررت (أ) تأسيس شركة مملوكة لها بالكامل في دبي لتقديم الخدمات المساندة لعملاء الشركة في مختلف الموانئ. وتدار الشركة بشكل مباشر بواسطة (أ) في الرياض.

وطبقًا لمفهوم الإقامة الوارد بالمادة الثالثة من النظام الضريبي، فإن الشركة تعتبر مقيمة لأغراض الضريبة إذ تقع إدارتها الرئيسة في المملكة وتخضع للضريبة أو الزكاة على الدخل ولا تخضع للضريبة على جهات غير مقيمة أو للضريبة المستقطعة، بل إن من حق شركة (أ) في حال الخضوع للضريبة أو الزكاة حسم هذه الضريبة أو الزكاة من المستحقات على (أ) منعًا للازدواج الضريبي أو الثني في الزكاة.

•وعلى جانب آخر تقوم شركة (أ) بالصرف على شركة (ب) باعتبارها مركزًا للتكلفة، وتصرح عن إيراداتها الإجمالية بملف (أ) الأم بالرياض، وذلك بتخفيض التكاليف الكلية ل(أ)، ومن ثم فإنها لا تعدو أن تكون مركزًا للتكلفة وضرورة تطلبتها ظروف نشاط (أ)، لذا فإن عملاءنا يرفضون إخضاع هذه المصروفات للضريبة المستقطعة، ومن ثم الغرامة عليها، ويطالبون باعتبارها مركز تكلفة تصب إيراداته في إيرادات (أ) وتخضع للزكاة بالمملكة.

• وعلى سبيل الاحتياط - ودون الإخلال باعتراض (أ) على منطق فرض الضريبة من الأساس وفي ضوء المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية- يرى عملاؤنا أن ما تقوم به الشركة في دبي ليست أتعابًا إدارية، ولا يمكن تصنيفها على هذا النحو حتى يتم إخضاعها للضريبة بواقع ٢٠%، حتى وإن وردت تحت هذا المسمى، ويرون أن ما يخضع لضريبة الاستقطاع هو ما ينص عليه تعريف الخدمات الواردة بالمادة (٦٨) من النظام الضريبي، وأن مصروفات شركة (ب) لا تمثل كلها الخدمات الفنية.

إن خدمات الدعم الفني أو المساندة التي تقدمها الشركة، والتي يمكن تصنيفها على أنها خدمات فنية واستشارية هي التي ربما تخضع لضريبة الاستقطاع طبقًا للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية، وبواقع ٥% فقط إن جاز إخضاعها، حيث إن المادة المذكورة (٦٣) قد حددت هذه النسبة للخدمات الفنية والاستشارية دون تحديد المستفيد، هل هو وجهة مرتبطة أو غير مرتبطة؟

لذا فإن عملاءنا يرون - وبصفة احتياطية ودون الإخلال باعتراضهم على فرض الضريبة- إخضاع تكاليف الدعم الفني فقط - والتي يمكن تحديدها بواسطة (أ)- للضريبة بواقع ٥% عن قيمة الأعمال الفنية والاستشارية فقط، وذلك دون الإخلال باعتراضهم على الخضوع من الأساس، وهم على أتم الاستعداد لتقديم تحليل بهذه المصروفات لإخضاع تكاليف الدعم الفني، التي من الممكن تصنيفها كخدمات فنية واستشارية تخضع للضريبة المستقطعة.

• من ناحية أخرى، وطبقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥)، وحيث إن الشركة (أ) تمتلك شركة (ب) في دبي بالكامل، فإن الشركة على استعداد لتقديم القوائم المالية المدققة للشركة، حتى يتم احتساب الزكاة المستحقة بموجبها، وفي هذه الحالة يجب حسم الأرباح التي تم التصريح عنها بملف (أ)، والناتجة عن نشاط شركة (ب) كشركة مملوكة لها بالكامل.

• **خلاصة القول:** إن عملاءنا يرفضون إخضاع مصروفات شركة (ب) في دبي للضريبة المستقطعة من الأساس، كما يرفضون إخضاع هذه المصروفات للضريبة بواقع ٢٠%، على أنها أتعاب إدارية، وعلى سبيل الاحتياط، وإذا كان لا بد من إخضاع الشركة للضريبة المستقطعة، وحيث إن تحديد نسبة الضريبة المستقطعة تم على أساس نوعية العمل وليس العلاقة بين الطرفين، فإن ما يخضع هو الخدمات الفنية فقط، وتخضع للضريبة بواقع ٥%.

• أما فيما يتعلق بالغرامة، فإن عملاءنا يرون -وبشكل أساسي- عدم إخضاع الضريبة المستقطعة للغرامة من الأساس، ومن ثم عدم توجب غرامة تأخير، حيث إن الفقرة (ج) من المادة (٦٨) من النظام قد حددت الحالات التي يتم فرض غرامة تأخير على الضريبة المستقطعة.

• إن عملاءنا يستغربون عدم تطبيق المصلحة لقرار اللجنة الاستئنافية رقم ٩٢٦ لعام ١٤٣٠ وتاريخ ١٤٣٠/٦/٨هـ الصادر بشأن هذه الشركة، وفي نفس البند وذلك بعدم توجب غرامة على الضريبة المستقطعة للسنوات من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٧م، والضريبة على جهات غير مقيمة للسنوات من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٤ إذا كانت تخضع لهذا النوع من الضريبة.

• وفي ضوء ما تنص عليه المادة (٦٦) (أ) من النظام الضريبي، فإن فرق الضريبة يصبح مستحقًّا إذا وافق المكلف على الربط ولم يعترض عليه خلال الأجل النظامي، وهذا يعني أن الضريبة لا تصبح مستحقة، ولا تفرض عليها الغرامة إذا اعترض المكلف على الربط، ولحين انتهاء مراحل التقاضي المختلفة الواردة بالنظام، سواء بالاعتراض أو بالاستئناف أو بالتظلم عليه أمام ديوان المظالم، ومن ثم فإن مدة غرامة التأخير سوف تبدأ من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط المعدل طبقًا للقرار النهائي الصادر من اللجنة الابتدائية حول الاعتراض، وفي حالة الاستئناف سوف يقوم المكلف بتقديم خطاب ضمان بنكي بالضريبة طبقًا للقرار الابتدائي.

كما لا تصبح الضريبة مستحقة إذا رأى المكلف أن يتظلم من القرار الاستئنافي أمام ديوان المظالم وصدور حكم ديوان المظالم وتأييده من هيئة التدقيق أو قبوله من جانب المصلحة.

خلاصة ذلك، أنه لا يتوجب فرض غرامة تأخير سداد إلا بعد انتهاء مراحل التقاضي المختلفة المنصوص عليها بالنظام، وصدور قرار نهائي بالالتزام الضريبي بموجب ربط طبقًا للقرار أو الحكم، وتحتسب الغرامة من تاريخ استلام المكلف للربط".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"يؤكد عملاؤنا على ما ورد بمذكرة الاعتراض الأصلية، ودون الإخلال باعتراضهم على خضوع هذه المدفوعات للضريبة على الجهات غير المقيمة، فإن عملاءنا قد تصرفوا بحسن نية وحرصوا على كافة المعلومات والبيانات المطلوبة نظامًا، وقد أكد على ذلك المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٩٨هـ الذي أوضح أن المكلف إذا أوفى بالتزامه، فإنه يقي نفسه من الغرامة حيث لا نية لديه للهروب من الضريبة".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض: "

من ٢٠٠٤/٧/٣١م حتى ٢٠٠٤/١٢/٣١م	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
٢,١٠٠,٠٠٠ ريال	٦,٣٢٨,٤٤٤ ريال	٦,٣٠٠,٠٠٠ ريال	٦,٨٥٠,٦٣١

أفاد الحاضر بأنه دفع عنها ضريبة استقطاع بنسبة (٥%) حسب النظام، وتم تقديم بيانات المستندات التي تثبت السداد متضمنة اسم الشركة وتاريخ الدفع، وتم إخضاع المبلغ لضريبة الاستقطاع بواقع (٢٠%) طبقًا للفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وبالتالي، فإن إجراء المصلحة صحيح، حيث تم احتساب الغرامات طبقًا للمادة رقم (٧٦) والمادة (٧٧) من النظام".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على إخضاع مصروفات شركة (ب) بدبي المملوكة بالكامل لشركة (أ) للضريبة المستقطعة، والغرامة للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، اتضح أن الخدمات المقدمة للشركة هي خدمات إدارية، فبالتالي تخضع لضريبة الاستقطاع وبنسبة ٢٠%، استنادًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٣) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد، كما تخضع لغرامة التأخير استنادًا للمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨/هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد. وعليه، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

الشق الزكوي:

١- المستخدم من المخصص لكل من:

- مخصص عائدات الشحن لجميع السنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.
- مخصص مطالبات الشحن لجميع السنوات ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.
- مخصص أعطال حاويات لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٥م.
- مخصص ديون الوكلاء للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م.
- مخصص مطالبات التأمين لعام ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

أ- وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"بداية يرغب عملاؤنا في التأكيد على أحقيتهم في حسم المستخدم من المخصص، ومن ثم يجب إعطاء فكرة عن تطور موضوع حسم المستخدم من المخصص بالنسبة لمكلف الضريبة أو نبذة مختصرة.

يشير عملاؤنا إلى تعميم المصلحة رقم ٧/٢٠٥٧ وتاريخ ١٤٢٦/٤/١٤هـ الذي وضع حدًّا لجدل طويل امتد لأكثر من خمسين عامًا حول حسم المستخدم من المخصص من عدمه، هذا التعميم أوضح المعالجة الصحيحة لحسم المستخدم من المخصص، إذ إن حسم المستخدم من المخصص كان مطلبًا وضرورة تتطلبها أسس العدالة الضريبية.

وهناك طريقتان؛ الأولى، هي حسم المستخدم من رصيد المخصص أول المدة. والثانية، حسمه من صافي الربح السنوي تطبيقًا للقرار الوزاري رقم ٢٠٥٧ في ١٤١٦/٩/٢هـ الصادر بشأن أحقية المكلف الضريبي في تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصص الذي سبق خضوعه وقت تكوينه أي إضافة الفرق بين المكون والمستخدم لصافي الربح.

ومع أن أيًّا من هذه الإجراءات ليس له تأثير زكوي، إلا إذا اقتصر وعاء الزكاة على صافي أرباح العام، إلا أن التعميم المذكور - وتوحيدًا للإجراءات- قد أوضح المعالجة الصحيحة، وهي حسم المستخدم من المخصص من رصيد المخصص أول المدة، على أن يضاف المكون خلال العام بالكامل إلى صافي الأرباح.

وكان قد صدر قبل ذلك خطاب المصلحة رقم ٤/٣٩١٩ في ١٤٢٤/٩/١٠هـ بتوجيه فرع الدمام لتطبيق القرار الوزاري رقم ٧/٢٠٥٧ في ١٤١٦/٩/٢هـ الصادر بشأن المكلف الضريبي على مكلف الزكاة، ولكل ما سبق فإن من حق شركة (أ) حسم المستخدم من المخصص ما دام قد تم استخدامه.

وتجدر الإشارة إلى أن حسم المستخدم من المخصص يستوي في النتيجة مع رد المخصص لانتفاء الغرض منه، وذلك بتخفيض المخصص أول المدة بقيمة المستخدم أو المعكوس، ناهيك عن الإجراءات الأخرى المترتبة على حسم كل منها، ففي الأولى يتم طلب الاطلاع على مستندات المستخدم، والثانية أن يتم التصريح عن المخصص المردود في قائمة الدخل، وهذا ما حدث تمامًا مع فريق الفحص وفي دفاتر الشركة.

- **المستخدم من مخصص عائدات الشحن ٢٠٠١- ٢٠٠٧.**

عام	رصيد ١/١	المكون	المستخدم/ المعكوس	رصيد ١٢/٣١
٢٠٠١	١٦,٣٣٦,٢٩٠	٢,١٣٣,٧٣٩	١٤,٨٣٩,٢٣٠	٣,٦٣٠,٧٩٩
٢٠٠٢	٣,٦٣٠,٧٩٩	١٠,٦٥٢,٩٧٠	١,٣٧١,٠٠٠ معكوس ٣٣١,٨٠٢	١٢,٥٨٠,٩٦٧
٢٠٠٣	١٢,٥٨٠,٩٦٧	١,٤٤٩,٩٥٦	١,٨٣٧,٩٨٥ معكوس	١٢,١٩٢,٩٣٨
٢٠٠٤	١٢,١٩٢,٩٣٨	٨٦٨,٢٤٦	٣,٩٣٥,٣٦٧	٩,١٢٥,٨١٧
٢٠٠٥	٩,١٢٥,٨١٧	٧٢,١٤٩	٢٥١,٧٩٧ ٢٩١,٧٢٦ معكوس	٨,٦٥٤,٤٤٣
٢٠٠٦	٨,٦٥٤,٤٤٣	٦٢,٤٧٦	٥١٢,٢٥٩	٨,٢٠٤,٦٦٠
٢٠٠٧	٨,٢٠٤,٦٥٩	٧٤٨,٩١٣	٧,٨٣٩,٤٥٨	١,١١٤,١١٤
	٧٠,٧٢٢,٩١٣	١٥,٩٨٨,٤٤٩	٣١,٢١٠,٦٢٤	٥٥,٥٠٣,٧٣٨

ويتضح من الكشف المرفق أن المصلحة قد رفضت حسم المستخدم من المخصص، كما لم توافق على تخفيض الرصيد بالمعكوس منه، رغم التصريح عنه كإيرادات، ويطالب عملاؤنا تخفيض رصيد المخصص بالمستخدم والمعكوس، وهو كما يلي:

٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	إجمالي
١٤,٨٣٩,٢٣٠	١,٧٠٢,٨٠٢	١,٨٣٧,٩٨٥	٣,٩٣٥,٣٦٧	٥٤٣,٥٢٣	٥١٢,٢٥٩	٧,٨٣٩,٤٥٨	٣١,٢١٠,٦٢٤

ويؤكد عملاؤنا على أحقيتهم في حسم هذه المبالغ من أرصدة المخصص أول المدة، وتخفيض المخصص بما تم رده لانتفاء الغرض منه.

المستخدم من مخصص مطالبات الشحن ٢٠٠١-٢٠٠٧.

العام	رصيد ١/١	المكون	المستخدم/ المعكوس	الرصيد ١٢/٣١
٢٠٠١	٦,٤٩٠,٠٠٠	٥,٧٢١,١٥٤	-	١٢,٢١١,١٥٤
٢٠٠٢	١٢,٢١١,١٥٤	٤,٣٩٧,١٤٥	٥,٩٧٩,٩٢٠	١٠,٦٢٨,٣٧٩
٢٠٠٣	١٠,٦٢٨,٣٧٩	٢,٥٣٧,٦٢٩	٤,٨١٠,١٣٤	٨,٣٥٥,٨٧٤
٢٠٠٤	٨,٣٥٥,٨٧٤	١,٧٤٣,٦١٦	٣,٥٥٢,٨٨٦	٦,٥٤٦,٦٠٤
٢٠٠٥	٦,٥٤٦,٦٠٤	٢٥٢,٥٨٨	-	٦,٧٩٩,١٩١
٢٠٠٦	٦,٧٩٩,١٩١	٩٥٣,٣٤٩	-	٧,٧٥٢,٥٤٠
٢٠٠٧	٧,٧٥٢,٥٤٠	١٥٩,١٥٥	-	٧,٩١١,٦٩٥
			١٤,٣٤٢,٩٤٠	

ويتضح أن المصلحة لم تحسم المستخدم من المخصص رغم أحقيتهم في ذلك، بما في ذلك من أثر عدم حسم المستخدم على رصيد أول المدة العام القادم، وتدوير المستخدم ليخضع في العام التالي، وهكذا.

المستخدم من مخصص أعطال حاويات.

	رصيد ١/١	المكون	المستخدم/ المعكوس	رصيد ١٢/٣١	
٢٠٠١	٣٧٤,٤٧٩	-	٢٦٠,٩٤٢	١١٣,٥٣٧	
٢٠٠٢	١١٣,٥٣٧	-	-	١١٣,٥٣٧	
٢٠٠٣	١١٣,٥٣٧	-	-	١١٣,٥٣٧	

٢٠٠٤	١١٣,٥٣٧	-	-	١١٣,٥٣٧	
٢٠٠٥	١١٣,٥٣٧	-	١١٣,٥٣٦	١١٣,٥٣٧	
			٣٧٤,٤٧٨		

ويتضح عدم حسم المصلحة للمستخدم من المخصص بالمخالفة للنظام، مما سيكون لذلك من أثر كبير على تضخم الأرصدة المدورة، والتي ستخضع بطبيعة الحال في الأعوام اللاحقة رغم استخدامها.

المستخدم من مخصص ديون الوكلاء شحن.

العام	رصيد ١/١	المكون	المعكوس	الرصيد ١٢/٣١
٢٠٠١	٢,٨٣٠,٣١٥	-	٢,٥٦١,٧٥٨	٢٦٨,٥٥٧
٢٠٠٢	٢٦٨,٥٥٧	٢,٢٩١,٢٣٩	٥٩,٧٤٦ معكوس	٢,٥٠٠,٠٥٠
٢٠٠٣	٢,٥٠٠,٠٥٠	٨٧٥,٤٥٧	٤٣,٩٥٥	٣,٣٣١,٥٥٢
٢٠٠٤	٣,٣٣١,٥٥٢	-	٨٨٣,٦٦٥ ٥٢,٧٤٢ معكوس	٢,٣٩٥,١٤٥
٢٠٠٥	٢,٣٩٥,١٤٥	-	٧٣,٦٦٧ ٢٨,١٢٥ معكوس	٢,٢٩٣,٣٥٣
٢٠٠٦	٢,٢٩٣,٣٥٣	-	٧٨,٦٤٣ معكوس	٢,٢١٤,٧١٠
٢٠٠٧	٢,٢١٤,٧١٠	-	١,٢٠٣,١٣٥ معكوس ٩٣٤,١٤٩	٧٧,٤٢٦
			٥,٩١٩,٥٨٥	

ويرى عملاؤنا أن عدم حسم المستخدم هو إجراء مخالف للنظام، بالإضافة لما لذلك من أثر تراكمي على الأرصدة الخاضعة في الأعوام اللاحقة.

مخصص مطالبات التأمين

العام	رصيد ١/١	المكون	المستخدم	الرصيد ١٢/٣١
٢٠٠١	٢,٦٣٤,٥١٠	١١٢,٤٢٦	٢١٦,٥٥٨	٢,٥٣٠,٣٧٨
٢٠٠٢	٢,٥٣٠,٣٧٨	٧٥٠,٠٠٠	١,٢٠٢,٧٣٧	٢,٠٧٧,٦٤١
٢٠٠٣	٢,٠٧٧,٦٤١	-	-	٢,٠٧٧,٦٤١
٢٠٠٤	٢,٠٧٧,٦٤١		١,٣١٩,٩٣٨	٧٥٧,٧٠٣
٢٠٠٥	٧٥٧,٧٠٣	-	-	٧٥٧,٧٠٣
٢٠٠٦	٧٥٧,٧٠٣	١,٤٤١,٨٨٧	١,٤٤٩,٥٩٠	٧٥٠,٠٠٠
			٤,١٨٨,٨٢٣	

ويرى عملاؤنا وجوب حسم المستخدم من المخصص، والبالغ قيمته ٤,١٨٨,٨٢٣ ريال خلاف سنوات الربط.

كما تجدر الإشارة إلى أنه قد صدر عن اللجنة الاستئنافية عدة قرارات، تم تزويد الفريق بها في شأن شركة (أ) عن السنوات من ١٩٨٩م حتى عام ٢٠٠٠، نذكر منها على سبيل المثال القرار ٩٢٦ لعام ١٤٣٠ه، والقرار ٩٢٨ لعام ١٤٣٠ه، حيث أيدت هذه القرارات عدم إخضاع التأمين المدفوع لنوادي الحماية للضريبة على جهات غير مقيمة أو الضريبة المستقطعة، واعتباره مصروفًا إيراديًّا، ويطالب عملاؤنا بضرورة تنفيذ هذه القرارات على سنوات الربط والسنوات اللاحقة".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"يؤكد عملاؤنا على ما ورد في مذكرة الاعتراض الأصلية من أحقية سائر المكلفين بالضريبة أو الزكاة في حسم المستخدم من المخصص، أي عند استخدامه أو عند عكسه لانتفاء الغرض منه، والتصريح عنه كإيرادات، إن الاختلاف مع المصلحة دائمًا كان في طريقة حسم المخصص، هل يتم الرجوع به على صافي أرباح العام أم يتم حسمه من رصيد المخصص أول المدة؟

وإن فريق الفحص المكلف قد اطلع على آلية القيد وكيفية التعامل مع رد المخصص أو استخدامه، إن المصلحة في عام ٢٠١٠م كانت تقوم بفحص الأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٧م، ولو كان بالنظام أحقية الدفع بالتقادم في ذلك الوقت، لاستخدمت الشركة هذا الحق، وقد يحدث قصور في بعض المستندات، ولكن هذا لا ينفي وقوع الحدث المالي في شركة مساهمة بحجم (أ).

وقد اطلع الفريق بالفعل على بعض التسويات بهذا الشأن، سيما عند عكس المخصص، وانتفاء الغرض منه؛ إذ لا بد من التصريح عنه كإيرادات، وغالبًا ما كان التصريح عنه يتم بحسمه من المصاريف، وعلى المصلحة أن تتأكد من ذلك من القوائم المالية والإيضاحات المقدمة، وأن مذكرة المصلحة قد خلت من أي أسباب جوهرية يمكن الرد عليها، إلا فيما يتعلق بقضية شركة (هـ) بمبلغ ١٤,١٤٣,٨٢٦ ريال في عام ٢٠٠١م، وتم مطالبة الشركة بهذه المبالغ فعلاً، ولكن الشركة قد أفلست وأغلقت مكاتبها.

إن بعض ما ورد بمحضر الأعمال صفحة ١٦-١٧ قد تم الرد عليه في حينه، وتقديم مستنداته كما يتضح من محضر الأعمال أن الشركة قدمت محاضر مجلس الإدارة بالمصادقة على حسم المستخدم، ورد المخصص.

إن قضية رد المخصص لا تحتاج إلى أي إثباتات مستندية سوى القيود المحاسبية، وانعكاسها بالدفاتر فيما بعد، ومن ثم القوائم المالية وعلى المصلحة تدقيق القوائم المالية سيما قائمة الدخل؛ لتتأكد بأنه قد تم التصريح عن المخصصات التي تم ردها، إما بتخفيض المصروفات، أو التصريح عنها ضمن الإيرادات الأخرى.

أما فيما يتعلق بالمستخدم من المخصص وبالإضافة لما تم إيضاحه بمذكرات الاعتراض الأصلية تفصيلاً، فينبغي توضيح أن الشركات المساهمة - وسيما هذه الشركة وهي من الشركات العملاقة التي لها إسهاماتها في الاقتصاد الوطني- تراقب هذه الشركة من عدة جهات حكومية، مثل ديوان المراقبة وغيره، ومن ثم لا يمكن بحال أن يتم صرف أو قيد أي تسوية بدون مستندات تؤيدها وتدعمها، ولذلك فإن انعقاد مجلس إدارة الشركة المساهمة والمصادقة على إعدام ديون أو رد مخصص للإيرادات، ليست عملية بسيطة أو قرار بسيط؛ لأن القوائم المالية للشركة تنشر على المساهمين، وهذا حق لهم، ثم إذا قدمت الشركة قرارات مجلس الإدارة في هذا الشأن، فإنها خير دليل وأقوى مستند يؤيد التسوية.

ولذلك، فإن الشركة تتمسك بما ورد بمذكرة الاعتراض الأصلية من خلال الجداول التي تم عرضها بالاعتراض وكما وردت تفصيلاً، وبهذا الصدد أيضًا يؤكد عملاؤنا على ضرورة التزام المصلحة بقرارات اللجنة الاستئنافية الصادرة بهذا الشأن وفي ذات الملف، ومنها اعتبار المدفوع لنوادي الحماية مصروفًا إيراديًّا يحمل على قائمة الدخل، ولا يخضع للضريبة المستقطعة".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"لم يتم حسم المستخدم من المخصصات، وذلك في ضوء صدور أحكام قضائية لصالح الشركة، ورغم ذلك قامت الشركة بإعدام تلك الديون، وهذا ما يتعارض مع الشرط الواجب توفره لإعدام تلك الديون، إضافةً لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة لبعض الديون، كذلك عدم إثبات الشركة المبالغ المعكوسة بالحسابات طبقًا لما هو وارد تفصيلاً بمحضر الفحص الموقع من الشركة (مرفق صورة)".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على عدم حسم المستخدم من المخصص لكل من: مخصص عائدات الشحن لجميع السنوات من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٧ - مخصص مطالبات الشحن لجميع السنوات ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٧- مخصص أعطال حاويات لعام ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٥ - مخصص ديون الوكلاء للأعوام من ٢٠٠٣ حتى ٢٠٠٧- مخصص مطالبات التأمين للأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٧، للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، اتضح أن هذه المخصصات تخص مطالبات وديون للشركة على أطراف عدة، وحيث إن الشركة لم تقدم المستندات الخاصة بها، إضافةً إلى عدم التزام الشركة بالضوابط المنظمة لإعدام الديون الواردة في المادة (١٠٧) من نظام المحكمة التجارية وتعديلاته الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٢) في ١٣٥٠/١/١٥هـ، خاصة أن الشركة قد صدر لصالحها عدة أحكام قضائية، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٢-عدم حسم مصروف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة واعتبار رصيده كمصروف مستحق مخصصًا يضاف للوعاء للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م.

أ-وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"لم تحسم المصلحة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة خلال سنوات الفحص من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٧ واعتبارها مخصص ودون سند من النظام، إلا أنها وردت تحت هذا المسمى، أن عملاءنا لا يوافقون على إجراء المصلحة لما يلي:

- بداية يود عملاؤنا إيضاح أو إعطاء نبذه مختصرة عن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، والجدل الذي دار حول اعتبارها مصروفات جائزة الحسم، أو أنها تعتبر توزيعًا للأرباح، وفي هذا الشأن، فقد صدر الأمر الوزاري رقم ٤٧٩٥/٣ في ١٤٠٩/٧/١٤هـ وقضى بإضافة ما يحصل عليه عضو مجلس الإدارة في الشركات ذات المسئولية المحدودة إلى الوعاء الضريبي أو الزكوي، حيث إنها تعتبر توزيعًا للربح لا تكليفًا عليه.

- وبناء على ما أثير من مشكلات حول هذا الموضوع، فقد تم دراسته مرة أخرى، وصدر بناء على ذلك الأمر الوزاري رقم ٤٨٠٠/٣ وتاريخ ١٤١٢/٧/٨هـ، مؤكدًا على تطبيق الأمر الوزاري السابق، ومؤيدًا له مع وجوب تطبيقه على كافة أنواع الشركات - بما فيها الشركات المساهمة- حيث إن نص الأمر الوزاري قد جاء مطلقًا، والمطلق يبقى على إطلاقه ما لم يصدر نص بتقييده، وهذا ما تتمسك به المصلحة، واستقر العمل به وتدفع به في كافة المرافعات.

- ثم صدرت فتوى الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء رقم ٢٢٦٤٤ وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ، لتضع مبدأ شرعيًّا تجيز بموجبه عدم تزكية ما يأخذه أو يتقاضاه صاحب المنشأة، سواء كان مديرًا أو غير ذلك، من راتب أو بدل سكن أو مواصلات شأن سائر الموظفين لا يدخل في الوعاء الزكوي متى حازه قبل تمام الحول.

- إن المصلحة لا زالت تتمسك بالقرارات الوزارية المذكورة، وترفض اعتماد هذه المكافآت بالرغم من صدور الفتوى ٢٢٦٤٤ في ١٤٢٤/٣/٩هـ، إلا إذا تم وضعها في إطارها النظامي رغم وجوب تغليب الشرع على النظام إذا كان هناك تعارض بينهما، ولذلك يرى عملاؤنا أن يتم وضع الفتوى موضوع التنفيذ إما بإلغاء القرارات الوزارية، أو النص على تطبيق الفتوى الشرعية، واعتماد هذه المصروفات ضمن المصاريف جائزة الحسم، وبدون حد أعلى حيث إنها تختلف قيمتها من نشاط لآخر، وفي هذه الشأن يظل المستند هو الذي يؤيد المصروف لصعوبة وضع معايير مثالية تحدد الراتب أو المكافأة.

- إن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة تعتبر مصروفًا فعليًّا وضروريًّا ولازمًا للنشاط في كافة أنواع الشركات، وليس للشركات المساهمة فقط، بل إن اللجان قد ذهبت إلى أبعد من هذا ووافقت على اعتبار مكافأة أعضاء مجلس الإدارة الأجانب في الشركات المساهمة كمصروف، وهذا ما استقر عليه العمل في المصلحة في الآونة الأخيرة وقضاء اللجان المختلفة.

- إن الإجراء النظامي والمتمثل في تطبيق التعميم رقم ١/٣٥ وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ هو أن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة تعتبر من المصاريف واجبة الحسم، حيث إنها تدفع مقابل جهد ووقت الأعضاء.

إن المادة (٧٤) من نظام الشركات السعودية أشارت إلى وجوب أن يبين النظام الأساسي للشركة طريقة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة في إيمائه إلى نظامية هذه المكافآت، واعتبارها مصاريف جائزة الحسم.

الجدير بالذكر أيضًا، هو الإشارة إلى تعميم المصلحة رقم ١/١٥٦ وتاريخ ١٤١٣/١٠/١٨هـ المرفق به قرار وزير المالية ووزير التجارة رقم ٩٣٦٢/٢٢٢ في ١٤١٢/٦/١٥هـ، بشأن زيادة البدل النقدي لأعضاء مجلس الإدارة في إشارة إلى مشروعية ونظامية هذه المصروفات.

- وقياسًا على ما سبق فإن عملاءنا يرون أن رصيد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة الذي قد يظهر ضمن أرصدة الحسابات يمثل مصروفات مستحقة، وفرق كبير بين المصروف المستحق والمخصص، وإن ورد تحت مسمى مخصص فإن هذا لا ينفي طبيعته الإيرادية.

إن هذه المكافآت دفعت مقابل خدمات تم تأديتها من أعضاء مجلس الإدارة وليسوا شركاء بالشركة، وحتى إذا كانوا كذلك، فقد دفعت لهم بصفتهم الشخصية، كما أنها خرجت من ذمة الشركة قبل حولان الحول، ولا يوجد مبرر نظامي أو شرعي لرفضها، وقد تأيد ذلك بالقرار الاستئنافي رقم (١١٩٩) في ١٤٣٣/٩/٤هـ.

- إن عملاءنا يرون التمسك بتطبيق تعميم المصلحة رقم ١/٣٥ في ١٤١٣/٣/٢هـ، واعتبار مصروفات مكافأة أعضاء مجلس الإدارة من المصروفات واجبة الحسم والتحميل على قائمة الدخل، وعدم إخضاع أرصدة المكافآت المستحقة للزكاة، والتي تعد من الأجور والرواتب والمكافآت، ونتيجة لجهد ووقت الأعضاء والسعي إلى وضع الفتوى الشرعية موضع التنفيذ، ولو بإلغاء القرارات الوزارية السابق الإشارة إليها، أو تطبيق الفتوى نصًّا وروحًا".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/ك/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"بالإضافة لما ذكر بمذكرة الاعتراض الأصلية، وإشارة للمادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها، فقد تم استثناء المدفوع للشريك أو المساهم أو المالك في الشركة المساهمة من عدم جواز المدفوع كمصروفات، أي اعتماده كمصروفات جائزة الحسم، ويرى عملاؤنا أنه بالأحرى تطبيق ذلك على مكلف الزكاة.

إن عملاءنا يرون أن هذه الأتعاب سواء دفعت للمساهمين بالشركة أو لأفراد بصفتهم الشخصية، فهي قد خرجت من ذمة الشركة قبل تمام الحول، وقد تأيد ذلك بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١١٩٩) لعام ١٤٣٣هـ والمبلغ بخطاب معالي وزير المالية رقم ٧٨١٦ في ١٤٣٣/٠٩/١٢هـ، وقد ورد في حيثيات القرار أن الأتعاب المدفوعة تعد من المصروفات الضرورية واللازمة للنشاط، والمقبولة نظامًا طبقًا للمادة ١٤ من نظام ضريبة الدخل لعام ١٣٧٠هـ، وكما أسلفنا فإن السنوات من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٧ ينطبق بشأنها ما ورد في المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية الصادر بقرار معالي وزير المالية رقم ١٥٣٥ وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.

كما ينبغي أيضًا التأكيد على ما ورد بالفتوى رقم ٢٢٦٤٤ في ١٤٢٤/٣/٩هـ، التي قضت بأن ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات أو إجازة قبل نهاية الحول، لا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة، شأنه شأن رواتب سائر الموظفين مع مراعاة ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة، علمًا بأن المصلحة الآن من خلال الممارسة تعتمد راتب ٤٥ ألف ريال شهريًّا كراتب للشريك أو صاحب المنشأة المدير، وقد ذهب البعض إلى تقدير ما هو أكثر من ذلك إذا تم تقديم الدليل المستندي، وذلك لصعوبة تطبيق راتب المثل الذي يختلف حسب نوع النشاط وطبيعته وحجمه وموقع المنشأة".

وقدمت الشركة مذكرة إلحاقية ثانية رقم ز/م/٧٢٧/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"وردًّا على طلب اللجنة الموقرة تقديم مزيد من الإيضاح عن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة نفيدكم بالآتي:

١-يؤكد عملاؤنا على أن مكافأة أعضاء مجلس الإدارة مقبولة كمصروفات جائزة الحسم طبقًا لما ورد تفصيلاً بمذكرات الاعتراض، واستقر العمل بالمصلحة وقضاء اللجان على حسمها سيما في الشركات المساهمة. أما عن اعتبارها مخصصًا أو مصروفًا، فلا يخفى على اللجنة الفرق بين المخصص والمصروف، إن أتعاب مجلس الإدارة مثلها مثل الرواتب والأجور غير المستلمة، حيث إنه عند إقفال الحساب في نهاية السنة المالية يتم قيدها كمصروف يحمل على السنة المالية، طبقًا لأساس الاستحقاق، وتُصرف في العام التالي مباشرة بعد إقفال القوائم المالية النهائية وإصدارها بشكل رسمي، إن أتعاب مجلس الإدارة مؤكدة الحدوث ومعلومة القيمة تمامًا، وليس فيها أي احتمالات حدوث أو غير معلومة القيمة.

٢- يؤكد عملاؤنا على صرف هذه الأتعاب في العام التالي مباشرة، كما يرون أن ما يعول عليه هو كون المصروف جائز الحسم من عدمه، وأنه حتى لو لم يصرف وظل لسنوات، فهو مصروف مستحق وليس مخصصًا، ويظل معلقًا كمصروف مستحق، مثله مثل الرواتب والأجور ومصروف الكهرباء التي صدرت فواتيرها، والتي تدفع خلال الفترة المالية، ويكون له رصيد أول الفترة، والمدفوع والمقيد عن العام ورصيد آخر الفترة وهذا معروف في المحاسبة، فليس كل ما يخص الفترة المالية يدفع في ذات العام، ويطبق بشأنه ذلك النظام الحمائي بشأن حماية حقوق العاملين، والذي يقضي بتفسير الأنظمة والقوانين لصالح الطرف الأضعف، وهو العامل أو الموظف أو المدير.

٣- يؤكد عملاؤنا على أنه بالنسبة لكافة المخصصات ينبغي الالتزام بما ورد في القوائم المالية ودفاتر الشركة المساهمة العملاقة، ولا يوجد مستند يؤيد ذلك أقوى من قرار مجلس الإدارة بإعدام دين أو رد مخصص، والمستند في هذا لا يخرج عن قيد التسوية المسجل بالدفاتر، والذي يمر عبر قنوات عدة حتى يعتمد ويتم قيده".

ب-وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"وردت مكافأة أعضاء مجلس الإدارة تحت بند مخصص مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، وأخرى وقد قامت المصلحة بمعالجتها معالجة المخصصات، حيث إنها ضمن بنود كشف المخصصات المقدم من الشركة، وما تم إضافته للوعاء الزكوي هو ما حال عليه الحول. وبالتالي، فإن إجراء المصلحة صحيح".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من الشركة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على عدم حسم مصروف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، واعتبار رصيده كمصروف مستحق مخصصًا يضاف للوعاء للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، اتضح أن ما تطالب به الشركة يظهر ضمن المخصصات التي حال عليها الحول، وهي في ملك الشركة، وسيتم صرفها في العام التالي حسبما جاء في المذكرة الإلحاقية الثانية المقدمة من الشركة برقم ز/م/٧٢٧/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٣- عدم حسم الخسائر الدفترية كاملة لعام ٢٠٠١م، واعتماد الأرقام المقارنة لعام ٢٠٠٢م

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة.

٤- عدم حسم خسائر السنوات السابقة كاملة للعامين ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة.

٥- عدم حسم بند قطع غيار الأصول الثابتة الواردة ضمن المصروفات المؤجلة لعام ٢٠٠١م.

أ- وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"يرى عملاؤنا أننا بالنسبة لمكلف الزكاة فقد صدر تعميم المصلحة رقم ١٢٢ وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ، وقرر أن قطع غيار اللازمة لصيانة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة معاملتها من حيث حسمها من الوعاء الزكوي.

ويؤكد عملاؤنا على أنه وفي هذا النشاط تعتبر الشحوم والزيت وما شابهها جزءًا من مخزون قطع الغيار التي لا تخضع للزكاة؛ لأنها غير معدة للبيع أو الاتجار ويتم حفظها بكميات ضخمة.

وبهذا الصدد نشير إلى خطاب سماحة مفتي عام المملكة الشيخ عبد الله بن عبد العزيز آل الشيخ إلى معالي وزير المالية رقم ٢/٤٥٤٥ وتاريخ ١٤٢٥/٠٧/١٤هـ، والمرفق به قرار هيئة كبار العلماء رقم ٢١٩ وتاريخ ١٤٢٥/٨/٩هـ الذي قضى في (١) منه على أن المدخلات الزراعية (المخزونة) المشتراة لغرض الاستعمال في الإنتاج لا زكاة فيها، وقياسًا على هذه الفتوى، فإن لـ (أ) الأحقية في حسم هذه المواد المخزنة المعدة لغرض الاستعمال لا الاتجار من الوعاء الزكوي، ومرفق الفتوى المذكورة وبيان بالمواد المخزونة".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"إن الخلاف مع المصلحة ينحصر فيما يعتبر قطع غيار أو خامات من عدمه، ويرى عملاؤنا - إضافة لما ذكر- أن كميات الزيت والشحومات في هذا النشاط تعتبر من قطع الغيار التي يجب حسمها من الوعاء، وكما أشرنا في مذكرة الاعتراض الأصلية، فإن فتوى سماحة مفتي عام المملكة رقم ٢١٩ في ١٤٢٥/٠٨/٠٩هـ قد اعتبرت أن المدخلات الزراعية المخزونة والمشتراة لغرض الاستهلاك والإنتاج لا زكاة فيها، وقياسًا على ذلك فإن الشحوم والزيوت التي تشتري بكميات ضخمة وتخزن لغرض الاستعمال تعتبر غير معدة للبيع أو الإيجار، وتعتبر من عروض القنية، ويجب حسمها من الوعاء".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"قامت المصلحة بحسم المصروفات المؤجلة بالكامل ضمن الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠١م بمبلغ (٢٨,١٤١,٠٥١) ريال، وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على عدم حسم بند قطع غيار الأصول الثابتة الواردة ضمن المصروفات المؤجلة لعام ٢٠٠١م للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وبما أن الشركة تطالب بخصم قطع غيار الأصول الثابتة والواردة ضمن المصروفات المؤجلة لعام ٢٠٠١م وحيث إن المصلحة وفقًا للربط قد حسمت بند المصروفات المؤجلة بالكامل ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٦- عدم حسم سندات التنمية الحكومية كاملة في سنوات الربط رغم وجودها في تاريخ الميزانية.

أ- وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

▪ "عام ٢٠٠١ قامت المصلحة بحسم السندات الحكومية بمبلغ ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وهي تمثل قيمة السندات من بنك (ت) ، في نفس الوقت لم تحسم السندات الحكومية والمصرح عنها بالقوائم المالية وقدرها ١٠,٠٠٢,٩٨٩ ريال والواردة ضمن إيضاح رقم (٢٤) لتبلغ إجمالي قيمة السندات مبلغًا وقدره ٥٠,٠٠٢,٩٨٩ ريال.

▪ عام ٢٠٠٢ قامت المصلحة بحسم مبلغ ١٠٥,٣٠٨,٩٤٨ ريال بينما السندات الحكومية القائمة في ذات التاريخ قيمتها ١٤٥,٣٠٨,٩٤٨ ريال والمتمثلة في:

	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال من بنك(ت)
	٨,٩٠٠,٠٠٠من بنك (ج)
	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ من البنك (د)
	٥٠,٠٠٠,٠٠٠ من بنك (ج)
	١٣٨,٩٠٠,٠٠٠ إجمالي
يضاف علاوات إصدار	٦,٤٠٨,٩٤٨
	١٤٥,٣٠٨,٩٤٨

أي أن المصلحة لم تحسم السندات الحكومية القائمة في تاريخ الميزانية والسنوات اللاحقة وقدرها ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

▪ عام ٢٠٠٤، بلغت فيه السندات الحكومية القائمة في تاريخ الميزانية ٩٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

وتمثل ما يلي:

سندات حكومية صنفت كأصول متداولة	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
سندات حكومية صنفت كأصول غير متداولة	٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
إجمالي قيمة السندات الحكومية	٩٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
بينما لم تحسم المصلحة إلا مبلغ	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
الفرق ويجب حسمه	٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

ويرى عملاؤنا حسم كامل سندات التنمية استنادًا لخروج المال من الذمة ووجودها في تاريخ الميزانية. علمًا أن التصنيف كأصول متداولة جاء تمشيًا مع المعايير المحاسبية كون تواريخ استحقاقها تقع في السنة القادمة، إلا أنها مملوكة منذ أكثر من سنة، وبالتالي فهي تعد من عروض القنية.

- عام ٢٠٠٥ يود عملاؤنا إيضاح أن السندات الحكومية القائمة حتى تاريخ الميزانية متمثلة في:

سندات تنمية- صنفت كأصول غير متداولة	٥١,٢٢٧,٤٧٩
سندات تنمية- صنفت كأصول متداولة	٤٩,٦٠١,٥٥٠
إجمالي سندات التنمية في تاريخ الميزانية	١٠٠,٨٢٩,٠٢٩

وتجدر الإشارة إلى أنه قد حدث خطأ في الكشف المقدم لفريق الفحص وذلك فيما يتعلق بالسندات المشتراة من بنك (ج) والصحيح هو على النحو الآتي:

	الكشف المقدم للفريق	**التصحيح**
السندات المشتراة من (ج) رقم ٢٢	٤٨,٠٠٠,٠٠٠	٤٩,٦٠١,٠٠٠ وتستحق في ٢٠٠٧/١/١٦
السندات المشتراة من (ج) رقم ٤٢٢٣	٥٠,٠٠٠,٠٠٠٠	٥١,٢٢٧,٤٧٩ وتستحق في ٢٠٠٦/٤/١
السندات المشتراة من البنك (د)	٤٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ تستحق في ٢٠٠٥/٤/١٢
	١٣٨,٠٠٠,٠٠٠	١٤٠,٨٢٨,٤٧٩

علمًا بأن المصلحة لم تحسم من السندات الحكومية إلا مبلغ ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال ويطالب عملاؤنا بصفة أصلية بحسم باقي قيمة السندات الحكومية سيما المشتراة من بنك (ج) بأرقام ٢٢، ٤٢٢٣.

عام ٢٠٠٦ لم تحسم المصلحة سندات التنمية القائمة في تاريخ الميزانية والمصرح عنها بالقوائم المالية ضمن الاستثمارات وودائع قصيرة الأجل التي تم تصنيفها طبقًا للمعايير المحاسبة على أنها متداولة، وهي السندات الحكومية المشتراة من بنك (ج) وقدرها ٥١,٢٢٧,٤٧٩ ريال والواردة بالكشف المقدم لفريق الفحص برقم (٢٢) وتاريخ استحقاقها ٢٠٠٧/١/١٦ أي أنها تستحق الحسم في عام ٢٠٠٦ ونرفق لسعادتكم شهادة بنك (ج) بتاريخ الاستحقاق".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"يؤكد عملاؤنا على ضرورة حسم كافة الاستثمارات استنادًا إلى واقع الحال المتمثل في خروج المال من الذمة وبصرف النظر عن مدة بقائه بالجهة المستثمر فيها، فما دام الاستثمار قائم عند إعداد القوائم المالية في نهاية السنة المالية، يجب حسمه بصرف النظر عن تاريخ اقتنائه. عام ٢٠٠١م قامت المصلحة بحسم السندات الحكومية بقيمة ٤٠ مليون ولم توافق على حسم مبلغ ١٠,٠٠٢,٩٨٩ ريال سعودي، الواردة ضمن إيضاح ٢٤ بالقوائم المالية المدققة من محاسبين قانونيين معترف بهم دوليًّا.

عام ٢٠٠٥م سبق لعملائنا التنويه على الخطأ المادي الذي حدث بالكشف المعطى لفريق الفحص وتم تدارك ذلك وقدمنا للفريق الكشف المعدل مع شهادة بنك (ج) للاستثمار رقم (٢٢٠)، (٤٢٢٣) طبقًا لشهادة بنك (ج) ٥٢,٩٣٥,٠٠٠ ريال سعودي.

فقد تم شراء سندات التنمية الحكومية بقيمة ٥٢,٩٣٥,٠٠٠ ريال في ٢٠٠٤/٠٧/١٩م وظلت في البنك حتى ٢٠٠٧/٠٦/٠٦م أي أن هذه السندات لا بد من حسمها في عام ٢٠٠٥، ٢٠٠٦، في حين لم تحسم المصلحة في عام ٢٠٠٥ إلا الوديعة رقم ٤٢٢٣/٠٥ بمبلغ ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي. في حين كان عليها حسم الوديعة الأخرى رقم (٢٢) وقيمتها ٥٢,٥٣٥,٠٠٠ ريال سعودي.

عام ٢٠٠٦م لم تقم المصلحة بحسم السندات الحكومية القائمة في هذا التاريخ، وهي السندات الحكومية رقم (٢٢ST) بقيمة ٥٢,٩٣٥,٠٠٠ ريال سعودي.

خلاصة ذلك أن المصلحة لم تحسم سندات الحكومية في عامي ٢٠٠٥، ٢٠٠٦، وهي كما يلي:

عام ٢٠٠٥م

سندات تنمية رقم (٢٢) من (ج) ٥٢,٩٣٥,٠٠٠ ريال سعودي استحقاق ٢٠٠٧/٠١/١٦م.

سندات تنمية رقم (٤٢٢٣) من (ج) ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال استحقاق ٢٠٠٦/٠٤/١٠م.

عام ٢٠٠٦م

سندات تنمية رقم (٢٢) من (ج) ٥٢,٩٣٥,٠٠٠ ريال سعودي استحقاق ٢٠٠٧/٠١/١٦م".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"تم تقديم بيان بالسندات الحكومية للأعوام المالية من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٦م (مرفق صورة) وبيانها على التوالي كما يلي:

مبلغ (٥٠,٠٠٢,٩٨٩) ريال مبلغ (١٣٨,٩٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (٩٨,٩٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (٩٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (١٣٨,٠٠٠,٠٠٠) ريال ومبلغ (٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، مبين به تاريخ الشراء وتاريخ الاستحقاق وقيمة كل سند، وشهادات البنوك (مرفق صورة) ولم يتم فصل السندات المتداولة من السندات طويلة الأجل، وعليه فإن السندات الحكومية الواجبة الحسم التي تم حسمها كما يلي:

عام ٢٠٠١م: مبلغ (٤٠,٤٤١,٩١٤) ريال- إقرار.

عام ٢٠٠٢م: مبلغ (١٠٥,٣٠٨,٩٤٨) ريال- إقرار.

عام ٢٠٠٣م: مبلغ (٩٨,٩٠٠,٠٠٠) ريال.

عام ٢٠٠٤م: مبلغ (٤٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال.

عام ٢٠٠٥م: مبلغ (٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال.

وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على عدم حسم سندات التنمية الحكومية كاملة في سنوات الربط رغم وجودها في تاريخ الميزانية للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى القرار الوزاري رقم ٨٨٠٤/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٦هـ الصادر بشأن السندات الحكومية التي تحسم من وعاء الزكاة وهي التي تقتنى لمدة سنة فأكثر وإلى القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ الموافق ٢٠٠٧/٥/١٥م المتضمن عدم حسم أية استثمار في معاملات

آجلة أو في صكوك تمثل ديونًا أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها ومهما كانت مدة الاستثمار ما عدا الاستثمارات في سندات التنمية الحكومية طويلة الأجل المصدرة قبل هذا القرار (١٠٠٥).

وبما أن السندات التي استثمرت فيها الشركة مصدرة قبل هذا القرار، وبتطبيق ما قضى به القرار الوزاري رقم ٨٨٠٤/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٦هـ على حركة السندات الحكومية المستثمر فيها من قبل الشركة بعد استبعاد ما تم استحقاقه قبل نهاية العام لكونه أصبح مديونية وليس استثمارًا، وبالتالي فإن السندات الواجب حسمها من وعاء الزكاة هو ما ورد في ربط المصلحة عدا:

عام	٢٠٠١	٥٠,٠٠٢,٩٨٩ ريال
عام	٢٠٠٢	١٣٨,٩٠٠,٠٠٠ ريال

على أن يتم استبعاد ما سبق حسمه من الوعاء، مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض الشركة لعام ٢٠٠١م ورفضه للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٦م.

٧- رفض رد بعض المخصصات لانتفاء الغرض من تكوينها رغم انعكاسها في الإيرادات

أ- وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصًّا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"يود عملاؤنا إيضاح أنه تم تكوين المخصصات لمقابلة أي إخطار محتملة الحدوث وغير معلومة القيمة وذلك بحجز جزء من الأرباح وهذا الإجراء غير مقبول ضريبيًّا وأن عملاءنا يتفهمون ذلك جيدًا وأحيانًا يتم تكوين مخصص ما لمقابلة خطر ما ثم لا يحدث هذا الخطر وبالتالي تنتفي الحاجة لهذا المخصص ومن ثم يتم إعادته إلى الأرباح، وبالرغم من تصريح الشركة عن هذا المخصص كإيرادات، فإن المصلحة لم تقم بحسمه من رصيد المخصص، وهذا الإجراء يستوي مع حسم المستخدم من المخصص، ففي الحالة الأولى يتم التصريح عنه كإيرادات، وفي الحالة الثانية يتم طلب مستندات الدفع التي تم استخدام المخصص بموجبها.

ويطالب عملاؤنا بأن تحسم المصلحة كل المخصصات التي تم ردها للإيرادات لانتفاء الغرض من تكوينها ولمقابلة أو إزالة أثر الخضوع السابق عند تكوينه".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ ذكرت فيها التالي نصًّا:

"وردًّا على ما جاء بمذكرة المصلحة فإن المخصصات التي انتفى الغرض منها فقد تم ردها لإيرادات الشركة وذلك بحسمها من المصاريف أو التصريح عنها ضمن الإيرادات المتنوعة ويمكن للمصلحة التأكد من ذلك بكل سهولة من خلال القوائم المالية، وليس هنالك ما يؤيد ذلك أكثر من قرار مجلس إدارة الشركة المساهمة وانعكاس ذلك بالدفاتر".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًّا في مذكرة رفع الاعتراض:

"طبقًا لمحضر الفحص تم الموافقة على المخصصات التي تم عكسها وأثبتتها الشركة ضمن الإيرادات أو تخفيض المصروفات ورفض أي مبلغ لم تثبت الشركة رده".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ز/م/٧٢٠/١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٢هـ تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على رفض رد

بعض المخصصات لانتفاء الغرض من تكوينها رغم انعكاسها في الإيرادات للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث إن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها رغم طلب اللجنة ذلك في خطابها رقم ٢/٢٨٠ وتاريخ ١٤٣٥/١/١٤هـ، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

وبناء على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض الشركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

الشق الضريبي:

١- انتهاء الخلاف في بند مصروفات التأمين المدفوعة لنوادي الحماية للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض الشركة على بند إيجار الحاويات للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للحيثيات الواردة في القرار.

٣- رفض اعتراض الشركة على بند مصاريف إدارة السفن المدفوعة لشركة (ب) للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للحيثيات الواردة في القرار.

٤- انتهاء الخلاف في بند غرامة التأخير للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض الشركة على بند إخضاع مصروفات شركة (ب) بدبي المملوكة بالكامل للضريبة المستقطعة والغرامة للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م للحيثيات الواردة في القرار.

الشق الزكوي:

١- رفض اعتراض الشركة على بند المستخدم من المخصص للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض الشركة على بند عدم حسم مصروف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٧م للحيثيات الواردة في القرار.

٣- انتهاء الخلاف في بند عدم حسم الخسائر الدفترية كاملة لعام ٢٠٠١م واعتماد الأرقام المقارنة لعام ٢٠٠٢م للحيثيات الواردة في القرار.

٤- انتهاء الخلاف في بند عدم حسم خسائر السنوات السابقة كاملة للعامين ٢٠٠١م و٢٠٠٢م للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض الشركة على عدم حسم بند قطع غيار الأصول الثابتة الواردة ضمن المصروفات المؤجلة لعام ٢٠٠١م للحيثيات الواردة في القرار.

٦- رفض اعتراض الشركة على بند عدم حسم سندات التنمية الحكومية كاملة للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٦م وقبوله لعام ٢٠٠١م للحيثيات الواردة في القرار.

٧- رفض اعتراض الشركة على بند رد بعض المخصصات لانتفاء الغرض من تكوينها رغم انعكاسها في الإيرادات للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلام القرار بالنسبة للزكاة (كافة الأعوام) وللضريبة للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، وخلال ستين يومًا بالنسبة للضريبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، وعلى المكلف المستأنف القيام بسداد المبالغ المستحقة أو تقديم ضمان بنكي طبقًا للفقرة (٢٦) من القرار الوزاري (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ بالنسبة للزكاة (كافة الأعوام) وللضريبة للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، وطبقًا للمادة (٦٦/د، هـ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦١/١١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد بالنسبة للضريبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.

والله ولي التوفيق