

(قرار رقم ٤ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٤/٢٧)

على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

في يوم الأحد ١٩/١٢/١٤٣٥هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٤/١٦/٥٩٣٦ وتاريخ ١٤٣٤/٩/٨هـ، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة رقم ر ي م ٨٣١٤/ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١هـ، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة رقم ٤/٩٣١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١/٢٢هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و..... وحضرها عن الشركة كل من..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة الشركة بالربط لعام ٢٠٠٥م بخطابها رقم ٤/١١/٥ وتاريخ ١٤٣٢/١/٦هـ، واعترضت عليه الشركة بخطاب محاسبها القانوني..... الوارد للمصلحة برقم ١٠٨ وتاريخ ١٤٣٢/٢/٤هـ، كما أخطرتها بالربط لعام ٢٠٠٦م بخطابها رقم ١٤/٢٣٨/٤ وتاريخ ١٤٣٢/٦/١٩هـ الذي لم تستلمه الشركة من البريد إلا بتاريخ ١٤٣٢/١١/٧هـ وذلك حسب إفادة المصلحة، واعترضت عليه الشركة بخطاب محاسبها القانوني..... الوارد للمصلحة برقم ٢٣٢ وتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٥هـ، وحيث إن الاعتراضين قُدا خلال المدة النظامية ذي صفة، فإنهما يكونان مقبولين من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض الشركة على التالي:

عام ٢٠٠٥م:

- ١- مخصص مكافأة نهاية الخدمة.
- ٢- أتعاب الشركاء عن حضور جلسات مجلس الإدارة.
- ٣- قروض قصيرة الأجل.
- ٤- الرصيد الدائن لشركة (ح).
- ٥- غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني.

عام ٢٠٠٦م:

١ - فروقات الاستهلاك.

٢ - شهرة المحل.

٣ - القروض.

٤ - الدائنون.

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

عام ٢٠٠٥م:

١ - مخصص مكافأة نهاية الخدمة.

أ - وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه بعالیه:

"نفيدكم أن مندوب مصلحة الزكاة والدخل قام بتعديل الربح بمبلغ ٥,٧٢٨,٠٩٢، وهو يمثل الفرق بين رصيد أول المدة ورصيد نهاية المدة، والصحيح أن يتم تعديل الربح بالمبلغ المحمل على المصاريف والبالغ ١,٢٥,١٨٥ ريالاً،

وهذا ما تم إيضاحه ضمن إيضاح رقم ١١ حول القوائم المالية، لذلك المرجو تعديل الربح المعدل بالفرق الناتج عن تحويل مخصص تعويضات الصرف من الخدمة في بداية العام من (ب) إلى (ت) بسبب اندماج الشركتين مع بعضهما البعض".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م /٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١ هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"كما أفادت المصلحة، فإن مبلغ ٥,٧٢٨,٠٩٢ ريالاً عبارة عن مخصص محول من شركة (ب) إلى شركة (ت) نتيجة شراء شركة (ت) حصة شركة (ج) في (ب)، ومن ثم اندماج شركة (ب) في شركة (ت). وبالتالي، فإن المبلغ لم يتم تحميله على المصاريف أو قائمة الدخل. وبناءً عليه، تصر الشركة على اعتراضها بأنه لا يجوز تعديل الربح في (ت) بهذا المبلغ".

ب - وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بتعديل الربح بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال باعتباره المكون لمخصص نهاية الخدمة خلال العام بعد استبعاد المستخدم طبقاً للإيضاح رقم (١١) من الحسابات، علماً بأن المخصص محول من شركة (ج) إلى شركة (أ)، نتيجة أن شركة (أ) قامت بشراء جميع حصص شركة (ج)، وبذلك تصبح الشركة مملوكة بالكامل لشركة (أ) لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها بإضافة المكون من المخصص خلال العام بعد استبعاد المستخدم.

وقدمت المصلحة مذكرة إلحاقية رقم ٩٣١٣/٤ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١ هـ ذكرت فيها التالي:

مخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال تم إضافة رصيد المخصص المحول من شركة (أ)، وذلك لما له من أثر زكوي وضريبي في حالة استخدامه للأعوام اللاحقة، حيث إن الشركة محل الاعتراض مختلطة، كما أن الشركة لم تقدم كيفية معالجة البند في الشركة المحول منها المخصص، حيث إنه في حالة حسمه من الوعاء في نفس العام المحول منه، فإنه يجب إضافته للوعاء في الشركة محل الاعتراض، مع الأخذ في الاعتبار اختلاف النسب في كل من الشركتين المحول منها والمحولة إليها ضريبياً وزكواً.

كما نود أن نوضح للجنةكم الموقرة أن المخصص البالغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال له أثر مباشرة على صافي الربح المعدل حال استخدامه للأعوام اللاحقة، وذلك مع مراعاة أن الشركة مختلطة، فإن معالجة المخصص على صافي الربح تكون إضافة المكون مع حسم المستخدم، ويتضح من ربط المصلحة لعام ٢٠٠٦م أنها قامت بتخفيض صافي الربح بقيمة ما زاد من المستخدم من المكون بمبلغ (٢٢٥,٣٠٢) ريال.

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، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند مخصص مكافأة نهاية الخدمة للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، ونظراً لعدم تقديم الشركة المستندات التحليلية المؤيدة لوجهة نظرها، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٢ - أتعاب الشركاء عن حضور جلسات مجلس الإدارة.

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"نفيدكم أن تعاميم مصلحة الزكاة والدخل، وكذلك الفتاوى الشرعية أجازت بدفع بدلات للشركاء أو من ينوب عنهم عن جهودهم في خدمة أعمال الشركة، ويراعى في ذلك أن يعادل ما يأخذه نظراؤهم في المنشآت المماثلة. وتعتقد الشركة أن المبلغ المدفوع لقاء جهد الشركاء هو ضمن الحدود المقبولة، لذلك المرجو عدم القيام بتعديل الربح بمبلغ ١,٥٤٦,٩٩٤ ريالاً".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م / ٨٣١٤/ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١ هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

" نؤكد لكم -وكما جاء في عريضة الاعتراض- أن أتعاب الشركاء وفقاً لتعاميم المصلحة والفتاوى الشرعية أجازت - ولأغراض الزكاة- بدفع بدلات للشركاء أو من ينوب عنهم عن جهودهم في خدمة أعمال الشركة، ويراعى في ذلك أن يعادل ما يأخذه نظراؤهم في المنشآت المماثلة، وحيث إن المصلحة لم تبد رأيها حول معقولية المبالغ المماثلة، هل هي ما يأخذه نظراؤهم أم لا؟

لذلك نرى أنها معقولة، حيث إن المصلحة فقط قد أفادت بأن الشركة مختلطة، وأن هذا البند يعتبر توزيعاً للربح، نعتقد بأنه لأغراض الزكاة يجب أن يؤخذ ما جاء بالفتوى الشرعية حول هذا الموضوع".

ب - وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بتعديل صافي الربح بكامل ما يحصل عليه الشركاء من مكافآت وبدلات، وذلك باعتبار أن الشركة مختلطة، وأن هذا البند يعتبر توزيعاً للربح، وتم في نهاية الفترة، وليس له قاعدة معمول فيها بالشركة.

وقدمت المصلحة مذكرة إلحاقية رقم ٤/٩٣١٣/ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١ هـ ذكرت فيها التالي:

أتعاب الشركاء عن حضور جلسات مجلس الإدارة بمبلغ ١,٥٤٦,٩٩٤ ريال تم رفضه بالاستناد إلى اللائحة التنفيذية في المادة العاشرة فقرة (١) بعدم جواز حسم الرواتب والأجور وما في حكمها نقدي أو عيني المدفوعة للمالك أو الشريك أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، وهي بخلاف الحالة في الشركة محل البحث، حيث إنها شركة ذات مسئولية محدودة.

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند أتعاب الشركاء عن حضور جلسات مجلس الإدارة 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، واستناداً إلى الفتوى رقم ٢٢٦٤٤ وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ، والتي نصت على: "ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة ... إلخ، لذا ترى اللجنة قبول وجهة نظر الشركة حول أتعاب مجلس الإدارة في الشق الزكوي فقط، ورفضه في الشق الضريبي وفقاً للمادة الثالثة عشرة فقرة (ب) من النظام الضريبي والمادة العاشرة فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٣ - قروض قصيرة الأجل:

أ - وجهة نظر الشركة:

فيما يلي وجهة نظر الشركة كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه بعالیه:

"قام مندوب المصلحة بإضافة بند قروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٨,٥٠٠,٠٠٠ ريالاً إلى الوعاء الزكوي، ونفيدكم أن هذا القرض لم يحل عليه الحول، حيث تم الحصول عليه بتاريخ ٦ أغسطس ٢٠٠٥ كما هو موضح بكشف البنك المرفق صورة عنه. وبالتالي، لم يتجاوز الحصول عليه أربعة أشهر، وأن تصنيفه ضمن القوائم المالية ضمن المطلوبات المتداولة يؤكد عدم تجاوز استخدامه أكثر من عام، والأصل بإضافة القروض إلى الوعاء الزكوي هو حوّلان الحول، لذلك المرجو عدم إضافة المبلغ المذكور إلى الوعاء الزكوي".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م / ٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"تؤكد لكم الشركة بأنه تم الحصول على القرض بتاريخ ١٦ أغسطس ٢٠٠٥ بمبلغ ١٤ مليون ريال وبتاريخ ٢٧ سبتمبر ٢٠٠٥ مبلغ ٥,٥ مليون ريال لتمويل رأس المال العامل وذلك كما هو موضح في كشف البنك المرفق صورة عنه وبالتالي لم يتجاوز الحصول عليه أربعة أشهر، حيث إنه وفقاً لمدلول الفتوى الشرعية رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥ والفتوى رقم ٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ بالنسبة لاحتساب الزكاة على القروض التي على المكلف قد أفادت بأن المال المقترض لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

- أن يحول الحول كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.
- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فإن الذي يخضع للزكاة هو ما استخدم منه في ذلك.
- يتبين مما ورد أعلاه وحسب مفهومنا له بأن ما يخضع للزكاة هو ما آل إليه القرض وحال عليه الحول، وليس القرض نفسه. فعلى سبيل المثال إذا اقترضت شركة مبلغ مليون ريال سعودي من البنك وقامت تلك الشركة بإنفاق مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال من القرض، وبقي لديها نقود حال عليها الحول بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال، فهذا المبلغ هو الذي يخضع للزكاة، وليس مبلغ مليون ريال المستحق عليه كقرض. وكذلك الأمر، إذا استخدم القرض في تمويل نشاط الشركة الجاري، والذي يعتبر من عروض التجارة، حيث تجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه وزكي بتقييمه في نهاية الحول.

- ففي هذه الحالة إذا استخدم القرض كله مثلاً في تمويل نشاط الشركة الجاري، فإن ما يخضع للزكاة هو ما آل إليه من بضاعة وديون بعد تقييمه، سواء كان ما آل إليه مماثلاً لقيمة القرض أو أقل منه أو أكثر، حيث لا علاقة لذلك برصيد القرض المستحق على المقرض، الذي يمكن أن يكون استخدمه جميعه في نشاطه الجاري، وبدون أن يسدد منه شيئاً للبنك. كما أن استخدام القرض في تمويل النشاط الجاري تنتج عنه الأرباح التي تخضع للزكاة الشرعية. وبناءً عليه، فإن الذي يخضع للزكاة الشرعية هو ما تم استخدامه في تمويل الأصول الثابتة، وأيضاً ما حال عليه الحول، وحيث إن الحالتين لا تنطبقان على الشركة، لذلك فإن المبلغ لا يخضع للزكاة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

قدمت الشركة كشفاً بحركة قروض قصيرة الأجل، حيث كان رصيد القروض أول المدة (٣٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، والمسدد خلال العام (١١,٥٠٠,٠٠٠) ريال، والباقي (١٨,٥٠٠,٠٠٠) ريال، حيث تم إضافته لوعاء الزكاة لحولان الحول عليه. وبالتالي، تم تعديل بند القروض قصيرة الأجل المضاف للوعاء بعد استبعاد المسدد منه طبقاً لكشوف البنك المقدمة.

فرق قروض قصيرة الأجل بمبلغ ١٨,٥٠٠,٠٠٠ ريال في ضوء ما قدمته الشركة للمصلحة من بيانات (مرفق كشف رقم ١)، فإن حركة القرض هي كما يلي:

	لعام ٢٠٠٥م	لعام ٢٠٠٦م
الرصيد في بداية السنة	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٨,٠٠٠,٠٠٠
المسدد خلال السنة	(١١,٥٠٠,٠٠٠)	(١٥,٠٠٠,٠٠٠)
الرصيد بعد التسوية	١٨,٥٠٠,٠٠٠	٢٣,٠٠٠,٠٠٠
المقبوض خلال سنة	١٩,٥٠٠,٠٠٠	٣,٥٠٠,٠٠٠
الرصد في نهاية السنة	٣٨,٠٠٠,٠٠٠	٢٦,٥٠٠,٠٠٠

والجدول أعلاه يؤكد صحة إجراء المصلحة، فتزكية القروض في حدود ما حال عليها الحول بمبلغ ١٨,٥٠٠,٠٠٠ ريال، بالإضافة إلى أن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية (إيضاح رقم ٩) أوضحت أن البند عبارة عن سحبٍ - على المكشوف - قروضاً دوارة، مما يعني أنها مال مختلط ينتفي عنه صفة قصيرة الأجل، كما نود أن نلفت انتباه سعادتكم إلى أن الشركة في اعتراضها على إجراء المصلحة بتزكية البند لعام ٢٠٠٦م طالبت بتزكية مبلغ ٢٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال من رصيد القرض الذي حال عليها الحول طبقاً للحركة بعاليه، وقد وافقت المصلحة الشركة الرأي وأصبح البند ليس محل اعتراض عام ٢٠٠٦م بعد تزكية ما حال عليه الحول بمبلغ (٢٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وهو ما يؤكد أيضاً صحة إجراء المصلحة بتزكية ما حال عليه الحول من القرض لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (١٨,٥٠٠,٠٠٠) ريال.

كما نود أن نلفت انتباه سعادتكم إلى أن ما تم تزكيته في عام ٢٠٠٥م هو صافي الربح المعدل. مرفق الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م كشف رقم (٤).

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند قروض قصيرة الأجل للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض، وإلى ملف الاعتراض وإلى الكشف المقدم من الشركة للمصلحة عن حركة القروض، تبين للجنة حولان الحول على مبلغ القرض المضاف في الربط لعام ٢٠٠٥م، واستناداً للفتوى رقم ٢٢٦٦٥ وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٤ - الرصيد الدائن لشركة (ح).

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"لقد تم إضافة مبلغ ٦٣٩,٤٠٠ ريالاً إلى الوعاء الزكوي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ دون التأكد من حولان الحول على ذلك الرصيد، ونفيدكم أن شركة (ح) شركة زميلة، ويوجد حساب جارٍ مستمر بين الشركتين، وأن الرصيد القائم لم يتجاوز مدته أكثر من ثلاثة أشهر، الأمر الذي يستدعي عدم إضافة المبلغ إلى الوعاء الزكوي".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م / ٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"نفيدكم بأن شركة (ح) هي إحدى الشركات التابعة للشركة، ويوجد معاملات كثيرة بين الشركتين وحساب جارٍ مستمر، وأن الرصيد القائم لم يتجاوز مدته أكثر من ثلاثة شهور، الأمر الذي يستدعي عدم إضافة مبلغ ٦٣٩,٤٠٠ ريالاً إلى وعاء الزكاة، هذا وإن الشركة على استعداد لتزويدكم بحركة الحساب بين الشركتين وأسباب المديونية".

ب - وجهة نظر المصلحة:

تم إضافة الدائنين للوعاء الزكوي، حيث إن شركة (ح) شركة لها كيان مستقل، وقد كان رصيد أول المدة لبند الدائنين مبلغ (١,٨١٦,١٤٤) ريال، وآخر المدة (٦٣٩,٤٠٠) ريال، وتم أخذ أيهما أقل لعدم تقديم الحركة وأسباب الدائنية لبند الدائنين على أساس إضافة ما حال عليه الحول.

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند الرصيد الدائن لشركة (ح)، للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى الإيضاح رقم (٤) في القوائم المالية، اتضح أن الرصيد ناتج عن تعاملات تجارية بيع وشراء يغلب على مديونيتها قصر الأجل. وحيث إن الشركة لم تقدم بياناً تفصيلياً بحركة هذا الحساب، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٥ - غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني.

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"نفيدكم أن الشركة لا توافق على إجراء المصلحة بفرض غرامة لعدم مصادقة المحاسب القانوني على الإقرار، وذلك

للأسباب التالية:

أ - أن الشركة قامت بتقديم الإقرار وفقاً للنموذج المعتمد من قبل المصلحة وفي الموعد النظامي، وقد قامت المصلحة بإجراء الربط على حسابات الشركة بناءً على الإقرار المقدم، ودون طلب أية معلومات إضافية.

ب - أن المحاسب القانوني قام بالمصادقة على الإقرار الضريبي وتعبئة حقل شهادة المحاسب القانوني في نموذج الإقرار وفقاً للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م / ١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والذي نص في الفقرة (أ) بأن يقدم الإقرار وفقاً للنموذج المعتمد والفقرة (هـ) الذي أوجب في حدود معينة بأن يشهد محاسب قانوني له مزاوله المهنة بالمملكة بصحة الإقرار. كذلك يتفق مع المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية، والتي نصت في الفقرة (٢) بأنه يجب على المكلف تقديم الإقرار بعد تعبئة كافة حقوله خلال الفترة المحددة نظاماً، ومقتضى الفقرة (٦) التي أوجبت شهادة المحاسب القانوني.

ج - لقد تم صدور بعض القرارات الصادرة عن لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية، والتي لم توافق المصلحة بفرض غرامات تأخير لعدم مصادقة المحاسب القانوني على الإقرار.

ومما تقدم، ترى الشركة أنه لا يوجد أي عذر للمصلحة لفرض غرامة عدم تقديم الإقرار على الشركة، حيث إن الشركة قامت بتقديم الإقرار في الموعد النظامي ومصادق عليه من المحاسب القانوني في الحقول المحدودة في الإقرار. هذا، ونرفق لكم صورة عن الإقرار المقدم لمصلحة الزكاة والدخل الذي يؤكد صحة وجهة نظر الشركة".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلاحقية رقم ر ي م / ٨٣١٤ وتاريخ ٢١/١/١٤٣٥هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"نفيدكم بأن ما جاء في مذكرة رفع الاعتراض حول الموضوع ليس صحيحاً، بل قام المحاسب القانوني بتوقيع وختم الإقرار (مرفق نسخة عن الإقرار الموقع)، وذلك وفقاً لمتطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، علماً بأن معظم القرارات الصادرة عن لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية في حالات متشابهة لم توافق المصلحة بفرض غرامات تأخير".

ب - وجهة نظر المصلحة:

طبقاً لنص الفقرة رقم (٧) من إرشادات الإقرار الضريبي أنه يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال، وذلك طبقاً للمادة (٦٠) فقرة (هـ) من النظام الضريبي، وحيث لم يتم مصادقة المحاسب القانوني، فقد تم احتساب غرامة طبقاً للمادة (٦٧) فقرة (ب) من اللائحة التنفيذية للنظام لعدم تصديق الإقرار، حيث إن دخل الشركة أكثر من مليون.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلاحقية المقدمة من الشركة والمذكرة الإلاحقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى الإقرار المقدم للمصلحة وإلى ملف الاعتراض، اتضح أن مصادقة المحاسب القانوني على الإقرار لم تكن وفق النموذج المعتمد، واستناداً للمادة (٦٠) فقرة (هـ) من النظام الضريبي والمادة (٦٧) فقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية للنظام، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

عام ٢٠٠٦م:

١ - فروقات الاستهلاك.

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"نفيدكم أنه وفقاً للقوائم المالية الصادرة للشركة عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦ أن الاستهلاكات المحملة على المصاريف وفقاً لقائمة التدفقات النقدية (مرفق صورة عنها) هي مبلغ ٧,٠٥٠,٥٩٩ ريالاً، وأن الاستهلاكات الظاهرة في (كشف رقم ٤) المرفق بالإقرار الزكوي هي مبلغ ١٥,٦٧٦,٦٠٥ ريالاً أي أن هناك فروقات استهلاك بمبلغ ٨,٦٢٦,٠٠٦ ريالاً لصالح الشركة، بينما ظهرت فروقات الاستهلاك في الربط النهائي على حسابات الشركة من قبل مصلحتكم الموقرة بمبلغ ٤,٥٥٧,٠٢١ ريالاً أي أن هناك مبلغ ٤,٠٦٨,٩٨٥ ريالاً لصالح الشركة لم يتم تخفيضه من الوعاء الزكوي للتوصل به إلى المبلغ الصحيح".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م / ٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١ هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"قامت المصلحة بتعديل صافي الربح بفروقات استهلاك بمبلغ ٤,٥٥٧,٠٢١ ريالاً بحجة أن هناك خطأ في كشف الاستهلاك المقدم من قبل الشركة، نفيدكم بأن المصلحة لم تزودنا عن كيفية حصول الخطأ واحتسابها بهذا الخصوص، علماً بأن الشركة تعتقد بأن احتسابها صحيح، ونرفق لكم نسخة عن كشوف احتساب فروقات استهلاك الشركة بهذا الخصوص، كما وتؤكد لكم الشركة إضافة ٥٠% من إضافات السنة الحالية إلى القيمة الدفترية الصافية للممتلكات والمعدات وفقاً للمعمول به من قبل المصلحة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

الشركة قامت بتعبئة كشف الاستهلاك بالخطأ، وقد قامت المصلحة بتعديل الكشف مرة أخرى وكانت النتيجة هي أن الاستهلاك بموجب الحسابات بمبلغ (٧,٠٥٠,٥٩٩) ريال، والاستهلاك بموجب الكشف بمبلغ (١١,٦١٣,٩٧٣) ريال، وبذلك يكون هناك فرق بمبلغ (٤,٥٥٧,٠٢١) ريال، وعليه تم تعديل صافي الربح بالفرق.

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند فروقات الاستهلاك للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وإلى كسفي الاستهلاك رقم (٣) لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م المعدّين من قبل الشركة، تبين وجود أخطاء في كشف عام ٢٠٠٦م، حيث يوجد اختلاف في باقي قيمة المجموعة في السنة السابقة لعام ٢٠٠٦م عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية لعام ٢٠٠٥م، في حين أن كشف الاستهلاك المعد من قبل المصلحة لعام ٢٠٠٦م والذي تم على أساسه الربط يتفق مع ما ورد في نظام ضريبة الدخل المادة (١٧) فقرة (هـ) الخاصة بالأصول واستهلاكاتها. عليه، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٢ - شهرة المحل.

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"نفيدكم أن شهرة المحل الظاهرة ضمن القوائم المالية بعد الإطفاء هي مبلغ ٢٤,٨٢٠,٧٣٦ ريالاً، بينما ظهرت ضمن الربط النهائي على حسابات الشركة بمبلغ ١٣,٠٨٩,٦٥٣ ريالاً أي هناك فرق بمبلغ ١١,٧٣٤,٠٨٣ ريالاً لم يؤخذ بعين الاعتبار عند إجراء الربط الزكوي على حسابات الشركة لعام ٢٠٠٦، لذلك تأمل الشركة أن يتم تعديل هذا الفرق من قبل مصحتكم الموقرة".

وخلال جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ري م / ٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١ هـ ذكرت فيها التالي نصاً:

"تؤكد لكم الشركة بأن المبلغ المرفوض والبالغ ١١,٧٣٤,٠٨٣ ريالاً هو مبلغ مدفوع فعلاً إلى شركة (ج) نتيجة شراء شركة (أ) حصة شركة (ج) في (ب)، علماً بأن المصلحة لم تزودنا في كيفية احتساب المبلغ، وعلى أي أساس قررت المصلحة بأن المبلغ نتيجة إعادة تقييم، والسؤال الذي يطرح نفسه كيف يكون هناك إعادة تقييم والعملية عبارة عن شراء فعلي لحصة شركة (ج)، علماً بأن شركة (ج) هي شركة سعودية وقامت بتسجيل الشهرة (الفرق ما بين حصتها الدفترية في حقوق ملكية (ب) والمبلغ المقبوض من شركة (ت) كأرباح رأسمالية خضعت للزكاة.

هذا، وتؤكد لكم الشركة بأن نسبة ملكية (ج) في (ب) كانت ٤٨,٠٢٪، وأن حقوق الملكية في تاريخ البيع كانت ٢٣,٤٦٧,١٣٢ ريالاً، وأن سعر البيع المدفوع من قبل شركة (ت) إلى (ج) كان مبلغ ٢٣ مليون ريالاً. وبناءً عليه، يكون احتساب الشهرة على النحو التالي: "

المبلغ بالريال	
٢٣,٤٦٧,١٣٢ ريال	كامل صافي حقوق ملكية الشركاء في تاريخ البيع
١١,٢٦٨,٩١٦ ريال	حصة شركة (ج) في صافي الشركاء في (ب) ٢٣,٤٦٧,١٣٢ ريال * ٤٨,٠٢ %
٢٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال	المبلغ المدفوع إلى (ج)
١١,٧٣١,٠٨٣ ريال	شهرة المحل

ب - وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة برفض مبلغ (١١,٧٣٤,٠٨٣) ريال من إجمالي قيمة الشهرة البالغة (٢٤,٨٢٠,٧٣٦) ريال، والخاصة بشراء حصص شركة (ج) في شركة (ب)، حيث لم يتم دفع قيمة الشراء وإنما هي ناتجة عن إعادة تقييم. وبالتالي، لم يتم حسمها من الوعاء الزكوي باعتبار أنه لم يتم دفع مبالغ مقابل هذا الفرق بالشهرة.

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند شهرة المحل للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث سبق للجنة أن طلبت من الشركة تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها - بما فيها اتفاقية الشراء التي توضح قيمة الشهرة المدفوعة - ونظراً لعدم تقديم الشركة لتلك المستندات، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٣ - القروض

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة حسبما ورد في مذكرة المصلحة الإلحاقية رقم ٤/٩٣١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١ هـ المتفقة مع ما جاء في الربط المعدل لعام ٢٠٠٦ م.

٤ - الدائنون:

أ - وجهة نظر الشركة:

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

"نفيدكم أن مندوب المصلحة قام بإضافة الرصيد المدور في بداية العام بمبلغ ١٨,٥١٤,٧٦٦ ريالاً، وكذلك الرصيد في نهاية العام لشركة شقيقة بمبلغ ٣,٢٧,٤٢٨، والدائنون الآخرون بمبلغ ١,٢٥٣,٩٥٦ ريالاً، دون التأكد من المبالغ المسددة خلال العام لهذه الأرصدة، مع العلم بأنه قد جرى تزويدكم بحركة الدائنين لعام ٢٠٠٦، وذلك بموجب خطابنا لكم بتاريخ ١٢ ذو القعدة ١٤٣٠ هـ الموافق ٣١ أكتوبر ٢٠٠٩ (مرفق صورة عنه).

هذا، ونرفق لكم مرة أخرى كشفاً مفصلاً يوضح حركة هذه الذمم الدائنة في بداية السنة والإضافات والتسديدات خلال السنة والرصيد في نهاية العام، لذا المرجو احتساب الزكاة فقط على الأرصدة التي حال عليها الحول والواردة بالكشوف المرفقة".

وقدتمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم ر ي م / ٨٣١٤ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢١ هـ ذكرت فيها نصاً التالي:

"قامت المصلحة بإضافة مبلغ ٢٠,٠٩٦,١٤٩ ريالاً إلى وعاء الزكاة، بحجة أن الشركة لم تقدم حركة حسابات الدائنين لعام ٢٠٠٦ للمصلحة حتى تستطيع استيضاح الرصيد الذي حال عليه الحول، ومن ثم قامت المصلحة برفض هذا البند لعدم تقديم حركة تلك الحسابات.

نفيدكم بأن ما جاء في مذكرة المصلحة لرفع الاعتراض ليس صحيحاً، حيث قمنا بتزويد المصلحة بحركة الدائنين لعام ٢٠٠٦ بموجب خطابنا بتاريخ ٣١ أكتوبر ٢٠٠٦. هذا، ونرفق لكم مرة أخرى كشفاً مفصلاً يوضح حركة هذه الذمم الدائنة في بداية السنة، والإضافات والتسديدات خلال العام والرصيد في نهاية العام، لذلك نتعجب من إصرار المصلحة على موقفها.

ب - وجهة نظر المصلحة:

قدمت الشركة كشفاً يوضح أسماء الموردين والرصيد فقط، ولم تقدم حركة الحسابات خلال العام حتى تستطيع المصلحة استيضاح الرصيد الذي حال عليه الحول. وعليه، قامت المصلحة برفض هذا البند، لعدم تقديم حركة تلك الحسابات التي توضح الأرصدة التي حال عليها الحول.

وقدتمت المصلحة مذكرة إلحاقية رقم ٤/٩٣١٣ وتاريخ ١٤٣٥/٢/١ هـ ذكرت فيها التالي:

بعد مراجعة مرفقات الملف لم يتضح لنا تقديم الشركة كشف بحركة الدائنين.

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 والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المصلحة، تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض الشركة على بند الدائنين للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة، وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث إن المستندات المقدمة من الشركة لا يمكن الركون إليها، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

عام ٢٠٠٥م:

- ١ - رفض اعتراض الشركة على بند مخصص مكافأة نهاية الخدمة، للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢ - قبول وجهة نظر الشركة حول أتعاب مجلس الإدارة في الشق الزكوي فقط، ورفضه في الشق الضريبي، للحيثيات الواردة في القرار.

٣ - رفض اعتراض الشركة على بند قروض قصيرة الأجل، للحيثيات الواردة في القرار.

٤ - رفض اعتراض الشركة على بند الرصيد الدائن لشركة (ح)، للحيثيات الواردة في القرار.

٥ - رفض اعتراض الشركة على بند غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني، للحيثيات الواردة في القرار.

عام ٢٠٠٦م:

١ - رفض اعتراض الشركة على بند فروقات الاستهلاك، للحيثيات الواردة في القرار.

٢ - رفض اعتراض الشركة على بند شهرة المحل، للحيثيات الواردة في القرار.

٣ - انتهاء الخلاف في بند القروض، للحيثيات الواردة في القرار.

٤ - رفض اعتراض الشركة على بند الدائنين؛ للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام القرار بالنسبة لبنود الزكاة، وخلال ستين يوماً بالنسبة لبنود الضريبة، وعلى المكلف المستأنف القيام بسداد المبالغ المستحقة، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً للفقرة (٢٦) من القرار الوزاري (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ، وطبقاً للمادة (٦٦/د، هـ) من النظام الضريبي، والمادة (١١/٦١) من اللائحة التنفيذية للنظام.

والله ولي التوفيق