(قرار رقم ٤٠ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

برقم (٣٥/١٩)

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٥/١٢/٢٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٥/١٦/٥٧٠٦ وتاريخ ١٤٣٥/٨/١٨هـ، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف رقم ٢٠٤٠-١٤ج وتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٦هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٦هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....و.....و.....، وحضرها عن المكلف.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٢٣٨٩ وتاريخ ١٤٣٥/٤/١٣هـ، واعترض عليه المكلف بخطاب محاسبه القانوني.....- محاسبون قانونيون الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/١٨٧١٥ وتاريخ ١٤٣٥/٦/١٣هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

١- حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة- ٢٠٠٧م إلى ٢٠٠٩م.

٢- الخطأ المادي- عدم حسم الضريبة والزكاة المسددة مع الاحتجاج.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

١- حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة- ٢٠٠٧م إلى ٢٠٠٩م.

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"٢-١-١ تود شركة (أ) إفادة سعادتكم بأنها قدمت توضيحات مفصلة للمصلحة في خطابي اعتراضها رقم ٢٠٢٥-١٢ج ورقم ٢٣٤٦-١٣ج (الملحق ١) معترضة على معالجة المصلحة بخصوص اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على

أساس معدلات الاستهلاك الضريبية بواقع ٦٤,٢٥٨,٤٦٢ ريالًا سعوديًا و٥٥,٩٦٥,٩٤٤ ريالًا سعوديًا و٤٩,٨٦٦,٣٤٨ ريالًا سعوديًا للسنوات من ٢٠٠٧ وحتى ٢٠٠٩ بدلًا من اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس معدلات الاستهلاك المحاسبية بواقع ٨٦,٩٠٩,٤٩٦ ريالًا سعوديًا و٨٤,٠٧٣,٨٥٧ ريالًا سعوديًا و٨٢,١١٤,٩٨٣ ريالًا سعوديًا على التوالي والتي طالبت باعتمادها شركة (أ) في الإقرارات الضريبية الزكوية.

٢-١-٢ قدمت إقرارات السنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ وفقًا لمقتضى نظام ضريبة الدخل الجديد مع الكشوف من ١ إلى ١٣. وقد احتسبت شركة (أ) الاستهلاك الضريبي في الكشف ٤ من الإقرار وفقًا للمادة ١٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد. نرفق نسخة من الكشف ٤ من إقرارات السنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ في الملحق ٢ تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة.

٢-١-٣ أضافت شركة (أ) إلى وعاء الزكاة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة من واقع القوائم المالية المدققة. علمًا بأن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة يمثل الربح المحاسبي المتراكم الذي تم احتسابه بعد المطالبة بتكلفة الاستهلاك على أساس معدلات الاستهلاك المحاسبية. كما أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقًا للقوائم المالية المدققة محتسبة على أساس معدلات الاستهلاك المحاسبية والتي طالبت شركة (أ) بحسمها من وعاء الزكاة. وتوافق المصلحة الموقرة على أنه من أجل احتساب الوعاء الزكوي يتعين على المكلف إضافة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة وحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة لأنه يتم احتساب رصيد الأرباح المبقاة وكذلك صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بعد تطبيق معدلات الاستهلاك المحاسبية. أما الخيار الآخر للأغراض الزكوية فهو إذا حسمت من وعاء الزكاة القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي فإنه يجب كذلك تعديل رصيد الأرباح المبقاة المضافة لوعاء الزكاة للتمشي مع معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي.

لقد نشأ الخلاف بين شركة (أ) والمصلحة لأن المصلحة اعتمدت حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبية دون إجراء تعديل مقابل في الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة كما وردت في القوائم المالية المدققة والمحتسب على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك المحاسبية. وإذا كانت المصلحة ترى اعتماد حسم الأصول الثابتة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي فإنه يجب عليها حينئذٍ تخفيض الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لمقابلة المطالبة بحسم الاستهلاك على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي.

وقبل مناقشة تفاصيل موضوع حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقًا للإقرارات مقابل صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي اعتمدتها المصلحة وفقًا للتعميم رقم ٩/١٧٢٤، تود شركة (أ) إفادة سعادتكم أن المصلحة تبنت نفس المعالجة في الربط النهائي على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ وأن لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة درست القضية وحكمت فيها لمصلحة شركة (أ). نورد فيما يلي القرار ذا الصلة تسهيلًا لاطلاع سعادتكم.

٢-١-٤ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ

تود شركة (أ) أن تلفت عناية المصلحة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ بشأن السنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ والذي حكمت فيه اللجنة الموقرة ضد معالجة مصلحة الزكاة والدخل لحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة.

نورد فيما يلي مقتطفًا للجزء ذي الصلة من القرار أعلاه لاطلاع المصلحة الموقرة:

رأي اللجنة:

وحيث اتضح أن هذا الفرق ناتج عن المعالجة النظامية لفروقات استهلاك الأصول الثابتة، فقد تبين للجنة من خلال اطلاعها على الربط الذي أجرته المصلحة أن المكلف استخدم نسب استهلاك للأصول الثابتة تقل عن النسب النظامية، وعليه قامت

المصلحة بتخفيض أرباح عام ٢٠٠٥ بفروق الاستهلاك البالغة (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريالًا سعوديًا) ويختص الشريك السعودي منها بنسبة ٥١% والذي يبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريالًا سعوديًا)، وقد ثبت للجنة أن هذا الفرق الذي يطالب المكلف بحسمه سبق أن اعتمد كاستهلاك لعام ٢٠٠٥ وتم تخفيض ربح العام به، والذي أدى إلى تخفيض الوعاء الزكوي بنفس المبلغ،

مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة بشأن معالجتها الزكوية للأصول الثابتة وفقًا لما ورد بخطابها المذكور مع أحقية المكلف في تخفيض الأرباح المدورة الواردة ضمن الوعاء الزكوي للعام المالي ٢٠٠٦ بمبلغ (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريالًا سعوديًا) نصيب الشريك السعودي منها مبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريالًا سعوديًا) وذلك في ضوء معالجة المصلحة النظامية لفروقات الاستهلاك ضمن الأرباح وليس ضمن الأصول الثابتة".

نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ٣ تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة. كما يرجى الملاحظة أن المصلحة قد قبلت القرار الابتدائي المشار إليه أعلاه.

تلاحظ المصلحة الموقرة من القرار المقتطف بعاليه أنه قد تمت دراسة الموضوع أعلاه في قضية شركة (أ) للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ وأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد حكمت لمصلحة شركة (أ). كما أن المصلحة قبلت قرار لجنة الاعتراض الابتدائية ولم تستأنف عليه، حيث أصدرت ربطًا معدلًا للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ وقبلت شركة (أ) ذلك الربط المعدل وسددت الالتزام الإضافي المستحق بموجبه.

ملخص

استنادًا إلى القرار المذكور أعلاه تعتقد شركة (أ) أن المصلحة سوف تصدر ربطًا معدلًا للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ يتم فيه اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة حسبما طالبت بها شركة (أ) في الإقرارات الضريبية/ الزكوية.

٢-١-٥ يؤكد الإقرار ق٢ حقيقةً أن التسوية من خارج الدفاتر أي فرق الاستهلاك يجب مراعاة رده إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى البند ٢٠٤٠١ من الإقرار الزكوي ق٢، والذي ينص على "فرق الاستهلاك (مع مراعاة رده إلى صافي الأصول الثابتة)". نرفق نسخة من الإقرار ق٢ في الملحق ٤ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم. وبما أن احتساب الزكاة على شركة زكوية ١٠٠% وعلى شركة مختلطة هو نفس الاحتساب عليه، فإن موكلنا يتفهم أن العبارة أعلاه بالرغم ورودها في إقرار زكاة إلا أنها يمكن أيضًا تطبيقها في حالة شركة مختلطة مثل شركة (أ).

وأن المفهوم لدى موكلنا من العبارة أعلاه أن نية المصلحة هي محاسبة التسويات من خارج الدفاتر حتى يتسنى للمصلحة اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما في القوائم المالية المدققة.

واستنادًا إلى نموذج الإقرار ق-٢ أضافت شركة (أ) رصيد الأرباح المبقاة وحسمت صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة.

٢-١-٦ احتساب حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من قبل المصلحة في الربط النهائي مقابل صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المطالب بها من قبل شركة (أ) في الإقرار الضريبي/ الزكوي.

يسر شركة (أ) أن تقدم احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المستخدمة من قبل شركة (أ) في الكشف ٤ من الإقرار النهائي للمطالبة بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة، واحتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس التعميم رقم ٩/١٧٢٤ (الملحق ٥). تلاحظ المصلحة الموقرة بأنه إذا تم تطبيق التعميم رقم ٩/١٧٢٤ بشكل صحيح فإن النتيجة ستكون مماثلة، كما طالبت بها شركة (أ) في الإقرار الضريبي/ الزكوي.

يسر شركة (أ) أن تقدم فيما يلي احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من قبل مصلحة الزكاة والدخل والأخطاء التي ارتكبتها المصلحة للتوصل إلى الرقم الصحيح لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة:

	٢٠٠٧ ريال سعودي	٢٠٠٨ ريال سعودي	٢٠٠٩ ريال سعودي
رصيد الأصول الثابتة وفقًا للمادة ١٧ (الكشف ٤)	١٢٣,٢١٣,٤٩٢	١٠٥,٤٧٠,٨٧٨	٩٣,٢٥٤,٠١٩
٥٠% إضافات إلى الأصول الثابتة- السنة الحالية والسنة السابقة	٧,٩٣٣,٩٨٣	٧,٢٢٥,١٦٤	٨,٧٩٢,٩٠٣
٥٠% إضافات إلى الأصول الثابتة- السنة السابقة	(٤,٩٧٨,٥٨٨)	(٢,٩٥٥,٣٩٥)	(٤,٢٦٩,٧٦٨)
٥٠% تعويضات الأصول الثابتة- السنة الحالية والسنة السابقة	(١٧٥,١٠٣)	(١٥,٨٥٣)	(٣,٥٠٠)
٥٠% تعويضات الأصول الثابتة- السنة الحالية	٢,٧٥٠	١٧٢,٣٥٣	٣,٥٠٠
صافي القيمة الدفترية التي يجب حسمها من وعاء الزكاة- كما في الربط النهائي	١٢٥,٩٩٦,٩٨٤	١٠٩,٧٣٧,١٤٧	٩٧,٧٧٧,١٥٤
زائدًا: أعمال إنشاء تحت التنفيذ اعتمدتها المصلحة بشكل مستقل	٨,٦٥٠,١١٧	١١,٠٠٥,٤٠١	١٦,٦٦٠,٠٩١
المجموع- كما في الربط النهائي	١٣٤,٦٤٧,١٠١	١٢٠,٧٤٢,٥٤٨	١١٤,٤٣٧,٢٤٥
فرق الاستهلاك -سنوات سابقة ٢٠٠٥ و٢٠٠٦- الإيضاح ١	٣٥,٩٦٥,٧٩٢	٣٥,٩٦٥,٧٩٢	٣٥,٩٦٥,٧٩٢
فرق الاستهلاك -سنة سابقة ٢٠٠٧- الإيضاح ١	-	٨,٠١٣,٨٩٥	٨,٠١٣,٨٩٥

إيضاحات

١- إن فروق الاستهلاك البالغة ٣٥,٩٦٥,٧٩٢ ريالًا سعوديًا (للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦) و٤٣,٩٧٩,٦٨٧ ريالًا سعوديًا (للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٧) و٤٦,٤٣٩,٣٤٥ ريالًا سعوديًا (للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٨) يجب أن تضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لأنها قد حسمت من وعاء الأصول الثابتة للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ على التوالي والتي تمثل الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩. وبإضافة مبلغ فروق الاستهلاك تكون شركة (أ) قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول الثابتة لأن رصيد الأرباح المبقاة المقابل قد احتسب أيضًا باحتساب الاستهلاك المحاسبي.

٢- يجب حسم الخسارة من استبعاد الأصول الثابتة البالغة ٢٠٢,١١٧ ريالًا سعوديًا (للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦) من صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ لأنها محسومة من ربح العام المحاسبي والمضاف إلى وعاء الزكاة. وبتسوية الربح/ الخسارة من استبعاد الأصول الثابتة للسنة السابقة، فإن شركة (أ) تكون قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي

لوعاء الأصول الثابتة لأن الرصيد الافتتاحي المقابل للأرباح المبقاة محتسب أيضًا باحتساب الربح/ الخسارة المحاسبية من استبعاد الأصول الثابتة.

٣- أن الربح من استبعاد الأصول الثابتة والبالغ ٣٣٠,٥٨٥ ريالًا سعوديًا (لعام ٢٠٠٨) و٣٣٥,٣٠٠ ريال سعودي (للعامين ٢٠٠٨ و٢٠٠٩) يجب أن يضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة للعامين ٢٠٠٨ و٢٠٠٩ على التوالي لأنه قد أضيف أيضًا إلى الربح المعدل للسنة المحسوم من وعاء الزكاة. وبتسوية الربح/ الخسارة من استبعاد الأصول للسنة السابقة تكون شركة (أ) قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول الثابتة لأن الرصيد الافتتاحي المقابل للأرباح المبقاة محتسب أيضًا باحتساب الأرباح/ الخسائر المحاسبية من استبعاد الأصول الثابتة.

٢-١-٧ نظام الزكاة بموجب تعميم المصلحة رقم ٢/٢/٨٤٤٣/١ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ

قبل مناقشة التعميم رقم ٩/١٧٢٤ تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ٢/٢/٨٤٤٣/١ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي ينص على الآتي:

"٧..... على أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا، قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة:

١- صافي قيمة الأصول الثابتة: (بعد خصم الاستهلاكات) وذلك بشرطين:

الأول: أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها.

الثاني: أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من سنوات سابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات. الحساب الدائن لصاحب المنشأة".

نرفق نسخة من تعميم المصلحة رقم ٢/٢/٨٤٤٣/١ في الملحق ٦ لاطلاع سعادتكم.

تدرك المصلحة الموقرة من المقتطف أعلاه أن النظام الزكوي ينص على أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة ينبغي أن يعتمد كحسم من وعاء الزكاة بشرط أن تسدد كامل قيمتها وأن تكون قيمة الأصول في حدود حقوق الشركاء.

ومن حيث المبدأ، فإن النظام ينص على أن إجمالي تكلفة الأصول الثابتة والذي يمثل الإجمالي من تدفق النقدية، يتم اعتماده كحسم من وعاء الزكاة بمعنى أن الاستهلاك يتم اعتماده كحسم لأنه يخفض قيمة الأرباح المبقاة وأن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة يتم اعتماده كحسم من وعاء الزكاة. وعليه، فإن المصلحة سواء اتبعت الطريقة التي طبقتها شركة (أ) في الإقرار الضريبي/ الزكوي أو قامت المصلحة باحتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بتطبيق التعميم رقم ٩/١٧٢٤ فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي يجب أن تعتمد كحسم من وعاء الزكاة ينبغي أن تكون بنفس النتيجة.

٢-١-٨ التعميم رقم ٩/١٧٢٤ المؤرخ في ١٤٢٧/٣/٢٤هـ

تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي مقتطفًا من التعميم المذكور أعلاه تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة:

"يتم تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي:

{باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقًا لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي، يضاف إليها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحًا منها نسبة ال ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام}"

نرفق نسخة من تعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢ بتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ في الملحق ٧ لاطلاع المصلحة الموقرة.

لم يذكر التعميم أعلاه الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ والمصاريف المؤجلة وفروق الاستهلاك والربح/ الخسارة من استبعاد أصول ثابتة. وكما تدرك المصلحة الموقرة فإن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ والمصاريف المؤجلة لا تعد جزءًا من وعاء الأصول في الكشف ٤ ومن ثم ينبغي المطالبة بها بالإضافة إلى وعاء الأصول كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ لأن الأموال ذات الصلة قد خرجت من الأعمال ولم تكمل سنة هجرية كاملة بحوزة الشركة.

وعلى نفس النحو، فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بموجب الكشف ٤ يجب أن يتم تسويته مع فروقات الاستهلاك للسنة السابقة والربح/ الخسارة من بيع الأصول الثابتة لأن هذه البنود هي خارج التسويات الدفترية. وإن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة المضاف إلى وعاء الزكاة هو كما ورد في القوائم المالية، بناءً عليه، فإن إنكار تسويات هذه البنود سينتج عنه عدم توافق بين الأرباح المبقاة التي أضيفت إلى وعاء الزكاة وصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المحسومة من وعاء الزكاة.

ملخص

استنادًا إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة الموقرة التكرم باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة والتي تطالب بحسمها من الوعاء الزكوي للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ وفقًا لتوضيحاتها المقدمة بموجب الخطابين رقم ٢٠٢٥-١٢ج ورقم ٢٣٤٦-١٣ ج وتمشيًا مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٩ لعام ١٤٣٠ في قضية لشركة (أ) للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ٢٠٤٠-١٤ج وتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٦هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"أ. موقف مصلحة الزكاة والدخل

قامت المصلحة باعتماد حسم الأصول الثابتة البالغة ٦٤,٢٥٨,٤٦٢ ريالًا سعوديًا و٥٥,٩٦٥,٩٤٤ ريالًا سعوديًا و٤٩,٨٦٦,٣٤٨ ريالًا سعوديًا للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ على التوالي وفقًا لتعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ٩/١٧٢٤ المؤرخ في ١٤٢٧/٣/٢٤هـ (٢٠٠٦/٤/٢٢).

ب. موقف شركة (أ)

١-١ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ بشأن السنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ والذي حكمت فيه اللجنة الابتدائية الموقرة ضد معالجة مصلحة الزكاة والدخل بخصوص حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة.

نورد فيما يلي مقتطفًا للجزء ذي الصلة من القرار أعلاه لاطلاع اللجنة الموقرة: "وحيث اتضح أن هذا الفرق ناتج عن المعالجة النظامية لفروقات استهلاك الأصول الثابتة، فقد تبين للجنة من خلال اطلاعها على الربط الذي أجرته المصلحة أن المكلف استخدم نسب استهلاك للأصول الثابتة تقل عن النسب النظامية، وعليه قامت المصلحة بتخفيض أرباح عام ٢٠٠٥ بفروق الاستهلاك البالغة (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريالًا سعوديًا) ويختص الشريك السعودي منها بنسبة ٥١% والذي يبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريالًا سعوديًا)، وقد ثبت للجنة أن هذا الفرق الذي يطالب المكلف بحسمه سبق أن اعتمد كاستهلاك لعام ٢٠٠٥ وتم تخفيض ربح العام به، والذي أدى إلى تخفيض الوعاء الزكوي بنفس المبلغ، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة بشأن معالجتها الزكوية للأصول الثابتة وفقًا لما ورد بخطابها المذكور مع أحقية المكلف في تخفيض الأرباح المدورة الواردة ضمن الوعاء

الزكوي للعام المالي ٢٠٠٦ بمبلغ (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريالًا سعوديًا) نصيب الشريك السعودي منها مبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريالًا سعوديًا) وذلك في ضوء معالجة المصلحة النظامية لفروقات الاستهلاك ضمن الأرباح وليس ضمن الأصول الثابتة".

نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ٢ تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة. كما يرجى الملاحظة بأن المصلحة قد قبلت القرار الابتدائي المشار إليه أعلاه.

تلاحظ اللجنة الموقرة من القرار المقتطف بعاليه أنه قد تمت دراسة الموضوع أعلاه في قضية شركة (أ) للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ وأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد حكمت لصالح شركة (أ). كما أن المصلحة قبلت قرار لجنة الاعتراض الابتدائية ولم تستأنف ضده، حيث أصدرت ربطًا معدلًا للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ وقبلت شركة (أ) ذلك الربط المعدل وسددت الالتزام الإضافي المستحق بموجبه.

يسر شركة (أ) الآن أن ترفق المستندات التالية لاطلاع سعادتكم:

- نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ.
- نسخة من الربط المعدل الصادر من قبل المصلحة على السنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ بموجب خطابها رقم ١٢/١٤٨٠ بتاريخ ١٤٣١/٣/١٧هـ (٢٠١٠/٣/٣).
- نسخة من الخطاب رقم ٢٣٩١-١٠ الذي أرفقنا بموجبه أمر سداد بمبلغ ١٢٣,٩٤٧ ريالًا سعوديًا تسديدًا للالتزام الإضافي المستحق بموجب الربط المعدل.

٢-١ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثانية رقم ٢٦ لعام ١٤٣٥هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٦ لعام ١٤٣٥هـ بشأن السنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١ والذي حكمت فيه اللجنة الابتدائية الموقرة ضد معالجة مصلحة الزكاة والدخل فيما يتعلق بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة.

نورد فيما يلي مقتطفًا للجزء ذي الصلة من القرار أعلاه لاطلاع اللجنة الموقرة: "وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، تبين أن المصلحة حسمت الأصول الثابتة واحتسبت استهلاكها وفقًا لتعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ وتاريخ ١٤٢٧/٤/٢٣هـ الموضح لكيفية تطبيق المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل دون انعكاس فروقات الاستهلاك على رصيد الأرباح المبقاة أول المدة المضافة في الربط حين كان يجب احتساب تأثير تلك الفروقات الاستهلاكية على الأرباح المبقاة. مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند".

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٦ من ١٤٣٥ مرفقة تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة (الملحق ٣).

٣-١ نظام الزكاة بموجب تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ.

قبل مناقشة التعميم رقم ٩/١٧٢٤ تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ والذي ينص على الآتي:

٧. "الأرباح تحت التوزيع..... على أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا، قيمة العناصر الآتية لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة:

أ. صافي قيمة الأصول الثابتة: (بعد خصم الاستهلاكات) وذلك بشرطين:

١. أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها.

٢. أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من سنوات سابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات. الحساب الدائن لصاحب المنشأة".

نرفق نسخة من تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ في الملحق ٤ لاطلاع سعادتكم.

تدرك اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه أن النظام ينص على أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة ينبغي أن يعتمد كحسم من وعاء الزكاة بشرط أن تسدد كامل قيمتها وأن تكون القيمة في حدود حقوق الشركاء.

ومن حيث المبدأ، فإن النظام ينص على أن إجمالي تكلفة الأصول الثابتة والتي تمثل الإجمالي من تدفق النقدية، يتم اعتماده كحسم من وعاء الزكاة بمعنى أن الاستهلاك يتم اعتماده كحسم لأنه يخفض قيمة الأرباح المبقاة وأن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة يتم اعتماده كحسم من وعاء الزكاة. وعليه، فإن المصلحة سواء إن اتبعت الطريقة التي اتخذتها شركة (أ) في الإقرار النهائي أو قامت المصلحة باحتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة باستخدام التعميم رقم ٩/١٧٢٤ فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي يجب أن تعتمد كحسم من وعاء الزكاة ينبغي أن تكون بنفس النتيجة.

٤-١ التعميم رقم ٩/١٧٢٤ المؤرخ في ١٤٢٧/٣/٢٤هـ.

تود شركة (أ) أن تؤكد للجنة الموقرة أن التعميم قيد النقاش هو تعميم داخلي لمصلحة الزكاة والدخل صادر من قبل المدير العام للمصلحة وليس من قبل وزير المالية.

تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي مقتطفًا من التعميم المذكور أعلاه تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة:

"يتم تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي: {باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقًا لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي، يضاف إليها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحًا منها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام}".

نسخة من تعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ بتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ مرفقة لاطلاع سعادتكم (الملحق ٥).

لم يذكر التعميم أعلاه أعمال الإنشاء قيد التنفيذ وفروقات الاستهلاك والربح/ الخسارة من استبعاد أصول ثابتة. وكما تدرك اللجنة الموقرة بأن أعمال الإنشاء قيد التنفيذ لا تعد جزءًا من وعاء الأصول في الكشف ٤ ومن ثم ينبغي المطالبة بها، بالإضافة إلى وعاء الزكاة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ لأن الأموال قد خرجت من الأعمال ولم تكمل سنة هجرية كاملة بحوزة الشركة.

وعلى نفس النحو، فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة يجب أن يتم تسويته مع فروقات الاستهلاك للسنة السابقة لأن هذه البنود هي خارج التسويات الدفترية. وأن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة قد تمت إضافته إلى وعاء الزكاة كما هو في القوائم المالية، بناءً عليه، فإن إنكار تسويات هذه البنود سينتج عنه عدم توافق بين الأرباح المبقاة التي أضيفت إلى وعاء الزكاة والأصول الثابتة المطالب بحسمها من وعاء الزكاة.

٥-١ احتساب حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس الطريقة المتبعة من قبل المكلف في الإقرار النهائي مقابل الطريقة المتبعة من قبل المصلحة بموجب التعميم رقم ٩/١٧٢٤.

وكما تم توضيحه أعلاه، فإن حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة باستخدام الطريقة المتبعة من قبل المكلف في إقراره الضريبي/ الزكوي والطريقة المتبعة من قبل المصلحة بموجب التعميم رقم ٩/١٧٢٤ ستكون بنفس النتيجة. ولإثبات الحقيقة أعلاه، تود شركة (أ) أن تقدم فيما يلي احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بناء على الطريقة التي طبقها المكلف في إقراره الضريبي/ الزكوي والطريقة المتبعة من قبل مصلحة الزكاة والدخل بموجب التعميم رقم ٩/١٧٢٤ لاطلاع سعادتكم:

	٢٠٠٧	**٢٠٠٨**	**٢٠٠٩**
	ريال سعودي	**ريال سعودي**	**ريال سعودي**

رصيد الأصول الثابتة وفقًا للمادة ١٧ (الكشف ١٤)	١٢٣,٢١٣,٤٩٢	١٠٥,٤٧٠,٨٧٨	٩٣,٢٥٤,٠١٩
٥٠% إضافات إلى الأصول الثابتة- السنة الحالية والسنة السابقة	٧,٩٣٣,٩٨٣	٧,٢٢٥,١٦٤	٨,٧٩٢,٩٠٣
٥٠% إضافات إلى الأصول الثابتة- السنة السابقة	(٤,٩٧٨,٥٨٨)	(٢,٩٥٥,٣٩٥)	(٤,٢٦٩,٧٦٨)
٥٠% تعويضات الأصول الثابتة- السنة الحالية والسنة السابقة	(١٧٥,١٠٣)	(١٥,٨٥٣)	(٣,٥٠٠)
٥٠% تعويضات الأصول الثابتة- السنة الحالية	٢,٧٥٠	١٧٢,٣٥٣	٣,٥٠٠
صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي يجب حسمها من وعاء الزكاة- كما في الربط النهائي	١٢٥,٩٩٦,٩٨٤	١٠٩,٧٣٧,١٤٧	٩٧,٧٧٧,١٥٤
زائدًا: أعمال إنشاء تحت التنفيذ اعتمدتها المصلحة بشكل مستقل	٨,٦٥٠,١١٧	١١,٠٠٥,٤٠١	١٦,٦٦٠,٠٩١
المجموع- كما في الربط النهائي	١٣٤,٦٤٧,١٠١	١٢٠,٧٤٢,٥٤٨	١١٤,٤٣٧,٢٤٥
فرق الاستهلاك -سنوات سابقة ٢٠٠٥ و٢٠٠٦- الإيضاح ١	٣٥,٩٦٥,٧٩٢	٣٥,٩٦٥,٧٩٢	٣٥,٩٦٥,٧٩٢
فرق الاستهلاك -سنة سابقة ٢٠٠٧- الإيضاح ١	-	٨,٠١٣,٨٩٥	٨,٠١٣,٨٩٥
فرق الاستهلاك- سنة سابقة -٢٠٠٨- الإيضاح ١	-	-	٢,٤٥٩,٦٥٨
الخسارة من استبعاد أصول ثابتة -سنة سابقة- ٢٠٠٥- الإيضاح ٢	(٢٥,٤٦٦)	(٢٥,٤٦٦)	(٢٥,٤٦٦)
الخسارة من استبعاد أصول ثابتة -سنة سابقة- ٢٠٠٦- الإيضاح ٢	(١٧٦,٦٥١)	(١٧٦,٦٥١)	(١٧٦,٦٥١)
ربح من استبعاد أصول ثابتة -سنة سابقة- ٢٠٠٧- الإيضاح ٣	-	٣٣٠,٥٨٥	٣٣٠,٥٨٥
ربح من استبعاد أصول ثابتة -سنة سابقة- ٢٠٠٨- الإيضاح ٣	-	-	٤,٧١٥
قيمة الأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء	١٧٠,٤١٠,٧٧٦	١٦٤,٨٥٠,٧٠٣	١٦١,٠٠٩,٧٧٣

الزكاة			
حصة الشريك السعودي من قيمة الأصول الثابتة التي يجب حسمها من وعاء الزكاة	٨٦,٩٠٩,٤٩٦	٨٤,٠٧٣,٨٥٧	٨٢,١١٤,٩٨٣

الإيضاحات:

١. أن فروقات الاستهلاك البالغة ٣٥,٩٦٥,٧٩٢ ريالًا سعوديًا (للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦) و٤٣,٩٧٩,٦٨٧ ريالًا سعوديًا (للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٧) و٤٦,٤٣٩,٣٤٥ ريالًا سعوديًا (للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٨) يجب أن تضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لأنها قد حسمت من وعاء الأصول الثابتة للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ على التوالي والتي تمثل الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩. وبإضافة مبلغ فروقات الاستهلاك تكون شركة (أ) قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول الثابتة لأن رصيد الأرباح المبقاة المقابل قد احتسب أيضًا باحتساب الاستهلاك المحاسبي.

٢. يجب حسم الخسارة من استبعاد الأصول الثابتة البالغة ٢٠٢,١١٧ ريالًا سعوديًا (للسنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦) من صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة للسنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩ لأنها حسمت من ربح العام المحاسبي والمضاف إلى وعاء الزكاة. وبتسوية الربح/ الخسارة من استبعاد الأصول الثابتة للسنة السابقة، فإن شركة (أ) تكون قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول الثابتة لأن الرصيد الافتتاحي المقابل للأرباح المبقاة محتسب أيضًا باحتساب الربح/ الخسارة المحاسبية من استبعاد الأصول الثابتة.

٣. إن الربح من استبعاد الأصول الثابتة والبالغ ٣٣٠,٥٨٥ ريالًا سعوديًا (لعام ٢٠٠٨) و٣٣٥,٣٠٠ ريال سعودي (للعامين ٢٠٠٨ و٢٠٠٩) يجب أن يضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة للعامين ٢٠٠٨ و٢٠٠٩ على التوالي لأنه قد تمت إضافته أيضًا إلى الربح المعدل للسنة المحسوم من وعاء الزكاة. وبتسوية الربح/ الخسارة من استبعاد الأصول الثابتة للسنة السابقة تكون شركة (أ) قد أزالت تأثيره من الرصيد الافتتاحي لوعاء الأصول الثابتة لأن الرصيد الافتتاحي المقابل للأرباح المبقاة محتسب أيضًا باحتساب الأرباح/ الخسائر المحاسبية من استبعاد الأصول الثابتة.

تلاحظ اللجنة الموقرة من الاحتساب أعلاه أن حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة باستخدام الطريقة المتبعة من قبل المكلف في إقراره الضريبي/ الزكوي والطريقة المتبعة من قبل المصلحة بموجب التعميم رقم ٩/١٧٢٤ سيكون بنفس النتيجة.

ملخص

استنادًا إلى التوضيحات والقرار المقتطف أعلاه، تعتقد شركة (أ) أن اللجنة الموقرة ستقوم بإيعاز المصلحة باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة والمطالب به من قبل المكلف في الإقرار النهائي لأنه قد ثبت بأن نتيجة صافي القيمة الدفترية سواء استخدمت الطريقة المتبعة من قبل المكلف في الإقرار النهائي أو تم استخدام تعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ ستكون نفس النتيجة."

ب-وجهة نظر المصلحة:

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

"قامت المصلحة بحسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة طبقًا للتعميم رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩) وتاريخ ١٤٣٥/٥/٢٦هـ، الصادر بناء على موافقة وزير المالية على حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة طبقًا لطريقة القسط الثابت وبنفس النسب

الواردة بالمادة (١٧) من النظام الضريبي، والشركة تطالب بالحسم وفقًا للتعميم رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ، مع إضافة فرق الإهلاك إلى باقي مبلغ المجموعة آخر المدة بعد إضافة ٥٠% من الأصول المضافة خلال العام وخصم ٥٠% من التعويضات المستلمة خلال العام، والمصلحة توافق على الشق الأول من طلب الشركة المتعلق بحسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة طبقًا للتعميم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ، وترفض الشق الثاني من طلب الشركة المتعلق بإضافة فرق الإهلاك إلى باقي مبلغ المجموعة أخر المدة بعد إضافة ٥٠% من الأصول المضافة خلال العام وخصم ٥٠% من التعويضات المستلمة خلال العام، مما يعني خصم فرق الإهلاك أيضًا من مبلغ الأصول المحسومة من الوعاء بالمخالفة لنص التعميم المشار إليه".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، 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 المصلحة قد وافقت المكلف في طلبه بحسم الأصول الثابتة وفقًا لتعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ الموضح لكيفية تطبيق المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل إلا أنها لم تأخذ بالاعتبار تأثير الفرق الناتج بين الاستهلاك الضريبي والمحاسبي على الأرباح المدورة المحتسبة ضمن الوعاء الزكوي مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- الخطأ المادي- عدم حسم الضريبة والزكاة المسددة مع الاحتجاج.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض.

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

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ شركة(أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

- قبول اعتراض المكلف على بند حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة للحيثيات الواردة في القرار.
- انتهاء الخلاف في بند الخطأ المادي- عدم حسم الضريبة والزكاة المسددة للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ.

والله ولي التوفيق،،