

(القرار رقم (٦/٢٣٥) عام ١٤٣٥هـ)

ال الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٢٣٥) وتاريخ ٦/٧/١٤٣٣هـ

على الربط الزكوي للفترة المنتهية في ٢١/١٢/٢٠٠٦م، والأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

الحمد لله والصلوة والسلام على رسول الله وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٣٥/٦/٢٣هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكّلة من:

رئيساً	.....	الدكتور /
نائباً للرئيس	.....	الدكتور /
عضوًا	.....	الدكتور /
عضوًا	.....	الدكتور /
عضوًا	.....	الأستاذ /
سكرتيراً	.....	الأستاذ /

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة للفترة المنتهية في ٢١/١٢/٢٠٠٦م، والأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٥/٥/١٨هـ كل من:، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٥/٦٧٩) وتاريخ ٢٦/٤/١٤٣٥هـ، ومثل المكلف:، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من، وتاريخ الانتهاء في ٢٦/٨/١٤٤١هـ، وبموجب التفويض رقم (.....) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٥هـ، المصدق من الغرفة التجارية والصناعية بجدة بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٧هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، ورود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

النهاية الشكلية:

الاعتراض مقبول من النهاية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جبائية فريضة الزكاة.

النهاية الموضوعية:

أولاً: تكاليف عمليات لم يتم إدراج إيراداتها لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م:

١ - وجهة نظر المكلف:

السنة	البند	المبلغ
٢٠٠٦	تكاليف عمليات منتهية لم يتم إدراج إيراداتها	١١,٧٤٩,٩٦٠
٢٠٠٨		١٠٨,٦٤٦,٦٦١

لم تشمل حسابات الشركة عن الفترة من ٢٠٠٦/٤/٣٠ إلى ٢٠٠٦/١٢/٣١ على هذا البند، ونرى أن تعديل صافي الربح بهذا المبلغ هو اجتهاد شخصي من المحاسب الذي أعد الربط وذلك للأسباب الآتية:

- أن إجمالي إيرادات العقود (العمليات) لم تتجاوز بتغيير الكيان القانوني من مؤسسة فردية إلى (شركة ذات مسئولية محدودة)؛ ويوضح ذلك من بيان متابعة العقود لكل الأعوام التي فيها تقديم حسابات الشركة للمصلحة، وهي متطابقة وليس كما جاء بخطابكم أن رفض الاعتراض عليها لعدم تطابقها مع حسابات المؤسسة قبل تحويلها إلى شركة ذات مسئولية محدودة.
- تم تقديم بيان تفصيلي كامل فيما يتعلق بإيرادات وتكاليف العقود للفترة المذكورة كل على حدة.
- أن بالشركة قسم كامل لإدارة العقود يتولى متابعتها (تسجيل العقود + المستخلصات + التحصيل + نسبة الإنجاز)، وهو فريق كامل، وهذا القسم على كفاءة ودرأية بالعقود الموجودة لدى الشركة.
- المبلغ المذكور (١١,٧٤٩,٩٦٠) ريالاً الذي تم تعديل صافي الربح به يعادل (٧٨%) من رأس مال الشركة، وهذا لا يتفق مع الواقع العملي؛ حيث تم الوصول إلى هذا الرقم اجتهاداً وبطريقة المتممات الحسابية، وهذا لا يتفق مع العرف المحاسبي التي أعدت على أساسه القوائم المالية لشركة.
- يتضح من مسمى البند أن هناك إيرادات لم تدرج بالحسابات، وهذا غير صحيح فالإيرادات أدرجت بالكامل من واقع بيان متابعة العقود بالنسبة للعمليات المنتهية، وتم أخذ ما يخص الفترة فقط الواقعة في حسابات الشركة، وهي (٩) شهور من إجمالي البيان المقدم للمصلحة، وهو بيان متابعة عن سنة كاملة وليس للفترة فقط، والباقي يخص المؤسسة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

قدم المكلف كشطاً تفصيلياً بمصاريف وإيرادات العمليات وفقاً للفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١، واتضح من خلاله أن إجمالي المنفذ من العقود بلغ (١١٤,١١٣) ريالاً، والمدرج بحسابات المكلف بلغ (٩٤,٩٠٨,٦٦٠) ريالاً، وأن الفرق ظهر في العقود التالية:

اسم المشروع	الإيرادات بالريال	تكلفة الإيرادات بالريال
.....	-	٨٠,٠٨٩
صيانة.....	١٨٠,٠٠٠	٩٨,٠٠٠
صيانة.....	٩٣٧,٠٠٠	٥٠٠,٠٤٤
صيانة.....	١,٧٩١,٠٣٤	١١,٧٦١,٨٦١

٧٣٨,٣٨٩	١,٩١٤,٠٧٦	إنشاء
٤,٦٨٨,٤٩٩٨	٩,٢٣٦,٥٤١	صيانة
٢,١٢١,٧٥٤	٢,٣٧٤,٥٤٦	إنشاء
-	١٦٠,٠٠٠	ري وصيانة
١١,٧٤٩,٩٦٠	١٩,٢٠٤,٥٠٤	المجموع بالريال

وتم الاستفسار عن سبب عدم إدراج فرق الإيرادات بالخطاب رقم (٣٧/٢/١٩٥٦) وتاريخ ١١/٢٩/١٤٣٠هـ، وتم الرد من المكلف بالخطاب المقيد برقم (٨٠١) وتاريخ ١٢/٤/١٤٣١هـ وإفادته أن فرق الإيرادات البالغ (١٩,٢٠٤,٥٠٤) ريالاً أدرج ضمن حسابات المؤسسة قبل تدويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة في ٣/٤/٢٠٠٦م، وأن ما ورد بحسابات الشركة يخص الفترة من ٣/٤/٢٠٠٦م إلى ٣١/١٢/٢٠٠٦م؛ وبالتالي يعد هذا مخالفًا لمفهوم المضاهاة بمقابلة الإيرادات بتكلفة الحصول عليها لوحدة محاسبية معينة عن فترة زمنية محددة، وتم استبعاد تكلفة إيرادات العقود على اعتبار أنها لا تخص الشركة ولا فترة المحاسبة. أما فيما يخص اعتراض المكلف على البند لعام ٢٠٠٧م فقد قبلت المصلحة بوجهة نظر المكلف وتم تعديل الربط بناءً على ذلك بخطابها رقم (٣٧/٢/٢٨١٣) وتاريخ ١٨/٤/١٤٣٣هـ.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات، اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بتعديل ربح الفترة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٠٦م بتكاليف عمليات منفذة لم يتم إدراج إيراداتها ضمن إيرادات الفترة بمبلغ (١١,٧٤٩,٩٦٠) ريالاً، حيث يرى المكلف أن تعديل صافي ربح الشركة بهذا المبلغ يعتبر اجتهاً شخصياً من محاسب المصلحة الذي قام بإجراء الربط الزكوي؛ لأن الشركة قامت بإدراج جميع الإيرادات بالحسابات من واقع بيان متابعة العقود بالنسبة للعمليات المنتهية، وتم أخذ ما يخص الفترة من الإيرادات وإدراجها في الحسابات.

بينما ترى المصلحة أن المبلغ الذي تم به تعديل صافي ربح الفترة ليس هو الإيرادات بل هو تكلفة العمليات المنفذة التي قام المكلف بجسم إيراداتها من إجمالي العقود المنفذة دون أن يقوم بجسم التكاليف المقابلة لها؛ مما يعد مخالفًا لمفهوم مقابلة الإيرادات بالتكاليف عن فترة زمنية معينة؛ ولذلك تم استبعاد تكلفة الإيرادات على اعتبار أنها لا تخص فترة المحاسبة.

ب - في جلسة الاستماع والمناقشة سالت اللجنة ممثل المكلف عن أي إضافة أو تعليق حول وجهة نظر المصلحة فيما يخص هذا البند؛ فأجاب بأنه يوافق على وجهة نظر المصلحة حول هذا البند.

ج - ذكرت المصلحة في مذكرة الاعتراض المرفوعة إلى اللجنة برقم (٢٢/٣/١٨٠٣) وتاريخ ٢٢/٣/١٤٣٤هـ أنها توافق على وجهة نظر المكلف فيما يخص اعتراضه لعام ٢٠٠٧م، وتم تعديل الربط الزكوي بموجب خطابها رقم (٣٧/٢/٢٨١٣) وتاريخ ١٨/٤/١٤٣٣هـ.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف حول بند تعديل صافي ربح الفترة بتكاليف العمليات المنتهية بموافقة المكلف على وجهة نظر المصلحة حول هذا البند عن الفترة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٠٦م، وموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند لعام ٢٠٠٧م.

ثانياً: حسم الأصول الثابتة في حدود رأس المال العيني للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م:

١ - وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بإدراج كامل حقوق الملكية عند احتساب العناصر الموجبة المكونة لـإجمالي الوعاء الزكوي بما فيها الأرباح المدورة، وهي من حقوقنا المؤكدة ولكن عند الانتقال لاحتساب ما سوف يتم حسمه من إجمالي الوعاء تم الكيل بمكيال آخر، وظهر عدم إنصافنا ليتم استبعاد أصول بمبالغ كبيرة هي في الحقيقة مملوكة للشركة، وتم اعتبار أنها غير موجودة أو أصول وهمية، وهذا يتنافي مع مبدأ شرعية الزكاة، ثم إن طبيعة الأرباح المدورة المدرجة بالكامل ضمن إجمالي الوعاء والتي لم يتم سحبها منذ تأسيس الشركة حتى نهاية عام ٢٠١٠م قد استخدمت في تنمية أصول الشركة؛ حيث لم يتم تمويل تلك الأصول من أي جهة أخرى، ولكن فقط من أموال الشركاء المتمثلة في الأرباح المبقة، وطبيعة هذا البند (الأرباح المبقة) مثل الحسابات الجارية المدرجة ضمن إجمالي الوعاء الزكوي.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

تم تحويل الكيان القانوني لمؤسسة (ب) إلى شركة مجمعة (أ) بتاريخ ٤/٣/٢٠٠٦م، وقد جرى تقويم موجودات هذه المؤسسة بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً مقسمة إلى (١٢,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً حصة عينية، و(٣٠٠,٠٠٠) ريالاً حصة نقدية بناءً على عقد تأسيس الشركة، وقدم المكلف صورة من القيد الافتتاحي للشركة مرفقاً به محضر اجتماع الشركاء، وتم إعادة تقويم الأصول المحولة من المؤسسة بمبلغ (٤,٢٤٣,٥٢٨) ريالاً إلى (٦٠,٤٨٤,١٢٣) ريالاً مضافاً إليها الأراضي بمبلغ (٦٤,٠١٦,٢٨) ريالاً؛ ليصبح إجمالي أصول الشركة (١٠١,١٢٤,٥٠٠) ريالاً، وتم تغطيتها حسب القيد الافتتاحي من خلال رأس المال العيني وجاري الشركاء مع عدم تقديم مستندات مؤيدة له أو إيضاح لأسباب التقويم. وبالاطلاع على المستندات المقدمة لإثبات الأصول اتضح أن هذه الأصول لا تزال باسم المؤسسة، وأن الأراضي باسم الشريك (صاحب المؤسسة)، إضافة إلى أن جزءاً من الأراضي تم إثباتها ضمن الأصول بموجب وثائق بيع (بدون صكوك رسمية)؛ وبناءً على تعليم المصلحة رقم (١٨) البند (١٣٥) وتاريخ ٢١٤١٣/٣/٢، القاضي بعدم حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مع استثناء الأراضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال أو وجود جاري دائن للشريك يغطي قيمة الأرضي بالكامل، أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصيد الحساب الجاري الدائن، ولا يتعارض ذلك مع ما جاء بالخطاب الوزاري رقم (٢٧٥٢/١٧/٢٩) وتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ المتضمن عدم حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء (لاستقلال الذمة المالية)، وعلى ضوء البيانات المقدمة من المكلف فقد قامت المصلحة بأخذ الأصول في حدود رأس المال العيني وجاري الشركاء عدا الأصول المضافة من عام ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م فتم حسمها بالكامل.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم كامل قيمة الأصول الثابتة للشركة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف توجب حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للأعوام محل الاعتراض، وينصيف بأن الشركة قامت بإضافة كامل حقوق الملكية بما فيها الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي لذات الأعوام. بينما ترى المصلحة أن المؤسسة المملوكة ل..... تم تحويلها إلى شركة بتاريخ ٤/٣/٢٠٠٦م، وجرى تقويم الموجودات الخاصة بالمؤسسة بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً مقسمة إلى (١٢,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً عبارة عن حصة عينية، و بمبلغ (٣٠٠,٠٠٠) ريالاً عبارة عن حصة نقدية بناءً على عقد تأسيس الشركة، بينما قام المكلف وفقاً للقيد الافتتاحي للشركة بإعادة تقويم الأصول المحولة من المؤسسة بمبلغ (٤,٢٤٣,٥٢٨) ريالاً إلى (٦٠,٤٨٤,١٢٣) ريالاً مضافاً إليها الأرضي بمبلغ (٦٤,٠١٦,٢٨) ريالاً؛ ليصبح إجمالي أصول الشركة (١٠١,١٢٤,٥٠٠) ريالاً، وتم تغطيتها حسب ما ورد في شرح القيد الافتتاحي من خلال رأس

المال العيني وجارى الشركاء؛ وبالاطلاع على المستندات المقدمة لإثبات الأصول اتضح أن تلك الأصول لا تزال باسم المؤسسة، كما اتضح أن الأراضي لا زالت باسم الشريك (صاحب المؤسسة) إضافة إلى أن جزءاً من الأراضي تم إدراجها ضمن الأصول بموجب وثائق بيع (بدون وجود صكوك نظامية)؛ ولذلك لم تقم المصلحة بحسب قيمة الأرضي المسجلة باسم أحد الشركاء باستثناء الأرضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال، وفي حدود رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك المسجلة باسمه تلك الأرضي؛ استناداً إلى البند رقم (١٨) من تعليمات المصلحة رقم (١٣٥/١) وتاريخ ٢٣/٣/١٤١٣هـ.

ب - برجوع اللجنة إلى خطاب المصلحة رقم (١٣٥/١) وتاريخ ٢١/٢/١٤١٦هـ؛ اتضح أنه قد نص في البند رقم (٣) على: "فيما يختص بمدى جواز حسم الأرضي المسجلة باسم أحد الشركاء: نفيدكم أن ما جاء بالتعليم رقم (١٣٥/١) (البند ١٨) من استثناء الأرضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال أو وجود جاري دائن للشريك يُغطي قيمة الأرض لا يتعارض مع ما جاء بالخطاب الوزاري رقم (٢٧٥٢/١٧) وتاريخ ٢٩/٧/١٤٠١هـ (لأنه في هاتين الحالتين ليس للأرض أي أثر على الوعاء الزكوي، ولا يوجد شبهة تهرب). وفيما عدا ذلك من حالات تؤكد على عدم حسم الأرضي ما لم تكن مسجلة باسم الشركة، مع العلم بأنه بعد العرض على معالي الوزير بهذا الخصوص صدر خطاب معاليه رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ٢٤/١١/١٤١٥هـ الذي أكد على عدم حسم الأرضي غير المسجلة باسم الشركة، وإحالة جميع الاعتراضات في هذا الموضوع إلى اللجنة الزكوية" كما نص البند رقم (١٨) من تعليمات المصلحة رقم (١٣٥/١) وتاريخ ٢٣/٣/١٤١٣هـ على: تقرر المصلحة استمرار العمل بالتعليمات الخاصة بعدم حسم قيمة الأرضي المسجلة باسم الشركاء من وعاء الزكاة باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة، مع ملاحظة الحالات التالية: إذا كانت الأرضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة، وهذه الأرضي مستغلة في نشاط الشركة تدسم من الوعاء إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها وتدسم من الوعاء بالكامل، أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصيد الحساب الجاري الدائن.

ج - برجوع اللجنة إلى الخطاب الوزاري رقم (٢٧٥٢/١٧) وتاريخ ٢٩/٧/١٤٠١هـ، والخطاب الوزاري رقم (٣٦٦١٧/١) وتاريخ ١٣/٥/١٤١٣هـ، والخطاب الوزاري رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ٢٤/١١/١٤١٥هـ، والخطاب الوزاري رقم (٧٣٩٢/١) وتاريخ ١٥/٦/١٤٢١هـ المصادق على القرار الاستثنائي رقم (٢٨٧) لعام ١٤٢١هـ، والخطاب الوزاري رقم (٢١٣٤/١) وتاريخ ١٤/٣/٢٠١٤هـ المصادق على القرار الاستثنائي رقم (٤٠٩) لعام ١٤٢٣هـ، والقرار الاستثنائي رقم (٥٩٦) لعام ١٤٢٦هـ؛ يتضح أنها جميعها تؤكد على عدم حسم الأرضي الاستثنائي ما لم تكن موثقة لدى جهات الاختصاص حسب الأصول النظامية، ومسجلة باسم الشركة حتى ولو قُيدت هذه الأصول ضمن أصول الشركة دفترياً.

د - بناءً على ما ذكر أعلاه فإن الأصول الثابتة وما في حكمها لا تُحسم من الوعاء الزكوي إلا ما كان منها مسجلاً باسم الشركة فقط، أو كان للشريك المسجلة باسمه هذه الأصول حساب جاري يغطيها.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في حسم الأرضي المسجلة باسم أحد الشركاء من الوعاء الزكوي للمكلف في حدود الحصة العينية ضمن رأس المال، وفي حدود الحساب الجاري الدائن للشريك المسجلة باسمه تلك الأرضي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م.

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراف المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٦ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوى الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جبائية فريضة الزكاة.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- زوال الخلاف حول بند تعديل صافي ربح الفترة بتكاليف العمليات المنتهية بموافقة المكلف على وجهة نظر المصلحة حول هذا البند عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٦/٣/١٢، وموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند لعام ٢٠٠٧م.

٢- تأييد المصلحة في حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء من الوعاء الزكوي للمكلف في حدود الحصة العينية ضمن رأس المال، وفي حدود الحساب الجاري الدائن للشريك المسجلة باسمه تلك الأراضي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م.

ثالثاً: أحقيّة المكلف والمصلحة في الاعتراف على القرار:

بناءً على ما تضمنه القرار الوزاري رقم (١٢) من المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٤٣٠هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ من أحقيّة كل من المصلحة والمكلف في الاعتراف على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبّباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الزكاة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الابتدائية، فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراف على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق