

(القرار رقم (٦/٢٣) عام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٧هـ

على الربط الزكوي للفترة المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١م، والأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م

الحمد لله والصلاة 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:

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

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة للفترة المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١م، والأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٠م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٥/٥/١٨هـ كل من: .....، بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٥/١٦/٢٦٧٩) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٦هـ، ومثل المكلف: .....، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من .....، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤١/٨/٢٦هـ، وبموجب التفويض رقم (.....) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٥هـ، المُصدّق 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 تضمنها ملف القضية، وما قُدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

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

#### الناحية الموضوعية:

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

## ١ - وجهة نظر المكلف:

السنة	البند	المبلغ
٢٠٠٦م	تكاليف عمليات منتهية لم يتم إدراج إيراداتها	١١,٧٤٩,٩٦٠ ريالاً
٢٠٠٨	١٥٨,٦٤٦,٦٦١	٥٥,٠٤٦,٦٨٨

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

- أن إجمالي إيرادات العقود (العمليات) لم تتجزأ بتغيير الكيان القانوني من مؤسسة فردية إلى (شركة ذات مسؤولية محدودة)؛ ويتضح 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 مسؤولية 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 ودراية 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 اجتهداً 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 كشفاً تفصيلياً بمصاريف وإيرادات العمليات وفقاً للفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١م، واتضح من خلاله أن إجمالي المنفذ من العقود بلغ (١١٤,١١٣,١٨٤) ريالاً، والمدرج بحسابات المكلف بلغ (٩٤,٩٠٨,٦٦٠) ريالاً، وأن الفرق ظهر في العقود التالية:

اسم المشروع	الإيرادات بالريال	تكلفة الإيرادات بالريال
.....	-	٨٠٥,٠٨٩
صيانة.....	١٨٠,٠٠٠	٩٨,٠٠٥
صيانة.....	٩٣٧,٥٥٥	٥٥٠,٠٤٤
صيانة.....	١,٧٩١,٠٣٤	١,٧٦١,٨٦١

إنشاء .....	١,٩١٤,٠٧٦	٧٢٨,٣٨٩
صيانة .....	٩,٢٢٦,٥٤١	٤,٦٨٨,٤٩٩٨
إنشاء .....	٢,٣٧٤,٥٤٦	٢,١٢١,٧٥٤
ري وصيانة .....	١٦٠,٠٠٠	-
<b>المجموع بالريال</b>	<b>١٩,٢٠٤,٥٢٤</b>	<b>١١,٧٤٩,٩٦٠</b>

وتم الاستفسار عن سبب عدم إدراج فرق الإيرادات بالخطاب رقم (٢/١١٩٥٦/٣٧) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٢٩ هـ، وتم الرد من المكلف بالخطاب المقيد برقم (٨٠١) وتاريخ ١٤٣١/٤/١٢ هـ وإفادته أن فرق الإيرادات البالغ (١٩,٢٠٤,٥٢٤) ريالاً أدرج ضمن حسابات المؤسسة قبل تحويلها إلى شركة ذات مسئولية محدودة في ٢٠٠٦/٤/٣ م، وأن ما ورد بحسابات الشركة يخص الفترة من ٢٠٠٦/٤/٣ م إلى ٢٠٠٦/١٢/٣١ م؛ وبالتالي يعد هذا مخالفاً 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 ٢٠٠٧ م فقد قبلت المصلحة بوجهة نظر المكلف وتم تعديل الربط بناءً على ذلك بخطابها رقم (٢/٢٨١٣/٣٧) وتاريخ ١٤٣٣/٤/١٨ هـ.

### 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 ٢٠٠٦/١٢/٣١ م 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 اجتهاذاً 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 وإدراجه 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 بحسم إيراداتها من إجمالي العقود المنفذة دون أن يقوم بحسم التكاليف المقابلة لها؛ مما يعد مخالفاً 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 سألت 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 (١٤٣٤/١٦/١٨٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٢٢ هـ أنها توافق على وجهة نظر المكلف فيما يخص اعتراضه لعام ٢٠٠٧ م، وتم تعديل الربط الزكوي بموجب خطابها رقم (٢/٢٨١٣/٣٧) وتاريخ ١٤٣٣/٤/١٨ هـ.

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 ٢٠٠٦/١٢/٣١ م، وموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند لعام ٢٠٠٧ م.

## ثانيًا: 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 لإجمالي 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 يتنافى 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 مجموعة (أ) بتاريخ ٢٠٠٦/٤/٣م، وقد جرى تقييم موجودات هذه المؤسسة بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً مقسمة إلى (١٢,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً حصة عينية، و(٣,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً حصة نقدية بناءً على عقد تأسيس الشركة، وقدم المكلف صورة من القيد الافتتاحي للشركة مرفقاً به محضر اجتماع الشركاء، وتم إعادة تقييم الأصول المحولة من المؤسسة بمبلغ (٤,٢٤٣,٥٢٨) ريالاً إلى (٦٠,٤٨٤,١٢٣) ريالاً مضافاً إليها الأراضي بمبلغ (٦٤,٠١٦,٠٢٨) ريالاً؛ ليصبح إجمالي أصول الشركة (١٢٤,٥٠٠,١٥١) ريالاً، وتم تغطيتها حسب القيد الافتتاحي من خلال رأس المال العيني وجاري الشركاء مع عدم تقديم مستندات مؤيدة له أو إيضاح لأسباب التقييم. 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 تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) البند (١٨) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ، القاضي بعدم حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مع استثناء الأراضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال أو وجود جاري دائن للشريك يغطي قيمة الأراضي 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) 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 دفعات 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، ويضيف 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 ٢٠٠٦/٤/٣م، وجرى تقييم الموجودات الخاصة بالمؤسسة بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً مقسمة إلى (١٢,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً عبارة عن حصة عينية، ومبلغ (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً عبارة عن حصة نقدية بناءً على عقد تأسيس الشركة، بينما قام المكلف وفقاً للقيد الافتتاحي للشركة بإعادة تقييم الأصول المحولة من المؤسسة بمبلغ (٤,٢٤٣,٥٢٨) ريالاً إلى (٦٠,٤٨٤,١٢٣) ريالاً مضافاً إليها الأراضي بمبلغ (٦٤,٠١٦,٠٢٨) ريالاً؛ ليصبح إجمالي أصول الشركة (١٢٤,٥٠٠,١٥١) ريالاً، وتم تغطيتها حسب ما ورد في شرح القيد الافتتاحي من خلال رأس

المال العيني وجاري 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 بحسم قيمة الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء باستثناء الأراضي المقدمة كحصة عينية ضمن رأس المال، وفي حدود رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك المسجلة باسمه تلك الأراضي؛ استناداً إلى البند رقم (١٨) من تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ.

ب - برجوع اللجنة إلى خطاب المصلحة رقم (١/١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٢/٢١ هـ؛ اتضح أنه قد نص في البند رقم (٣) على: "فيما يختص بمدى جواز حسم الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء: نفيكم أن ما جاء بالتعميم رقم (١/٣٥) (البند ١٨) من استثناء الأراضي 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 ١٤٠١/٧/٢٩ هـ (لأنه في هاتين الحالتين ليس للأرض أي أثر على الوعاء الزكوي، ولا يوجد شبهة تهرب). وفيما عدا ذلك من حالات نؤكد على عدم حسم الأراضي ما لم تكن مسجلة باسم الشركة، مع العلم بأنه بعد العرض على معالي الوزير بهذا الخصوص صدر خطاب معاليه رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ١٤١٥/١١/٢٤ هـ الذي أكد على عدم حسم الأراضي غير المسجلة باسم الشركة، وإحالة جميع الاعتراضات في هذا الموضوع إلى اللجنة الزكوية" كما نص البند رقم (١٨) من تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ على: تقرر المصلحة استمرار العمل بالتعليمات الخاصة بعدم حسم قيمة الأراضي المسجلة باسم الشركاء من وعاء الزكاة باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة؛ مع ملاحظة الحالات التالية: إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة، وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة تحسم من الوعاء إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها وتحسم 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 ١٤٠١/٧/٢٩ هـ، والخطاب الوزاري رقم (٣٦١٧/١٧) وتاريخ ١٤١٢/٥/١٣ هـ، والخطاب الوزاري رقم (٨٣٤٢/٣) وتاريخ ١٤١٥/١١/٢٤ هـ، والخطاب الوزاري رقم (٧٣٩٢/١) وتاريخ ١٤٢١/٦/١٥ هـ المُصادق على القرار الاستثنائي رقم (٢٨٧) لعام ١٤٢١ هـ، والخطاب الوزاري رقم (٢١٣٤/١) وتاريخ ١٤٢٣/٢/١٤ هـ المُصادق على القرار الاستثنائي رقم (٤٠٩) لعام ١٤٢٣ هـ، والقرار الاستثنائي رقم (٥٩٦) لعام ١٤٢٦ هـ؛ يتضح أنها جميعها تؤكد على عدم حسم الأصول من الوعاء الزكوي 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 جارٍ يغطيها.

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

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

**أولاً: الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٧ هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية 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 ٢٠٠٦/١٢/٣١م، 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: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:**

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠ هـ وتعديلاتها، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبقاً 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 الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

**وبالله التوفيق**