(قرار رقم (١٤) لعام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٩٠) و تاريخ ١٤٣٦/٦/١٩ هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض عدة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/ .....

وعضوية كل من:

الدكتور/..... نائبًا للرئيس

الأستاذ الدكتور/..... عضوًا

الدكتور/ ..... عضوًا

الأستاذ/ ..... عضوًا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/ .....، للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٦/١٦/٩٥٧ وتاريخ ١٤٣٦/٢/٩هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٩٠) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٦/٤/٢٠ هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/ .....، والأستاذ/ .....عن المصلحة، وحضر الأستاذ/ .....عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين، ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/٣٣٠٨ وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٩هـ، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/٢٢٩٣١ وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٩هـ، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه مسبباً من ذي صفة خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على الآتي:

١- مصاريف مدير الشركة عام ٢٠٠٨ م.
٢- الاستثمارات.
٣- الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي.
٤- الخسائر المرحلة.
٥- إخضاع أقساط إعادة التأمين بالإجمالي.
٦- ديون معدومة.
٧- الغرامات.

وفيما يلي تفصيل ذلك:

١. مصاريف مدير الشركة عام ٢٠٠٨ م:

أ-وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة مبلغ (٣٠٠,٠١٣) ريال الذي يمثل مصروفات متعلقة بمدير الشركة، للزكاة والضريبة وذلك لعدم عائدتها لعام ٢٠٠٨ م، طبقاً للمستندات التي تم تقديمها أثناء الرد على المناقشة، وبهذا الصدد يفيد المكلف أن نشاطه قد بدأ في عام ٢٠٠٧م، وخلال هذه الفترة كان يقوم بإعداد وتجهيز الشركة للنشاط.

ومن ثم تكبد بعض المصروفات التي ربما تكون عائدة فعلاً لعام ٢٠٠٧ م، ولذا يجب إعادة المصروف إلى عام تحققه إيرادًا ومصروفًا وإعادة الأمور إلى نصابها طبقاً لأساس الاستحقاق ومبدأ المضاهاة، وذلك لأن المكلف لم يبدأ النشاط فعليًّا حتى وإن كان قائماً من عام ٢٠٠٧ م طبقاً للمستندات.

ب- وجهة نظر المصلحة:

تم رفض البند بعد فحص ومناقشة وطلب المستندات التي تفي بمتطلبات الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، وتكون معتبرة لإثبات الحدث المالي، ولكن ما قُدم عدا عن كونه يخص عاماً آخر، إلا أنه لا يفي بالمتطلب النظامي، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم بعض المصروفات المتعلقة بمدير الشركة، وعدم إخضاعها للزكاة في عام ٢٠٠٨ م؛ لأنها تعود لعام ٢٠٠٧ م، في حين ترى المصلحة أن المكلف لم يقدم المستندات النظامية المؤيدة لطلبه، وقد طلب ممثل المكلف من اللجنة مهلة لشرح وجهة نظره بشكل أفضل، بحجة أن السنة الأولى للمكلف سنة طويلة، وقد وجهت اللجنة عدة أسئلة لممثل المكلف عن علاقة المدير بالشركة، وهل هو مجرد موظف فقط؟

كما طلبت اللجنة عقد العمل بين المدير والمكلف، وتفصيل المبالغ المطلوب حسمها من حيث النوع وتاريخ الاستحقاق، ولكن ممثل المكلف لم يزود اللجنة بأي مستند، وعليه فإن اللجنة ترى أن الخلاف بين الطرفين مستندي.

وحيث لم يقدم المكلف المستندات النظامية المؤيدة لوجهة نظره، فإن اللجنة ترى رفض طلب المكلف بحسم مصاريف مدير الشركة محل الخلاف من الوعاء الزكوي لعام٢٠٠٨ م.

٢. الاستثمارات:

أ-وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة من خلال الربط برفض حسم كامل الاستثمارات المتاحة للبيع، ولم يستطع المكلف التوصل إلى أسباب ذلك، إلا أنه يرى أن الاستثمارات هي أحد عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، سيما إذا كانت استثمارات في رءوس أموال شركات أخرى، وتنحصر وجهة نظر المصلحة فيما يلي:

- تم إدراج هذه الاستثمارات بالقوائم المالية تحت مسمى الاستثمارات المتاحة للبيع وهي التي تعد للاستثمار والذي يقرر الغرض منها وهو الحصول على عوائد مالية مستقبلية، وحتى إذا لم يحدد القصد منها ولم يثبت عمليًّا الاتجار فيها، فإنها تعتبر ضمن الاستثمارات المتاحة للبيع، وتصنف على أنها اصول غير متداولة أي عروض قنية يتم حسمها من الوعاء الزكوي.

وقد تأيد حسم هذا النوع من الاستثمارات من الوعاء الزكوي بالعديد من القرارات الابتدائية والاستئنافية، ومنها على سبيل المثال قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٤٤٥) لعام١٤٢٤هـ.

- الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ التي قضت بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، فقد ورد في معرض الإجابة على السؤال السادس من الفتوى الذي يقول: هل هناك فرق بين زكاة الأسهم للمساهم الذي يقوم بالمضاربة بالأسهم بيعا وشراءً، والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها ابتداء، وإذا طلبت منه بسعر مناسب قام ببيعها؟

أجابت اللجنة: "نعم هنا كفرق، فمن يضارب في الأسهم بيعاً وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها بغرض الحصول على أرباحها ابتداءً، وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها، فليس عليه زكاة؛ لأنه لم يجعلها عروض تجارة، بل غلب على فعله أنه للقنية، لكن إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار، فإنه تجب عليه زكاتها ويثبت ذلك بحركة الاستثمار".

كما ورد في نفس الفتوى في معرض الإجابة على السؤال الخامس ما حاصله: إن حال المساهم لا يخلو من ثلاث حالات؛ إحداها، أن يكون غرض المساهم اقتناء السهم والاستفادة من أرباحها، وحينئذ لا زكاة عليه.

- تعميم المصلحة رقم (٢/١٨) في ١٤١٠/٢/٢٦هـ، وهو المعروف بتعميم بواقع الحال، حيث أوضح أن العبرة في مسائل الزكاة بواقع الحال، الذي يثبت ويؤكد أن يد الشركة مغلولة عن التصرف في هذه الاستثمارات، وأن المال قد خرج من ذمة الشركة، وليسلها ولاية عليه.

- القرار الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤٢١/١٢/٢٤هـ، الذي أعاد صياغة الأسس الشرعية في قالبها النظامي لينسجم النظام مع الشرع، فمن الناحية الشرعية تخضع عروض التجارة أي الأصول المعدة للبيع والتقليب للزكاة، ولا تخضع عروض القنية للزكاة وهي التي يتم اقتناؤها كأدوات للإنتاج غير معدة للبيع أو الاتجار فيها، وتحسم من الوعاء الزكوي، ومن الناحية المحاسبية تصنف عروض التجارة على أنها أصول متداولة، وتصنف عروض القنية على أنها أصول غير متداولة، وقد صدر القرار الوزاري المذكور ليفرق بين ما يعد أصولاً متداولة أي عروض تجارة، وما يعد أصولاً غير متداولة أي عروض القنية، ومن ثم فالأصول غير المتداولة هي التي يجب حسمها من الوعاء، على اعتبار أنها عروض قنية، وهي التي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر في حوزة الشركة المستثمر فيها.

- القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، الذي قضى في (ثالثاً) منه بعدم حسم أي استثمارات داخلية او خارجية من الوعاء الزكوي في معاملات آجلة وفي صكوك تمثل ديونًا أو في سندات، بغض النظر عن المصدر لها ومهما كانت مدة الاستثمار، ويرى كثير من المهتمين بأن القرار قد جانبه الصواب وقد أحيط بكثير من الانتقادات؛ وذلك لتعارضه مع ما صدر من أنظمة متمثلة في تعميم واقع الحال، وتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) في ١٤١٢/٣/٢هـ وبعض القرارات الوزارية، بالإضافة لما صدر من قرارات عن اللجنة الاستئنافية تؤيد حسم الاستثمارات المتاحة للبيع.

فضلاً عن أن هذا القرار صدر بالمخالفة للمرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) وتاريخ١٣٧٠/٦/٢٩ هـ الذي أوضح في المادة الأولى بأن تستوفي الزكاة وفق الشريعة الاسلامية السمحاء، وذلك لما اعتراه من عور، خاصة فيما يتعلق بواقع الحال، وكان

يجب عرضه على الهيئة الشرعية أو هيئة كبار العلماء قبل صدوره. وبناء على ما سبق، يرى المكلف أحقيته في حسم الاستثمارات المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، وأن هذا ما استقر عليه قضاء اللجنة الاستئنافية، وبصرف النظر عن أن المصلحة لا تزال ترفض حسم هذا النوع من الاستثمارات.

كما يرى المكلف أنه لا بد من عرض القرار (١٠٠٥) على الهيئة الشرعية للدراسة، سيما فيما يتعلق بالاستثمارات الخارجية التي ربما كان حسمها من الوعاء في السابق سبباً في صدوره، بالإضافة إلى أذون الخزانة (صكوك) التي سبق للمشرع إعفاؤها بتوفر شروط الحسم من الوعاء الزكوي وأولها حولان الحول.

ب-وجهة نظر المصلحة:

حيث إن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة وحسب الإيضاح رقم (٦) من القوائم المالية المدققة، والذي يبين وجود حركة على الاستثمارات، فلا يقبل خصمها من وعاء الزكاة، وذلك تطبيقاً لنص الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) بتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ،وتعميم المصلحة رقم (١/١١١) بتاريخ ١٤٠٩/٩/١٧هـ، والتعميم رقم (٢/٨٤٤٣/٢/بتاريخ١٣٩٢/٨/٨هـ، والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، وذلك لأنها لا تمثل استثمارًا مباشرًا في شركات بغرض التملك (القنية)، ومدة الاقتناء ليست هي المعيار الوحيد لاعتبار الأصل عرض قنية حسب رأي الفقهاء، وما صدر عن المحاكم الإدارية من أحكام قضائية، ومنها: الحكم رقم (١٨٤ /د/ ٥/ لعام ١٤٣٢هـ)، والحكم رقم (٨٣ /إ/ ١/٢العام ١٤٣٣ هـ)، والمؤيد بالحكم رقم (٦/٤٩٢ لعام ١٤٣٤هـ) الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف، كما أنها لم تخضع للزكاة لدى الجهة المستثمر فيها، ويجب تزكيتها لدى الجهة المستثمرة.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات المتاحة للبيع من الوعاء الزكوي، في حين ترى المصلحة أن هذه الاستثمارات بطبيعتها المذكورة لا يقبل حسمها من وعاء الزكاة، وقد طلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة المناقشة معلوما ت عن طبيعة تلك الاستثمارات وتفاصيلها، وهل الجهة المستثمر فيها تدفع الزكاة؟ ولكنه لم يقدم شيئًا خلال المهلة التي طلبها، ولذلك ترى اللجنة أن هذه الاستثمارات تمثل عروض تجارة يهدف حاملها التربح منها، وبخاصة أنها تدار من خلال محافظ استثمارية، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

٣. الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي:

أ-وجهة نظر المكلف:

لم توافق المصلحة على حسم حصة الشريك السعودي من الوديعة النظامية وقدرها(٢٠,٤١٦,٣٧٧) ريال، وبهذا الصدد يود المكلف إيضاح ما يلي:

١- يقضي نظام مراقبة شركات التأمين وشركات إعادة التأمين، بعدم جواز تأسيس أي شركة تأمين أو إعادة التأمين إلا بترخيص، وذلك بصدور مرسوم ملكي بناء على قرار من مجلس الوزراء، وقد أوضحت المادة الخامسة من هذا النظام عدم جواز توقف أي من شركات التأمين أو إعادة التأمين عن النشاط قبل الحصول على موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي، وذلك للتحقق من قيام شركات التأمين بعمل الترتيبات اللازمة للمحافظة على حقوق المؤمن لهم والمستثمرين.

وقد ألزمت المادة الرابعة عشرة من هذا النظام أنه على شركات التأمين وشركات إعادة التأمين الخاضعة لهذا النظام أن تودع في أحد البنوك المحلية وديعة نظامية لأمر مؤسسة النقد العربي السعودي، وتحدد اللائحة التنفيذية الضوابط المتعلقة بهذه الوديعة.

٢- أما فيما يتعلق باللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين والتأمين التعاوني الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٥٩٦/١) بتاريخ ١٤٢٥/٣/١ه، فقد نصت المادة الثامنة والخمسون على أنه يجب أن تكون نسبة الوديعة النظامية (١٠٪) من رأس المال المدفوع، وللمؤسسة أن ترفع هذه النسبة بحد أقصى (١٥٪) وفقاً للمخاطر التي تواجهها الشركة، وعلى الشركة إيداع مبلغ الوديعة النظامية خلال ثلاثة أشهر من تاريخ منح الترخيص في البنك الذي تحدده المؤسسة في حينه، ويتم استثمارها من قبل المؤسسة وتعود عوائدها للمؤسسة.

أما من الناحية الشرعية، فقد صدرت فتوى سماحة مفتي عام المملكة رقم ٢٠٤٥٢ /ح وتاريخ ١٤١٥/٩/٧ ه، حيث أجاب سماحته على السؤال التالي: هل تجب على الشركة زكاة في الأموال التي لم تستلمها؟ فأجاب سماحته: "إذا تأخرت حقوقهم بغير اختيارهم فليس عليهم زكاة حتى يقبضوا حقوقهم ويستقبلوا بها حولا جديداً؛ لأن الله سبحانه وتعالي يقول: {فَاتَّقُوا اللَّهَ مَا اسْتَطَعْتُمْ}، وأن الزكاة مواساة من الأغنياء للفقراء ولا يجب عليهم أن يواسوا من شيء ليس تحت قدرتهم، وهكذا جميع الديون التي على المعسرين والمماطلين زكاتها حتى يقبضوها ويحول عليها الحول بعد القبض".

٣- ومما يؤكد ذلك أيضاً صدور الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هعن الأمانة العامة لهيئة كبار العلماء، وفي معرض الإجابة عن السؤال الثاني أن جميع الاموال المملوكة والمستفادة تعالج زكوياً بما آلت إليه، ومن المعروف أن الوديعة تمثل أموالا محجوزة وليست مملوكة، ويد الشركة مغلولة عنها.

٤- وقد تأييد ذلك بالعديد من القرارات الابتدائية والاستئنافية مثل القرار الاستئنافي رقم (٦٤١ لعام ١٤٢٧ه)، الصادر بشأن استئناف شركة.....على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى رقم (٩ لعام ١٤٢٦ه)،القاضي بعدم حسم تأمينات الضمان، وقد ورد في حيثيات القرار أنها (أي الوديعة) أموال للشركة ولكنها محتجزة لدى الجهات الرسمية ولا تستطيع الشركة التصرف فيها طبقاً للنظام، وبالتالي ترى اللجنة أنها من قبيل عروض القنية التي لا تجب فيها الزكاة، ويجوز حسمها من الوعاء.

فإذا كان الموقف كذلك بالنسبة لتأمينات الضمان، فمن باب أولى انطباقها على الوديعة النظامية، علماً بأن حسم الوديعة النظامية قد تأييد بالقرار رقم (٤ لعام ١٤٣٤ه) الصادر عن لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة، حيث ورد في حيثيات القرار اتضح للجنة أن هذه الوديعة عبارة عن ضمان تطلبه الجهة الرسمية (مؤسسة النقد السعودي) وفقاً لما نص عليه في المادة الثامنة والخمسين من اللائحة التنفيذية لنظام شركات التأمين المعمول به في المملكة وهي أموال للشركة، ولكن لا تستطيع التصرف فيها إضافة الى أن عوائد تلك الوديعة تذهب إلى مؤسسة النقد ولا ترد تلك الوديعة إلا عند تصفية الشركة، وبالتالي فإن اللجنة ترى أن هذه الوديعة لا تجب فيها الزكاة.

ويستفاد من النصوص السابقة النظامية أو الشرعية، أن الوديعة النظامية تم حجزها بموجب النظام لضمان حقوق المساهمين وغيرهم من حملة بوالص التأمين وأن يد الشركة مغلولة عنها ولا تستطيع التصرف فيها.

٥- فضلاً عن أن لمؤسسة النقد العربي السعودي حرية استثمارها والاستفادة من عوائدها، فمن ثم تعتبر من عروض القنية التي لا تخضع للزكاة، ويجوز حسمها شرعاً ونظاماً من الوعاء الزكوي لهذه الشركات، وهذا ما حرص عليه ولاة الأمر دائماً من ألَّا يخضع للزكاة إلا الأموال التي تجب فيها الزكاة شرعاً.

ب-وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على أن ما تطبقه على كافة شركات التأمين والبنوك هو إضافة الوديعة التي في ذمة مؤسسة النقد في أي صورة كانت كاحتياطي إجباري، للوعاء الزكوي وعدم حسمها من الوعاء على اعتبار أنها من متطلبات ممارسة النشاط، وهيمن قبيل المال المرهون الذي لا يمنع الزكاة، لأن الرهن لا ينتقل به المال وملكيته تامة لصاحبه وفقاً لرأي الفقهاء، وقد تأيد إجراء

المصلحة بالقرار الابتدائي رقم (١٦لعام ١٤٣٥هـ) الصادر من اللجنة الابتدائية الأولى بالرياض، والقرار رقم (٢ لعام ١٤٣٥هـ) الصادر عن اللجنة الابتدائية الثانية بالرياض.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي من وعاء الزكاة، في حين ترى المصلحة أن هذه الوديعة من متطلبات ممارسة النشاط، وأنها من قبيل المال المرهون الذي لا يمنع الزكاة.

وقد اتضح للجنة أن هذه الوديعة عبارة عن ضمان تطلبه الجهة الرسمية (مؤسسة النقد العربي السعودي)، وفقا لما نُص عليه في المادة الثامنة والخمسين من اللائحة التنفيذية لنظام شركات التأمين المعمول به في المملكة، وهي أموال للشركة ولكن لا تستطيع التصرف بها، إضافة إلى أن عوائد تلك الوديعة تذهب إلى مؤسسة النقد، ولا ترد تلك الوديعة إلا عند تصفية الشركة. وقد سبق للجنة الدائمة للإفتاء أن أصدرت فتوى جوابًا للسؤال الرابع من الاستفتاء رقم (١٢٧٥٦) حول أراضي المخططات المحتجزة للمرافق، والتي لا يمكن لمالكها التصرف فيها إلا بعد قرار الدولة إما بشرائها أو التخلي عن احتجازها، وهو قرار يأخذ وقتا طويلا

وقد أجابت اللجنة الدائمة بما نصه: "إذا كنتم ممنوعين من التصرف، فلا زكاة عليكم فيها حتى تملكوا التصرف فيها، وبعد ذلك تجب الزكاة مستقبلاً إذا حال عليها الحول من حين بدء التمكن من التصرف فيها..."، وبالتالي فإن اللجنة ترى أن هذه الوديعة لا تجب فيها الزكاة لعدم تمكن المكلف من التصرف فيها، مما ترى معه اللجنة تأييد اعتراض المكلف على إخضاع تلك الوديعة للزكاة.

٤. **الخسائر المرحلة**:

انتهى الخلاف بين الطرفين حول هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٥. **إخضاع أقساط إعادة التأمين بالإجمالي**:

أ-وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بموجب الربط بإخضاع أقساط إعادة التأمين بالإجمالي، في حين أن المكلف يقوم باستقطاع الضريبة عن أقساط إعادة التأمين بعد أن يخصم منها عمولات إعادة التأمين المكتسبة من شركات إعادة التأمين والإلغاءات على بوالص التأمين.

لذا، فإن المكلف لا يتفق مع إجراء المصلحة بإخضاع إجمالي أقساط إعادة التأمين للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م للضرائب المستقطعة؛ لأن ذلك يمثل استقطاعاً للضريبة عن مبالغ غير مدفوعة لشركات إعادة التأمين.

ب-وجهة نظر المصلحة:

إن فرق قيمة أقساط إعادة التأمين التي تم استقطاع الضريبة عنها هو تنفيذ واستناد لنصوص الفقرتين (١) و(٨) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المصلحة والمكلف في الخلاف حول استقطاع الضريبة عن إجمالي الأقساط المعادة للخارج، تبين للجنة أن الخلاف يتمثل في مطالبة المكلف بإخضاع المبلغ الصافي المحول للخارج بعد استبعاد المطالب ات على شركات إعادة التأمين في الخارج، والعمولة المستحقة له عن هذه الأقساط، في حين ترى المصلحة إخضاع إجمالي مبالغ أقساط إعادة التأمين الخارجية.

وبرجوع اللجنة إلى المادة الثالثة والستين (الفقرة ٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تبين أن استقطاع الضريبة تفرض على كامل المبلغ بغض النظر عن أي مصروف تكبده المستقطع منه لتحقيق هذا الدخل. وحيث إن عمولات المكلف تعتبر دخلًا له، وفي نفس الوقت من ضمن مصروفات شركة إعادة التأمين لتحصيل دخلها من إعادة التأمين، ولأن تسويات أقساط إعادة التأمين مع المستحق للمكلف من تعويضات عن مطالباته تأخذ حكم الدفع، فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على إجراء المصلحة المتمثل في فرض ضريبة الاستقطاع على إجمالي مبالغ أقساط إعادة التأمين الخارجية.

٦. **ديون معدومة**:

أ-وجهة نظر المكلف:

العام	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠٠٩ م	٣٥٨،١٩
٢٠١٠ م	٨٧٢،٥٦
٢٠١١ م	**٤١٤،٨٨٨**

يمثل الفرق أعلاه ذمم مدينة مستحقة على أصحاب بعض البوالص، ونظراً لعدم سدادهم لهذه الذمم، فقد قام المكلف بإلغاء بوالص التأمين المتعلقة بهم، وشطب الذمم المستحقة عليهم من الدفاتر، علماً بأن عدد تلك البوالص كثيرة وهي مبالغ ضئيلة.

وأرفق المكلف عينة من موافقات الإدارة على إلغاء بوالص التأمين هذه، والذمم المدينة المتعلقة بها وكذلك قيود اليومية، وأفاد بأنه في حال طلب اللجنة لكافة المستندات المؤيدة للمبالغ أعلاه، فإنه مستعد لتزويد اللجنة بها.

ب-وجهة نظر المصلحة:

تم رفض البند بعد فحص ومناقشة وطلب مستندات تفي بمتطلبات الفقرة (٣) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، وتكون معتبرة لإثبات الحدث المالي، ولكن ما قدم لا يفي بالمتطلب النظامي، لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالب المكلف بحسم الديون المعدومة من وعاء الزكاة، في حين ترى المصلحة عدم حسم هذه الديون لعدم تقديم المكلف المستندات المستوفية للمتطلبات النظامية، وقد وعد ممثل المكلف خلال جلسة المناقشة بتقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، ولكنه لم يقدم شيئًا خلال المهلة التي طلبها.

وحيث لم يستوف المكلف المتطلبات النظامية لشطب الديون المعدومة وفقاً للفقرة (٣) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ولم يقدم المستندات التي وعد بها -فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على عدم حسم هذه الديون.

٧. **الغرامات**:

أ-وجهة نظر المكلف:

يحتفظ المكلف بحقه في عدم توقيع أي غرامات عليه إلا بعد انتهاء مراحل التقاضي المختلفة التي كلفها النظام بين المصلحة والمكلفين.

حيث لم تصبح الضريبة نهائية كما حددها النظام، فالضريبة الواجبة السداد بشكل نهائي هي الفرق بين الضريبة التي سددها المكلف في الموعد النظامي لتقديم الإقرار والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، أي بعد ربط المصلحة التي قد يعترض عليه المكلف.

ومن ثم، لن تكون الضريبة نهائية إلا بعد استنفاذ مراحل التقاضي بين المصلحة والمكلفين التي كفلها النظام.

ب-وجهة نظر المصلحة:

لم يرد في مذكرة المصلحة ما يخص هذا البند.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة حول غرامة تأخير السداد، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في اعتقاد المكلف أن غرامة التأخير لا تجب عليه قبل أن تصبح الضريبة نهائية، ولم تبد المصلحة وجهة نظرها حيال هذا البند.

وترى اللجنة أن المكلف التبس عليه مفهوم (استحقاق الضريبة) مع مفهوم (نهائية الضريبة)، حيث يرى أن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ نهائية الضريبة والحقيقة غير ذلك، حيث إن (نهائية الضريبة) هو مصطلح يعني التاريخ الذي لا يحق للمكلف بعده الاعتراض على الربط، ونصوص النظام الضريبي واضحة في ذلك، فعلى سبيل المثال نص نظام ضريبة الدخل صراحة على معنى (نهائية الضريبة) في المادة السادسة والستين، حيث نصت تلك المادة في بنودها (أ، ج، و) على التوالي على نهائية الضريبة في الحالات الآتية:

١. قبول المكلف لربط المصلحة.
٢. عدم اعتراضه أمام اللجنة الابتدائية خلال المدة النظامية.
٣. عدم اعتراضه أمام اللجنة الاستئنافية خلال المدة النظامية.
٤. عدم اعتراضه أمام ديوان المظالم خلال المدة النظامية.

وأضافت اللائحة التنفيذية إلى (نهائية الضريبة): مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره، وصدور قرار ديوان المظالم. أما "استحقاق الضريبة" فالمقصود به: الضريبة المحسوبة وفقًا لأحكام النظام والواجبة السداد خلال المدة النظامية. وقد تكرر في اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي ورود كلمة "المستحقة" و"الاستحقاق" في مواضع كثيرة، وتعني الضريبة المحسوبة وفقًا لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، فعلى سبيل المثال لا الحصر ورد في المادة الثامنة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي (البند ٣) ما يلي:"... فإن تاريخ استحقاق الضريبة، وتقديم الإقرار الضريبي، يكون خلال مئة وعشرين يوما من تاريخ قفل الحسابات".

ومثل ذلك ورد في المادة السابعة والخمسين (البند ٥)، كما وردفي الرابعة والستين(البند ١، الفقرة ب) تعريف دقيق لمعنى الضريبة المستحقة، حيث نصت تلك المادة على أنه: "يقصد بالضريبة المستحقة عليه عن السنة الضريبية السابقة، الضريبة التي تم تحديدها وفقا لأحكام النظام وهذه اللائحة"، وقد نصت المادة السابعة والستين(البند ٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي على معنى الضريبة المستحقة، حيث عرفتها بأنها المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وحددت بداية احتساب الغرامات بنصها على أن "تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وعليه، فإن اللجنة ترى أن توجب الغرامات على المكلف عن المبالغ غير المسددة يبدأ من انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرار والسداد، وليس من تاريخ نهائية الضريبة. أما ما يراه المكلف من أن الخلاف مع المصلحة يمثل اختلافاً في وجهات النظر، فلا يسلمّ له، فوفقاً لما قررته اللجنة حول كل بند من البنود والتي رفضت اعتراضه عليها، فإن المكلف خالف بشكل صريح نصوص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، لذا ترى اللجنة رفض اعتراضه على غرامة تأخير السداد.

وبناءً عليه، تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولا: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية، وفقاً لحيثيات القرار.

ثانيا: الناحية الموضوعية:

١. رفض طلب المكلف حسم مصاريف مدير الشركة محل الخلاف من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٨ م، وفقاً لحيثيات القرار.
٢. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم استثماراته المتاحة للبيع، وفقاً لحيثيات القرار.
٣. تأييد المكلف في مطالبته باستبعاد الوديعة النظامية من وعاء الزكاة، وفقاً لحيثيات القرار.
٤. انتهاء الخلاف بين المكلف والمصلحة بقبول المصلحة وجهة نظر المكلف حول الخسائر المرحلة.
٥. رفض اعتراض المكلف على إخضاع أقساط إعادة التأمين بالإجمالي لضريبة الاستقطاع، وفقاً لحيثيات القرار.
٦. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الديون المعدومة، وفقاً لحيثيات القرار.
٧. رفض اعتراض المكلف على عدم فرض غرامة تأخير السداد، وفقاً لحيثيات القرار.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق