

(القرار رقم (٦/٢١) الصادر في عام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٢٣١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣ هـ

على الربط الزكوي الضريبي للعام المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ هـ

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٩ / ٦ / ١٤٣٦ هـ انعقدت بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة، لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/ رئيسًا

الدكتور/ نائبًا للرئيس

الدكتور/ عضوًا

الدكتور/ عضوًا

الأستاذ/ عضوًا

الأستاذ/ سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٩/١٢/٣١ م، حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٦/٣/٩ هـ كل من: بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٦/١٦/١٥٤٠) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١ هـ، ومثل المكلف: سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من الرياض، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤٠/١٢/١ هـ، بموجب تفويض الشركة المؤرخ في ١٣٣٥/٢/٢٦ هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٦/٢/٣٠ هـ.

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

الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (٢٣١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣ هـ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة ذلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٢) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.

الناحية الموضوعية:

أولاً: الاستهلاك

١ - وجهة نظر المكلف

قامت المصلحة بتعديل الربح بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريالاً، بينما فرق الاستهلاك هو (١,١٠٠,٠٣٢) ريالاً، بفرق مقداره (١٣٦,٦٦٨) ريالاً، ولم نتوصل إلى هذا الفرق بتطبيق معادلة احتساب الاستهلاك الواردة في المادة رقم (١٧) من نظام ضريبة الدخل، حيث قامت الشركة باحتساب الاستهلاك طبقاً للكشف رقم (٤) و(٤-١) الوارد في الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

٢ - وجهة نظر المصلحة

تم احتساب الاستهلاك وفقاً لنسب المجموعات المعتمدة من قبل المصلحة والمطبقة على كافة المكلفين، ومرفق طيه الجدول المعد من قبل المصلحة الذي استندت عليه في احتساب الفروقات المذكورة، علماً بأن أثره الضريبي معدوم نظراً لإعادة حسمه برده للأصول المحسومة من الوعاء الضريبي، وذلك تطبيقاً لأحكام المادة رقم (١٧) من النظام الضريبي، وتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ 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 حساب جدول استهلاك الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن المصلحة قامت بتعديل الربح بفرق الاستهلاك بمبلغ (١٣٦,٦٦٨) ريالاً، ولم يتوصل إلى هذا الفرق بتطبيق معادلة احتساب الاستهلاك الواردة في المادة رقم (١٧) من نظام ضريبة الدخل، حيث قامت الشركة باحتساب الاستهلاك طبقاً للكشف رقم (٤) و(٤-١) الوارد في الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٩م. بينما ترى المصلحة أنها قامت باحتساب الاستهلاك وفقاً لنسب المجموعات المعتمدة من قبل المصلحة المطبقة على كافة المكلفين، وتضيف بأن أثره الضريبي معدوم نظراً لإعادة حسمه برده للأصول المحسومة من الوعاء الضريبي، وذلك تطبيقاً لأحكام المادة رقم (١٧) من النظام الضريبي وتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ هـ.

ب- يرجع اللجنة إلى القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١م، وإلى جدول إهلاك الأصول الثابتة كشف رقم (٤) المعد من قبل المكلف الذي اعتمد عليه في حساب فرق الإهلاك، تبين عدم تطبيق المكلف للمادة رقم (١٧) من النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وتطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤ هـ.

ج- برجوع اللجنة إلى جدول الإهلاك المعد من قبل المصلحة الذي أشارت إليه في المذكرة المرفوعة إلى اللجنة الذي ظهر بموجبه فروقات إهلاك محملة بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريالاً، اتضح أن المصلحة طبقت المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١١/١٤٢٥هـ، وتطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ.

د- برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الضريبي الذي قامت بإجرائه المصلحة على حسابات المكلف لعام ٢٠٠٩م الصادر برقم (٢/٢٤٧٩/٣٤) وتاريخ ٥/٤/١٤٣٣هـ، اتضح أن المصلحة أضافت إلى صافي الربح المعدل فرق الإهلاك المحمل بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريال.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة فروقات استهلاك الأصول الثابتة المحملة بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

ثانياً: الرواتب المحملة بالزيادة

١- وجهة نظر المكلف

قامت المصلحة بتعديل الربح بفرق الرواتب بمبلغ (١٢,٧٥٤,٥٥٩) ريالاً، وهذه الفروقات تمثل جزءاً من الاستحقاقات والمزايا التي منحت للموظفين خلال العام، حيث إنها حقوق مكتسبة للموظفين ملزمة للشركة، وهي من المصاريف العادية والضرورية المتكررة، وتم سدادها نقداً، وخرجت من ذمة الشركة بموجب العقود اللازمة بين الموظفين والشركة، وهو ما يتفق مع متطلبات تعميم المصلحة رقم (١/٣٠) وتاريخ ٥/٣/١٤٠٨هـ، كما أن الفرق بين ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية وما تم اعتماده من المحاسب القانوني بدفاتر الشركة يرجع إلى الأسباب الآتية: أن المكافآت التي تسدد نقداً إلى موظفي الشركة لا تخضع إلى التأمينات الاجتماعية، وذلك طبقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، حيث يتم احتساب التأمينات على الأجر الأساسي وبدل السكن فقط، وبعض الموظفين يتم تعيينهم أو تركهم للشركة خلال الشهر، مما يؤدي إلى عدم احتساب التأمينات الاجتماعية لهم، وأن الحد الأقصى للتأمينات الاجتماعية (٤٥,٠٠٠) ريال شهرياً للموظف، وبعض الموظفين بالشركة تتخطى رواتبهم ذلك المبلغ، مما يؤدي إلى إخضاع مبلغ الحد الأقصى فقط، وبعض الموظفين يتم تعيينهم ولا يتم نقل الكفالة لهم إلا بعد انتهاء إجراءات النقل، مما يستوجب عدم تسجيلهم بالتأمينات إلا بعد انتهاء إجراءات نقل الكفالة، ولذا فإن مقتضى الحال يوجب على المصلحة عدم إضافة مبلغ (١٢,٧٥٤,٥٥٩) ريالاً للربح، خصوصاً وأن فرع المصلحة قد طلب شهادة من المحاسب القانوني ب صحة تلك المبالغ، وهو ما تم بالفعل، حيث تم تسليمها للفرع بتاريخ ١/٩/١٤٣٢هـ.

٢- وجهة نظر المصلحة

لقد تم رفض قيمة الرواتب وما في حكمها المحملة بالزيادة الناتجة من مقارنة ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية مع الرواتب والأجور المحملة على الحسابات وبدل السكن، وهي التي يؤخذ بها لدى التأمينات الاجتماعية عند التأمين على العاملين، وذلك تطبيقاً لتعميم المصلحة رقم (٢/٨١٣٣) بتاريخ ٢٧/١٢/١٤٠١هـ، وكذلك تعميم المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية رقم (٥/١/١٢٠٧٣) وتاريخ ٥/١/١٤٢١هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات، منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٠٠) لعام ١٤٣٤هـ، وتمسك المصلحة ب صحة ربطها.

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 بإضافة مبلغ (١٢,٧٥٤,٥٥٩) ريالاً، فرق رواتب محملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن هذه الفروقات تمثل جزءاً من الاستحقاقات والمزايا التي منحت للموظفين خلال العام، حيث لها حقوق مكتسبة للموظفين ملزمة للشركة، وهي من المصاريف العادية والضرورية المتكررة، وتم سدادها نقداً، وخرجت من ذمة الشركة بموجب العقود المبرمة بين الموظفين والشركة، وهو ما يتفق مع متطلبات تعميم المصلحة رقم (١/٣٠) وتاريخ ١٤٠٨/٣/٥ هـ، ويضيف بأن الفرق بين ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية وما تم اعتماده من المحاسب القانوني بدفاتر الشركة يرجع إلى الأسباب الآتية: أن المكافآت لا تخضع للتأمينات، حيث إن بعض الموظفين يتم تعيينهم أو تركهم للشركة خلال الشهر، مما يؤدي إلى عدم احتساب التأمينات الاجتماعية لهم، وكذلك فإن الحد الأقصى للتأمينات الاجتماعية (٤٥,٠٠٠) ريال شهرياً للموظف، وبعض الموظفين بالشركة تزيد رواتبهم عن ذلك المبلغ، وبعض الموظفين يتم تعيينهم ولا يتم نقل الكفالة لهم إلا بعد انتهاء إجراءات النقل، مما يستوجب عدم تسجيلهم بالتأمينات.

بينما ترى المصلحة أنه تم رفض قيمة الرواتب - وما في حكمها - المحملة بالزيادة الناتجة من مقارنة ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية مع الرواتب والأجور المحملة على الحسابات وبدل السكن، وهي التي يؤخذ بها لدى التأمينات الاجتماعية عند التأمين على العاملين، وذلك تطبيقاً لتعميم المصلحة رقم (٢/٨١٣٣) بتاريخ ١٤٠١/١٢/٢٧ هـ، وتعميم المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية رقم (٥/١/١٢٠٧٣) وتاريخ ١٤٢١/١١/٥ هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستثنائي رقم (١٣٠٠) لعام ١٤٣٤ هـ، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

ب- طلبت اللجنة من ممثل المكلف- أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- تزويدها ببيان تحليلي بالرواتب والأجور، ومستخرج من الحاسب الآلي لبند الرواتب والأجور، وصور عقود الموظفين، وصور إقاماتهم، ورخص العمل، وصور المخالصات النهائية للموظفين، وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف، بعد جلسة الاستماع والمناقشة رفق مذكرته المؤرخة في ١٤٣٦/٥/٤ هـ، اتضح عدم كفاية المستندات المقدمة التي تخص هذا البند.

ج- برجوع اللجنة إلى المستندات التي تضمنها ملف القضية المتمثلة في تحليل الرواتب والأجور بالملحق رقم (٥) ضمن مرفقات الإقرار، اتضح الآتي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
رواتب وأجور	١٩,٥١٨,٩٥٩
سكن	٤,٣٦٧,٧٨٣
مخصص مواصلات	١,٤٣١,٢٦١
بدل جوال	١١١,١٤٣
تذاكر سفر	٧٨١,٨٨٢
الإجمالي	٢٦,٢١١,٠٢٨

د- برجوع اللجنة إلى شهادة التأمينات الاجتماعية بالأجور ذات الرقم (٩٥١٦٣٣٠) بتاريخ ١٢/٥/١٤٣١ هـ لعام ٢٠٠٩م، اتضح أن جملة الأجور الخاضعة للاشتراك للمشتركين السعوديين بلغت (٦,١٤٧,٧٠٣/٤١) ريال، ولغير السعوديين (٤,٩٨٤,٤٧٩/٠٣) ريالاً، بإجمالي قدره (١١,١٣٢,١٨٢/٤٤) ريالاً.

هـ- برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الضريبي الذي قامت بإجرائه المصلحة على حسابات المكلف لعام ٢٠٠٩م الصادر برقم (٢/٢٤٧٩/٣٤) وتاريخ ١٤٣٣/٤/٥ هـ، اتضح أن المصلحة أضافت إلى صافي الربح المعدل رواتب محملة بالزيادة بمبلغ (١٢,٧٥٤,٥٥٩) ريالاً، ويمثل الفرق بين الرواتب والأجور مضافاً إليها السكن وإجمالي الأجور الخاضعة للاشتراك. وبناء على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في إضافة فرق رواتب محملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

ثالثاً: مصروفات مقصف

١- وجهة نظر المكلف

قامت المصلحة بتعديل الربح بإضافة مصروفات مقصف بمبلغ (٢٨٤,٤١٧) ريالاً، وهي عبارة عن مصاريف غذاء للموظفين دفعت نقداً بموجب مستندات إلى شركات ومطاعم متخصصة لتقديم الغذاء للموظفين، وهي من الخدمات التي تقدمها الشركة لموظفيها طبقاً لسياسة الشركة، ولذا فإن مقتضى الحال يوجب على المصلحة عدم إضافة هذه المصروفات إلى الربح المعدل لكونها مصروفات حقيقية فعلية مؤكدة، خرجت من ذمة الشركة.

٢- وجهة نظر المصلحة

لقد تم رفض هذا المصروف والتعديل به، وذلك بسبب عدم تضمن عقود العمل الخاصة بالموظفين أي وجبات غذائية أو مزايا مرتبطة بها، لذلك فإنه يعتبر مصرفاً غير مقبول من الناحية النظامية.

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 بإضافة بند مصروفات مقصف بمبلغ (٢٨٤,٤١٧) ريالاً إلى الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن هذه المصاريف عبارة عن مصاريف غذاء للموظفين دفعت نقداً إلى شركات ومطاعم متخصصة لتقديم الغذاء للموظفين، وهي من الخدمات التي تقدمها الشركة لموظفيها طبقاً لسياسة الشركة. بينما ترى المصلحة أنه تم رفض هذه المصاريف والتعديل بها، وذلك بسبب عدم تضمن عقود العمل الخاصة بالموظفين أي وجبات غذائية أو مزايا مرتبطة بها، لذلك فإنه يعتبر مصرفاً غير مقبول نظاماً.

ب- برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة بطلب من اللجنة، اتضح أن مصروفات المقصف تمثلت في: مصاريف الغداء اليومي للموظفين (مصاريف غداء في فندق (س) وفي فندق (ش))، ومصاريف إدارة الأصول (مصروفات تقديرية بدون فواتير بمبلغ (٣٤,٠٠٠) ريالاً.

ج- برجوع اللجنة إلى سياسة الشركة حيال هذا البند المرفقة بخطاب ممثل المكلف المؤرخ في ١٤٣٦/٥/٤ هـ المقدم بعد جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أنها معتمدة في ٢٣/١٠/٢٠١٠م.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة بند مصروفات المقصف إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

رابعاً: مصاريف أخرى

١ - وجهة نظر المكلف

قامت المصلحة بتعديل الربح بإضافة مصروفات أخرى بمبلغ (٣٠٩,٢١٠) ريال، وهي عبارة عن أتعاب أعضاء لجنة المراجعة بمبلغ (١٤١,٦٤٤) ريالاً، ومصروفات متعلقة برحلات العمل للموظفين بمبلغ (٦٧,٥٠٠) ريال، وكذلك مصروفات أخرى متنوعة، ولذا فإن مقتضى الحال يوجب عدم إضافة هذه المصروفات إلى الربح المعدل لكونها مصاريف حقيقية مؤكدة يجب عدم إضافتها للربح باعتبارها مصروفات جائزة الحسم.

٢ - وجهة نظر المصلحة

لقد تم التعديل بهذا البند نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة له، حيث لا يتم اعتماد أي مصروف ما لم يكن مؤيداً بمستند يثبت حقيقة صرفه.

٣- رأي اللجنة

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مصاريف أخرى بمبلغ (٣٩٠,٢١٠) ريال إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن هذه المصاريف عبارة عن أتعاب أعضاء لجنة المراجعة بمبلغ (١٤١,٦٤٤) ريالاً، ومصروفات متعلقة برحلات العمل للموظفين بمبلغ (٦٧,٥٠٠) ريال، وكذلك مصروفات أخرى متنوعة. بينما ترى المصلحة أنه تم التعديل بهذا البند نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة له، حيث لا يتم اعتماد أي مصروف ما لم يكن مؤيداً بمستند يثبت حقيقة صرفه.

ب- برجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة بطلب من اللجنة، اتضح أن المصاريف الأخرى تمثلت في: (مصاريف ترفيه- مواد تنظيف وبقالة- مصاريف متنوعة (هدايا)- فروقات عملة- أتعاب مجلس المراقبة)، حيث بلغ إجمالي المصاريف المقدم عنها مستندات (٢٠,٦٣٧) ريالاً.

ج- برجع اللجنة إلى الفقرة رقم (٣) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية المعتمدة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، اتضح أنها تنص على: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: المصاريف الترفيهية، كمصاريف الحفلات واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك".

د- برجع اللجنة إلى الفقرة رقم (أ) من البند رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ المتعلقة بضوابط قبول المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، اتضح أنها نصت على: "أن تكون نفقة فعلية مؤكدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في اعتماد مبلغ (٢٠,٦٣٧) ريالاً فقط من المصاريف الأخرى المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

خامساً: الإجراءات

١ - وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بتعديل الربح بإضافة الإيجارات بمبلغ (١,٢٠٥,٩٣٥) ريالاً، وهذه تمثل مصاريف إيجار لمواقع تستغلها الشركة، فمن غير الممكن وجود الشركة في مواقع مستأجرة ولا تحمل حساباتها بمصاريف الإيجار، حيث إن تعميم المصلحة رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤٠٨/٢/٦هـ، يؤكد على أن العبرة في مسائل الزكاة أو الضريبة بواقع الحال، بينما يكون الوضع القانوني والنظامي مجرد قرينة نظامية تقبل إثبات العكس، ولذا فإن مقتضى الحال يوجب على المصلحة عدم إضافة مبلغ (١,٢٠٥,٩٣٥) ريالاً إلى الربح المعدل؛ لكونها مصروفات حقيقية فعلية مؤكدة وضرورية لاستمرار الشركة، كما أنها خرجت من ذمة الشركة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

تم التعديل بالإيجارات نظراً لأن العقود الخاصة بها ليست باسم الشركة، بل باسم شركة (خ) وشركة (ك)، وقد تضمنت العقود ما نصه: (لا يحق للمستأجرين تأجير العين أو جزء منها من الباطن أو التنازل عنها)، لذلك تم رفض اعتمادها كمصروف مقبول نظاماً.

٣ - رأي اللجنة:

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم الإيجارات كمصروف جازم الحسم لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف توجب حسم هذه الإيجارات، حيث إنها تمثل مصاريف إيجار لمواقع تستغلها الشركة، فمن غير الممكن وجود الشركة في مواقع مستأجرة، ولا تحمل حساباتها بمصاريف الإيجار، ويضيف بأن تعميم المصلحة رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤٠٨/٢/٦هـ يؤكد على أن العبرة في مسائل الزكاة أو الضريبة بواقع الحال، بينما يكون الوضع القانوني والنظامي مجرد قرينة نظامية تقبل إثبات العكس. بينما ترى المصلحة أنه تم التعديل بالإيجارات، نظراً لأن العقود الخاصة بها ليست باسم الشركة، بل باسم شركة (ك) وشركة (خ)، وتضيف بأن العقود تضمنت ما نصه: (لا يحق للمستأجرين تأجير العين أو جزء منها من الباطن أو التنازل عنها).

ب- يرجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف، بعد جلسة الاستماع والمناقشة بطلب من اللجنة، اتضح أن هناك عقداً باسم الشركة بمبلغ (٤٧٩,٥١٩) ريالاً، أما العقود الأخرى فهي ليست باسم الشركة، وإنما باسم شركات شقيقة (أطراف ذات علاقة).

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في اعتماد مبلغ (٤٧٩,٥١٩) ريالاً فقط من الإيجارات المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.

سادساً: الاستثمارات

١ - وجهة نظر المكلف:

لم تقم المصلحة بحسم الاستثمارات بمبلغ (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريال من وعاء الزكاة باعتبارها من عروض التجارة، في حين أن تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، والخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ أجازا حسم الاستثمارات في منشآت أخرى، سواء تمت هذه الاستثمارات داخل المملكة أو خارجها، ومعلوم أن الاستثمارات المذكورة قد تحقق منها

إيرادات تم إخضاعها للزكاة الشرعية ضمن وعاء الشركة الزكوي لعام ٢٠٠٩م، كما أن من بين هذه الاستثمارات أسهمًا في شركات سعودية خضعت للزكاة لدى تلك الشركات، وبالتالي فهي من الاستثمارات الجائز حسمها من وعاء الزكاة.

كما أن استنتاج المصلحة بأن هذه الاستثمارات تمثل عروض تجارة متداولة غير سليم، حيث إن مفهوم التداول لا يعني الاتجار، وإنما يعني إدراج الاستثمارات في السوق المالية، وذلك لسهولة التصرف فيها، وهو ترتيب محاسبي وليس شرعيًا، فواقع الحال يؤكد أن تصنيف الاستثمارات لا يرجع إلى إرادة ونية الشركة، وإنما هو تطبيق للفقرة (٥٩٦) من معيار العرض والإفصاح العام.

كما أن فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ضمن إجابتها على السؤال السادس، قضت بأن من يقتني الأسهم لغرض الحصول على أرباحها ابتداءً، وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها، فليس عليه زكاة؛ لأنه لم يجعلها عروض تجارة، بل غلب على فعله أنها للقنية. واستناداً إلى هذه الفتوى، فإن العبرة بالنية وليس بمدّة الاقْتناء، ولذا فإن مقتضى الحال يوجب على المصلحة حسم هذه الاستثمارات بمبلغ (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريالاً من وعاء الزكاة، خصوصاً وأنها ممولة من رأس مال الشركة المضاف لوعاء الزكاة.

٢- وجهة نظر المصلحة

الاستثمارات محل الخلاف معدة للإتجار بها يؤكد ذلك تصنيفها من قبل المحاسب القانوني للشركة في المركز المالي ضمن الموجودات المتداولة، كما أن المستندات المقدمة من قبل المكلف توضح بأنها عبارة عن وحدات في صناديق استثمارية، يؤكد ذلك ما تضمنه الإيضاح رقم (٦) حول الحسابات الذي أوضح طبيعتها بما يتطابق مع معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الفقرات (١٠٨-١٢٢-١٢٣-١٢٥)، حيث تمثل استثمارات بغرض المتاجرة في الصناديق المدارة من قبل الشركة واستثمارات قصيرة الأجل، وما يؤكد أنها للمتاجرة وجود حركة بيع عليها خلال السنة.

وبالتالي، فإنه لا يمكن حسمها طبقاً للقرار الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، وطبقاً للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ، ووفقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/٥٣٠) بتاريخ ١٤٢٠/١٠/٢٤هـ البند رقم (٩) الفقرة (هـ)، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات وأحكام، منها: القرار الاستثنائي رقم (١١١٣) لعام ١٤٣٢هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٧٧) بتاريخ ١٤٣٣/١/٣٠هـ.

٣- رأي اللجنة:

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم قيام المصلحة بحسم الاستثمارات لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف توجب حسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة، ويضيف بأن الاستثمارات المذكورة قد تحقق منها إيرادات تم إخضاعها للزكاة ضمن وعاء الشركة الزكوي لعام ٢٠٠٩م، وأن من بين هذه الاستثمارات أسهمًا في شركات سعودية خضعت للزكاة لدى تلك الشركات، ويضيف أيضاً بأن واقع الحال يؤكد أن تصنيف الاستثمارات لا يرجع إلى إرادة ونية الشركة، وإنما هو تطبيق للفقرة (٥٩٦) من معيار العرض والإفصاح العام.

كما أن فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ضمن إجابتها على السؤال السادس قضت بأن من يقتني الأسهم لغرض الحصول على أرباحها ابتداءً، وإذا طلبت منه بسعر مناسب باعها، فليس عليه زكاة؛ لأنه لم يجعلها عروض تجارة، بل غلب على فعله أنها للقنية، وأنه استناداً إلى هذه الفتوى فإن العبرة بالنية وليس بمدّة الاقْتناء.

بينما ترى المصلحة أن الاستثمارات معدة للإتجار بها، يؤكد ذلك تصنيفها من قبل المحاسب القانوني للشركة في المركز المالي ضمن الموجودات المتداولة، وتضيف بأن المستندات المقدمة من قبل المكلف توضح بأنها عبارة عن وحدات في صناديق استثمارية، ويؤكد ذلك ما تضمنه الإيضاح رقم (٦) حول الحسابات الذي أوضح طبيعتها بما يتطابق مع معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث تمثل استثمارات بغرض المتاجرة في الصناديق المدارة من قبل الشركة، واستثمارات قصيرة الأجل، ومما يؤكد أنها للمتاجرة وجود حركة بيع عليها خلال السنة، وبالتالي لا يمكن حسمها طبقاً للقرار الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٢/٢٤/١٤١٠هـ، والفتوى رقم (١٩٣٨٢) وتاريخ ١/٢٠/١٤١٨هـ، واستناداً لتعميم المصلحة رقم (٩/٥٣٠) تاريخ ١٠/٢٤/١٤٢٠هـ البند رقم (٩)، الفقرة رقم (هـ)، والقرار الاستثنائي رقم (١١١٣) لعام ١٤٣٣هـ.

ب- برجع اللجنة إلى قائمة المركز المالي للشركة لعام ٢٠٠٩م، اتضح أن بند الاستثمارات مدرج ضمن الموجودات المتداولة بمبلغ (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريالاً.

ج- برجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (٦) بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٩م، اتضح أن بند الاستثمارات مدرج تحت مسمى استثمارات محتفظ بها للمتاجرة (الاستثمار في الصناديق المدارة من قبل الشركة بمبلغ (٢٦,٩٤٠,٠٠٠) ريالاً- استثمارات قصيرة الأجل بمبلغ (٨٢,٥٨٧,٠٠٠) ريالاً، بإجمالي مبلغ قدره (١٠٩,٥٢٧,٠٠٠) ريالاً، وفيما يلي حركة الاستثمارات المحتفظ بها للمتاجرة خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
الرصيد في بداية السنة	١٤,٦٥٣,٠٠٠
مشتريات خلال السنة	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
مبيعات خلال السنة	(١٤,٦٥٣,٠٠٠)
أرباح محققة خلال السنة	٧,٥٨٧,٠٠٠
أرباح غير محققة خلال السنة	١,٩٤٠,٠٠٠
الرصيد في نهاية السنة	١٠٩,٥٢٧,٠٠٠

د- برجع اللجنة إلى القوائم المالية اللاحقة للشركة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، اتضح أن بند الاستثمارات مدرج ضمن الموجودات المتداولة تحت مسمى استثمارات محتفظ بها للمتاجرة، وفيما يلي حركة الإضافات (المشتريات) والاستبعادات (المبيعات) على تلك الاستثمارات (المبالغ بالريال السعودي):

عام ٢٠١٠م		عام ٢٠١١م		عام ٢٠١٢م	
الإضافات	الاستبعادات	الإضافات	الاستبعادات	الإضافات	الاستبعادات
٢٤٩,١١٩,٠٠٠	٧٩,٢٨٦,٠٠٠	٧٩,٦٩٦,٠٠٠	٧٩,٢٦٥,٠٠٠	١٥٢,١٥٧,٠٠٠	٢٨٩,٦٦٧,٠٠٠

هـ- ترى اللجنة أنه لا بد من توافر شرطين لاعتبار الاستثمار ضمن الاستثمارات طويلة الأجل (عروض قنية) وهما: توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار في الاستثمار طبقاً لنص الفقرة (١٠٨) من معيار الاستثمار في الأوراق المالية الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وعدم وجود عمليات تداول على تلك الاستثمارات خلال العام. وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في عدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.

سابعاً: خسائر مرحلة

١ - وجهة نظر المكلف:

لم تقم المصلحة بقبول حسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٣٠,٣٠٢,٠٠٠) ريال من وعاء الزكاة، كما لم تقم بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٥,٠٠٤) ريال من وعاء الضريبة مخالفة بذلك تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وكذلك المادة الحادية والعشرون من نظام ضريبة الدخل، والمادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام، ولم تتمكن من فهم الأسباب والدوافع من عدم حسم الخسائر المرحلة من الوعاء، فإن مقتضى الحال يوجب على المصلحة حسم هذه الخسائر من وعاء الزكاة ومن وعاء الضريبة، خصوصاً أن الاعتراض على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٨م منظور أمام لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

استناداً للربط الصادر برقم (٢/١٠٦٢٣/٤٩) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/٢٨هـ عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م، فقد تم تعديل الخسائر من واقع الحسابات إلى ربح معدل للفترة المذكورة، وبالتالي فإنه لا يوجد خسائر مرحلة من خلال ربوط المصلحة يمكن حسمها طبقاً لما تضمنه تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، الذي حدد أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة.

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 الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى المكلف أن المصلحة لم تقم بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٣٠,٣٠٢,٠٠٠) ريالاً من وعاء الزكاة، كما لم تقم بحسم الخسائر المرحلة بمبلغ (٥,٠٠٤) ريال من وعاء الضريبة، مخالفة بذلك تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وكذلك المادة الحادية والعشرون من نظام ضريبة الدخل، والمادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام، بينما ترى المصلحة أنه استناداً للربط الصادر برقم (١/١٠٦٢٣/٤٩) وتاريخ ١٤٣٠/١٠/٢٨هـ عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م، فقد تم تعديل الخسائر من واقع الحسابات إلى ربح معدل للفترة المذكورة، وبالتالي فإنه لا يوجد خسائر مرحلة من خلال ربوط المصلحة يمكن حسمها، وذلك طبقاً لما تضمنه تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، الذي حدد أن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة.

ب - يرجع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، اتضح أنه ينص على: "إن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة، بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها التي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها، وذلك منعاً للازدواج الزكوي".

ج- برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي الضريبي المعدل رقم (٢/٥٦٧٢/٤٩) وتاريخ ١٤٣١/٦/١٩ هـ الذي أجرته المصلحة على حسابات المكلف لعام ٢٠٠٨م، اتضح أن نتيجة العام المعدلة كانت ربحاً بمبلغ (١٠,٣٤٦,٩٠٥) ريالاً، ولم يتضمن الربط أي خسارة مدورة من الأعوام السابقة.

وبناء على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في حسم الخسائر المرطلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م طبقاً لربوط المصلحة للأعوام السابقة.

القرار

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

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيده رقم (٢٣١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٣ هـ من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد المصلحة في إضافة فروقات استهلاك الأصول الثابتة المحملة بالزيادة بمبلغ (١,٢٣٦,٧٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.
- ٢- تأييد المصلحة في إضافة فرق رواتب محملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.
- ٣- تأييد المصلحة في إضافة بند مصروفات المقصف إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.
- ٤- تأييد المكلف في حسم مبلغ (٢٠,٦٣٧) ريالاً فقط من المصاريف الأخرى المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.
- ٥- تأييد المكلف في حسم مبلغ (٤٧٩,٥١٩) ريالاً فقط من الإيجارات المعدل بها الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٩م.
- ٦- تأييد المصلحة في عدم حسم بند الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م.
- ٧- تأييد المصلحة في حسم الخسائر المرطلة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٩م طبقاً لربوط المصلحة للأعوام السابقة.

ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

١- بناء 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 مسبباً 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.

٢- بناء على ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة 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