

( القرار رقم (١٢/٤٢) عام ١٤٣٦ هـ )

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٦٤٩٦) وتاريخ ١٤٢٩/٧/١ هـ، ورقم (١١٤٢) وتاريخ ١٤٣٠/٥/١٦ هـ

على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

إنه في يوم الخميس ١٤٣٦/١٢/٢٥ 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 الزكويين الضريبيين اللذين أجراهما فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م، حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٦/٧/١٧ هـ كل من: ..... ، ..... ، بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/١٤٩٢٤) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٩ هـ، ومثل المكلف: ..... سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤٠/٨/١٨ هـ، بموجب خطاب تفويض الشركة المؤرخ في ٢٢/٣/٢٠١٥م، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٦/٦/٢ هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراضين المقدمين من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراضين، 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:**

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى المصلحة بالقيود رقم (٦٤٩٦) وتاريخ ١٤٢٩/٨/١ هـ، وبالقيود رقم (١١٤) وتاريخ ١٤٣٠/٥/١٦ هـ من الناحية الشكلية، لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، 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 (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.

### الناحية الموضوعية:

#### أولاً: حساب الزكاة على حصة الشريك السعودي من صافي الربح المعدل لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م

##### ١- وجهة نظر المكلف:

إن فروقات الزكاة البالغة (١١١,٧٠٧) ريالاً لعام ٢٠٠٦م، ومبلغ (٣٠٧,٦٤٤) ريالاً لعام ٢٠٠٧م نتجت بشكل رئيس عن قيام المصلحة بحساب زكاة على حصة الشريك السعودي من صافي ربح المعدل (أعلى من وعاء الزكاة) البالغ (٢٨,٠٩٤,٣٨٣) ريالاً دون تخفيضه بالإضافات على الأصول الثابتة التي تمت خلال العام بمبلغ (١٣,١٨٦,٩٣٣) ريالاً طبقاً للفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) الصادرة بتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ.

##### ٢- وجهة نظر المصلحة:

تقوم المصلحة بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية، طبقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ٨/٨/١٣٩٢هـ والذي يوضح كيفية تحديد وعاء الزكاة الذي يقضي بحسم قيمة الأصول الثابتة بشرطين: (أولاً): أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها، و(ثانياً): أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرحلة من السنوات السابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة، وهذا يعني من وجهة نظر المصلحة أنه لا مساس لقيمة صافي ربح العام دفترياً أو معدلاً في الخضوع للزكاة.

وقد أكد على ذلك تعميم المصلحة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٢/٧/١٤٠٩هـ، حيث إن المتبع في المصلحة في حالة أن الوعاء الزكوي أقل من صافي أرباح العام أن يتم إخضاع أرباح العام للزكاة، وهذا مبدأ ثابت ومستقر تطبيقه على عموم المكلفين على حد سواء، أما ما استدل به المكلف في اعتراضه والخاص بطلبه تطبيق ما ورد بالفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ فلا ينطبق على حالته، حيث إنها خاصة بحالة المصنع المستفتي، كما يمكن أن يجاب عنها من جانبين:

**الجانب الأول:** أن ما ورد في الفتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ (إجابة السؤال الرابع منها) يعتبر مؤيداً لإجراء المصلحة، حيث إن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي، ولا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تم من صافي الأرباح التي لم تكن تحققت بعد، ولا يتم تحديدها إلا في نهاية العام بعد إعداد الحسابات الختامية، حيث يتم شراء الأصول الثابتة من الإيرادات اليومية المتحققة التي تودع في البنوك وليس من صافي الربح في نهاية العام، وهو ما ذكرته الفتوى الشرعية من أن: (ما جعل من إيرادات في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها).

وعليه، فإن ما يتبقى من الإيرادات بعد حسم المصاريف والتكاليف يمثل (صافي الربح)، وهو الذي يتم تزكيته، وهذا يُطبق على جميع المكلفين.

**الجانب الثاني:** أن الأخذ بصافي الأرباح المعدلة لأغراض تحديد الوعاء الزكوي كحد أدنى، يعود إلى أن إخضاع الغلة (الربح) للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات، وبه صدر قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية، والفتوى الشرعية المشار إليها بعاليه في السؤال الرابع تنطبق بشكل دقيق، لو أن النقد المتوفر للشركة تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية، فإن رصيد الأرباح سينخفض مقابل ذلك، ومن الناحية المحاسبية فإن الأرباح (المكاسب) تُعرّف بأنها: الزيادة في حقوق أصحاب رأس المال التي تأتي إما من زيادة في الأصول المتداولة أو نقص في الخصوم المتداولة، أي زيادة في صافي الأصول

المتداولة كلما كانت تلك المنشأة نامية والعكس صحيح، كما أن الربح المتحقق خلال العام لا يتم التصرف فيه إلا من خلال حالات محددة، منها: التوزيع على الشركاء، وزيادة رأس المال، وتغطية الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، إضافة إلى أن التفسير الضيق لتحديد الوعاء الزكوي سيؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها، بمجرد أن مجموع العناصر السالبة المحسومة من الوعاء كانت أكبر من العناصر الموجبة حتى لو كانت الشركة محققة أرباحًا، وهو ما يؤدي إلى عدم خضوع بعض كبار المكلفين من شركات المساهمة كالمصارف والفنادق والشركات العقارية وشركات النقل وبعض الشركات الصناعية للزكاة، رغم أن أموالها نامية بمعدلات واضحة.

وطبقًا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تعد على أساسها القوائم المالية، فإن شراء الأصول الثابتة لا يعد مصروفًا إيراديًا يحتمل على قائمة الدخل، ولا يتم تخفيض أرباح العام بقيمة الأصول الثابتة المشتراة خلال العام، وإنما تتأثر هذه الأرباح بإهلاكات واستدراكات هذه الأصول الثابتة، وتظهر أرباح العام كاملة بقائمة المركز المالي التي يتم الربط بموجبها، والتصرف في الربح محاسبيًا يتمثل في التوزيع على الشركاء وزيادة رأس المال، وأخرى ليس منها تمويل شراء الأصول الثابتة.

والزكاة شرعًا تفرض على رأس المال زائد الأرباح، إلا أنه في بعض الحالات يقتصر الوعاء وفقًا لأحكام الشريعة على ناتج رأس المال وغلته (الأرباح)، وذلك بسبب طبيعة النشاط الممارس، حيث إن رأس المال وما في حكمه مستغل في عروض قنية، ولكون الأرباح نامية، ومن مقاصد الزكاة وشروطها النماء، لذا فإنه لا يوجد مبرر شرعي لعدم إخضاعها للزكاة.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية وفقًا لما تضمنه ريب المصلحة، منها: القرار الاستئنافي رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ المصادق عليه من قبل معالي وزير المالية بالخطاب رقم (٨٩٧٤/٣) وتاريخ ١٤١٧/٨/٦هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١٥٢) لعام ١٤٢٠هـ المصادق عليه من قبل معالي وزير المالية بخطاب رقم (٣٣٠٥/١) بتاريخ ١٤٢٠/٣/٢٧هـ، لذا تتمسك المصلحة بصحة ونظامية 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 بحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠٠٧م في حدود حقوق الملكية فقط، حيث يرى المكلف توجب حسم كامل صافي قيمة الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بما في ذلك الإضافات التي تمت على الأصول حصة الشريك السعودي بواقع (٤١%) من إجمالي الإضافات، ويضيف بأن الإضافات التي تمت على الأصول الثابتة تم تمويلها من صافي ربح العام المعدل، بناءً على الفتوى الشرعية رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، واستنادًا إلى قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٦٥٥) لعام ١٤٢٧هـ.

بينما ترى المصلحة أنها قامت بحسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية استنادًا إلى تعميم المصلحة رقم (١/٨٤٤٣/٢) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، الذي يقضي بحسم قيمة الأصول الثابتة في حدود رأس المال المدفوعة والأرباح المرحلة من السنوات السابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة، وقد أكد على ذلك تعميم المصلحة رقم (١/٧٣) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٢هـ.

وتضيف بأن الفتوى التي استند إليها المكلف لا تنطبق على حالته، وأنها خاصة بحالة المصنع المستفتي، وأن صافي الربح المعدل لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام، كما تستند إلى توجب إخضاع الغلة (الربح) للزكاة بناءً على قرار مجمع الفقه الإسلامي في دورته الثانية القاضي بإخضاع أرباح المستغلات للزكاة دون النظر إلى الأصول الثابتة أو عروض الغنية التي ساهمت في تحقيق هذه الغلة، وتستند كذلك على عدد من القرارات الاستئنافية، من بينها القرار رقم (١٣) لعام ١٤١٧هـ، والقرار رقم (١٥٢) لعام ١٤٢٠هـ.

ب- برجوع اللجنة إلى الربطين اللذين قامت المصلحة بإجرائهما على حسابات المكلف لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م، اتضح أن المصلحة قامت بناءً على الربط الصادر منها برقم (٢/٥٥٨٥/١١) وتاريخ ١٧/٦/١٤٢٨هـ لعام ٢٠٠٦م بحساب الزكاة على حصة الشريك السعودي من صافي الربح المعدل البالغ (٢٦,٨٥٦,٠٠٦) ريالاً دون تخفيضه بمبلغ الإضافات على الأصول الثابتة التي تمت خلال العام بمبلغ (١,٨٩٦,٠٨٣) ريالاً، كما قامت بموجب ربطها لعام ٢٠٠٧م برقم (٢/٢٤٥٨/١١) وتاريخ ١٩/٣/١٤٣٠هـ بحساب الزكاة على حصة الشريك السعودي من صافي الربح المعدل البالغ (٢٨,٥٤٤,٣٧٧) ريالاً دون تخفيضه بالإضافات التي تمت خلال العام على الأصول الثابتة بمبلغ (١٣,١٨٦,٩٣٣) ريالاً.

ج- برجوع اللجنة إلى القرار رقم ٢ (٢/٢) الصادر عن مجمع الفقه الإسلامي الدولي التابع لمنظمة التعاون الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني بجدة بتاريخ ١٠-١٦/٤/١٤٠٦هـ، اتضح أنه قد نص في البند (ثانياً) منه على: "أن الزكاة تجب في الغلة، وهي ربع العشر بعد حولان الحول، مع اعتبار توفر شروط الزكاة وانتفاء الموانع"، وكما هو واضح فإن القرار لم ينص على عدم حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي، على اعتبار أن أصول العقارات والأراضي المأجورة ليس عليها زكاة أصلاً. بل قد نص القرار في البند (أولاً) منه على: "أن الزكاة غير واجبة في أصول العقارات والأراضي المأجورة"، كما أن اشتراط توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع، هدفه ما تبقى من الغلة عند حولان الحول، بمعنى صافي الغلة يوم وجوب الزكاة.

د- برجوع اللجنة إلى فتوى هيئة كبار العلماء في المملكة رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٨/١١/١٤٢٦هـ، اتضح أنها تتضمن في إجابة السؤال الرابع حول مدى جواز حسم كامل الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي - في حالة زيادة صافي قيمة الأصول عن إجمالي حقوق الملكية - ما نصه: "ما جعل من إيرادات المصنع- الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقتها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول فلا زكاة فيها، لإنفاقها قبل تمام الحول عليها"، وهذا هو الذي ينسجم مع قول جمهور الفقهاء في مثل هذه المسألة.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم كامل صافي قيمة الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م.

### ثانياً: الضريبة المقتطعة وغرامة التأخير لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م

#### ١- وجهة نظر المكلف:

نتجت فروقات الضريبة المقتطعة وغرامة التأخير البالغة (١٦٤,٢٩٧) ريالاً لعام ٢٠٠٦م، و(٤٧,٥٦٧) ريالاً لعام ٢٠٠٧م عن معالجة المصلحة للمبالغ المدفوعة تحت حساب الضريبة المقتطعة خلال عامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م طبقاً للتفصيل التالي:

ضريبة مقطوعة على أتعاب التراخيص (مبلغ ٢,٢٠٥,٩٨٢ ريالاً  $\times 10\% = ٣٣٠,٨٩٧$  ريالاً)

البيان	المبالغ المخصومة		الفرق
	طبقاً للشركة	طبقاً للمصلحة	
أمر تحصيل ٤٧٤١٧٩٣	٩٠,٦٠٨	٩٠,٦٠٨	-
أمر تحصيل ٤٧١٩١٢٩	٨١,٠٦٤	٨١,٠٦٤	-
أمر تحصيل ٤٧١٧٤٤٥	٧٤,٩٧٠	٧٤,٩٧٠	-
أمر تحصيل ٤٧٣٩٧٥٥	٨٤,٢٥٥	-	٨٤,٢٥٥
المجموع	٣٣,٨٩٧	٢٤٦,٦٤٢	٨٤,٢٥٥
غرامة تأخير بواقع (١٧%)	-	-	١٤,٣٢٣
المجموع الفرعي			٩٨,٥٧٨

ضريبة مقطوعة على أتعاب الخدمات الفنية (مبلغ ٤,٤١١,٩٦٥ ريالاً × ٥% = ٢٢٠,٥٩٨ ريالاً)

البيان	المبالغ المخصومة		الفرق
	طبقاً للشركة	طبقاً للمصلحة	
أمر تحصيل ٤٧٤١٧٩٣	٦٠,٤٠٥	٦٠,٤٠٥	-
أمر تحصيل ٤٧١٩١٢٩	٥٤,٠٤٣	٥٤,٠٤٣	-
أمر تحصيل ٤٧١٧٤٤٥	٤٩,٩٨٠	٤٩,٩٨٠	-
أمر تحصيل ٤٧٣٩٧٥٥	٥٦,١٧٠	-	٥٦,١٧٠
المجموع	٢٢٠,٥٩٨	١٦٤,٤٢٨	٥٦,١٧٠
غرامة تأخير بواقع (١٧%)	-	-	٩,٥٤٩
المجموع الفرعي			٦٥,٧١٩
المجموع الكلي (٢+١)			١٦٤,٢٩٧

وقد قامت المصلحة بحسم الضريبة المقطوعة البالغة (١٤٠,٤٢٥) ريالاً المستحقة عن مصروف العام الماضي، نظراً لأنها لم تقم بحسمها في العام الماضي، لذلك قامت بحسمها في ربط عام ٢٠٠٧م، وطبقاً لربط العام الماضي لم تقم المصلحة بحسم الضريبة المقطوعة البالغة (١٨١,٧٨٨) ريالاً، على أساس أن الضريبة المقطوعة المستحقة عن مصروف عام ٢٠٠٧م تم سدادها في العام التالي (عام ٢٠٠٨م)، لذلك لم تقم المصلحة بحسمها في ربط عام ٢٠٠٧م، بل ستقوم بحسمها في ربط عام ٢٠٠٨م.

## ٢- وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بحسم جميع إيصالات السداد التي تخص نفس السنة المالية بالنسبة لضريبة الاستقطاع على أتعاب التراخيص وأتعاب الخدمات الفنية.

## 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 حسم المصلحة الضريبة المقتطعة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م، مما ترتب عليه حساب غرامة تأخير بمبلغ (٢٣,٨٧٢) ريالاً لعام ٢٠٠٦م، ومبلغ (٦,٢٠٤) ريالاً لعام ٢٠٠٧م، حيث يرى المكلف أن عدم حسم الضريبة المقتطعة البالغة (١٤٠,٤٢٥) ريالاً في ربط عام ٢٠٠٦م، أدى إلى حساب غرامة تأخير بمبلغ (٢٣,٨٧٢) ريالاً، ويطلب بتعديل ربط عام ٢٠٠٦م بعد حسم هذه الضريبة بدلاً عن حسمها في ربط عام ٢٠٠٧م؛ لأن إجراء المصلحة أدى إلى حساب ضريبة وغرامة تأخير بمبلغ (١٦٤,٢٩٧) في عام ٢٠٠٦م.

كما يطلب بتعديل ربط عام ٢٠٠٧م بعد حسم الضريبة المستقطعة عن مصروف عام ٢٠٠٧م من ربط نفس العام، بدلاً عن حسمها في ربط عام ٢٠٠٨م.

**بينما ترى المصلحة** صحة إجراءاتها، حيث قامت بحسم جميع إيصالات السداد التي تخص نفس السنة المالية بالنسبة لضريبة الاستقطاع على أتعاب التراخيص وأتعاب الخدمات الفنية.

ب- برجوع اللجنة إلى المستندات المرفقة بمذكرة ممثل المكلف رقم (١٥/٠٨٧٨/٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٨/٢هـ، المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة، اتضح أن المكلف قام بسداد الضريبة المقتطعة محل الخلاف البالغة (١٤٠,٤٢٥) ريالاً بموجب أمر التحصيل البنكي رقم (٤٧٣٩٧٥٥) بتاريخ ١٠/٩/٢٠٠٧م، كما اتضح من بيان تفاصيل الضريبة المقتطعة المستحقة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة ما يلي:

اسم المستفيد (المستقطع منه)	طبيعة الخدمة	تاريخ الدفعة	المبالغ بالريال السعودي	
			المبلغ المدفوع	مبلغ الضريبة المقتطعة
شركة (ك)	إتاوة أو ريع	يناير ٢٠٠٧م	٥٦١,٧٠٠/٤٧	٨٤,٢٥٥/٠٧
شركة (ج)	خدمات فينة أو استشارية	يناير ٢٠٠٧م	١,١٢٣,٤٠٠/٩٨	٥٦,١٧٠/٠٥

ج- برجوع اللجنة إلى خطاب الربط الصادر برقم (٢/٢٤٥٨/١١) وتاريخ ١٩/٣/١٤٣٠هـ الذي قامت المصلحة بإجرائه على حسابات الشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٧م، اتضح أنها قامت بحسم مبلغ الضريبة المقتطعة البالغة (٨٤,٢٥٥/٠٧) ريالاً (٥٦,١٧٠/٠٥) ريالاً المسددة ضمن الإيصال رقم (٤٧٣٩٧٥٥) بتاريخ ١٤٢٨/٨/٢٨هـ.

د- برجوع اللجنة إلى الفقرة رقم (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٤/١٥هـ، اتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق

الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبالرجوع إلى الفقرة رقم (ب) من البند رقم (١) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، اتضح أنها تنص على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير في الحالات الآتية، ومنها: (التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة...)، وكما هو واضح فإن نصوص النظام توجب غرامة التأخير على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليست محلاً للاجتهاذ واختلاف في وجهات النظر حولها.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في معالجة المبالغ المدفوعة تحت حساب الضريبة المقتطعة وحساب غرامة التأخير على المكلف لعام ٢٠٠٧م.

### ثالثاً: مواد خام لعام ٢٠٠٧م

#### ١ - وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة برفض بند مواد خام تم إعدامها بمبلغ (١٨٧,٨٣٩) ريالاً كمصروف مقبول الحسم زكويًا وضريبيًا، وتود الشركة في هذا الخصوص أن تغيد بأنها لا تتفق مع المصلحة، حيث رفضت المصلحة هذا البند بدون أن تطلب المستندات المؤيدة، على الرغم من أنها قامت بمناقشة حسابات الشركة لعام ٢٠٠٧م، وقد تم إرفاق المستندات المؤيدة لإعدام مواد خام بمبلغ (١٨٧,٨٣٩) ريالاً مع شهادة المحاسب القانوني التي تؤكد إعدام هذه المواد في دفاتر الشركة، علمًا بأن أسباب إعدام هذه المواد تشمل أخطاء في تصاميم الكراتين وتصاميم قديمة لمواد التغليف، وزيت لا تتوافق مع معايير الجودة، ومواد منتهية الصلاحية ... إلخ.

#### ٢ - وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بمعاملة بند مواد خام تم إعدامها معاملة الديون المعدومة، وذلك حسب البيانات المرفقة من قبل المكلف مع الإقرار الزكوي الضريبي (كشف رقم ١٥)، ولم تقدم الشركة أي مستندات تغيد إعدام هذه المبلغ، حيث إن هناك شروطًا يجب تحققها لإعدام هذا المبلغ واعتباره مصروفًا فعليًا، وهو ما قضت به المادة رقم (١٠٧) من نظام المحكمة التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢) في ١٥/١/١٣٩٠هـ، وتعديلاته التي عرفت الديون المعدومة بأنها: الديون التي أصبحت في حكم الخسارة المحققة بالفعل، وثبتت بإفلاس المدين أو وفاته دون أن يترك مالمًا يكفي للسداد أو هلاك أموال المدين، وكذلك تطبيقًا للمنشور الدوري رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ المبني على قرار الهيئة القضائية رقم (١٥٥) لعام ١٣٩٤هـ، وعليه يكون هذا البند غير مؤيد مستنديًا.

#### 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 مواد خام تم إعدامها بمبلغ (١٨٧,٨٣٩) ريالاً من الوعاء الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٧م، حيث يرى المكلف توجب حسم هذا المبلغ؛ لكون هذه المواد تم إعدامها بالفعل نظرًا لوجود أخطاء في تصاميم الكراتين، وتصاميم قديمة لمواد التغليف، وزيت لا تتوافق مع معايير الجودة، وبعضها عبارة عن مواد منتهية الصلاحية. بينما ترى المصلحة أنها قامت بمعاملة المواد الخام التي تم إعدامها معاملة الديون المعدومة وفقًا للبيانات المرفقة من قبل المكلف مع الإقرار الزكوي الضريبي (كشف رقم ١٥)، ولم تقدم الشركة المستندات المؤيدة لإعدام هذه المواد.

ب- في جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من ممثل المكلف صورة من محضر إعدام المواد الخام مع إرفاق شهادة المحاسب القانوني التي تؤكد إعدامها في دفاتر الشركة، وبرجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف،



بعد جلسة الاستماع المناقشة رفق مذكرته رقم (١٥/١٠٥٣/٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٨/٢٨هـ، اتضح كفاية المستندات المقدمة التي تخص هذا البند.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في حسم المواد الخام المعدومة من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٧م.

#### رابعاً: بند التبرعات لعام ٢٠٠٧م

##### ١- وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة برفض بند التبرعات بمبلغ (١٢٥,٧٩٧) ريالاً كمصروف مقبول الحسم زكويًا وضربيًا، وتود الشركة في هذا الخصوص أن تفيد بأنها لا تتفق مع المصلحة، فكما هو مبين في إيضاح رقم (١) المرفق بالميزانية المدققة، فإن مصنع الشركة في مدينة .... بدأ الإنتاج في ٢٠٠٧/٣/١م وهذا المصنع مقام على أرض ممنوحة من قبل المدينة الصناعية التي تديرها (ن)، وحيث إن المصنع كان في حاجة ماسة لطريق يربط المصنع مع الشارع الرئيس في المدينة الصناعية لتسهيل نقل البضائع، لذا قام المصنع بسداد قيمة أعمال الأسفلت إلى المقاول مؤسسة ( د ) بعد التنسيق مع المدينة الصناعية.

##### ٢- وجهة نظر المصلحة:

بعد دراسة المستندات المقدمة من المكلف، اتضح أن الجهات المستفيدة من هذه التبرعات هي جهات غير رسمية وغير معتمدة، وبالتالي لا يمكن اعتمادها طبقاً للمنشور الدوري رقم (١٣) لسنة ١٣٧٦هـ فقرة رقم (٢) المتضمنة عدم حسم التبرعات لأشخاص أو هيئات غير معترف بها من قبل الحكومة.

##### 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 بند التبرعات من الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٧م، حيث يرى المكلف توجب حسم هذا البند؛ لكونه مدفوعاً إلى مقاول مؤسسة ( د )، بعد التنسيق مع المدينة الصناعية في.....مقابل أعمال أسفلت لربط طريق، بهدف ربط المصنع بطريق مع الشارع الرئيس في المدينة، لتسهيل نقل البضائع من المصنع. **بينما ترى المصلحة** عدم جواز حسم هذه التبرعات من الوعاء الزكوي الضريبي؛ لكونها دفعت إلى جهات غير رسمية، وغير معتمدة.

ب- برجوع اللجنة إلى مذكرة ممثل المكلف ذات الرقم (١٥/١٠٥٣/٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٨/٢٨هـ الوارد إلى اللجنة بالقيود رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٦/٩/٥هـ اتضح أنها تنص على: "أن المبالغ تحت الاعتراض تتضمن مبلغ (١١٥,٠٠٠) ريال مدفوعة إلى مؤسسة ( د ) على حساب تسوية الطريق، والتي كانت بحاجة ماسة إليه لبدء عمليات المصنع في عام ٢٠٠٧م، وصور من أمر الدفع البنكي، الفاتورة والمستندات المؤيدة الأخرى مرفقة في الملف رقم (٢)، وبالنسبة إلى صيغة العمل الذي تم إنجازه، فإن تسوية الطريق كانت لصالح الاستخدام العام وليس فقط للشركة، وبالتالي لم يتم رسملة هذه المبالغ، بل تم اعتبارها كمصروف، بالإضافة إلى أن الشركة قامت بتقديم مساعدات إنسانية لأشخاص متعددين مقدارها (١٠,٧٩٧) ريالاً خلال عام ٢٠٠٧م".

ج- برجوع اللجنة إلى البند رقم (٢) من تعميم المصلحة رقم (١/١٣٥) وتاريخ ١٤٠٩/١١/٢٢هـ، اتضح أنه ينص على: "ولا تحسم أي تبرعات من وعاء الزكاة إلا إذا كانت مدفوعة للحكومة أو للهيئات الخيرية الأخرى والمؤسسات الاجتماعية المعترف بها من قبل الحكومة طبقاً للمادة (١٧) من نظام الضريبة الذي يسري أيضاً على محاسبة مكلفي الزكاة".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في إضافة بند التبرعات إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

**خامساً: فروقات استهلاك أصول ثابتة، ومصاريف صيانة زائدة عن (٤٠%) ومنتجات من بيع أصول ثابتة لعام**

**٢٠٠٧م:**

**١- وجهة نظر المكلف:**

قامت المصلحة بتعديل البنود التالية المتعلقة بالأصول الثابتة، مما نتج عنه فروقات زكوية بمبلغ (٢٥٢,٣٦٠) ريالاً:

البيان	بموجب الربط	بموجب الإقرار	الفرق
فروقات استهلاك	(٧٩٩,٨٠٩)	(١,١٥٣,٣٩٦)	٣٥٣,٥٨٧
إصلاح وصيانة الزائد عن (٤%)	١,٣٧١,٧٣٧	١,٣٣٥,٤٢٤	٣٦,٣١٣
منتجات بيع أصول ثابتة	(١٣٧,٥٤٠)	صفر	(١٣٧,٥٤٠)
المجموع	٤٣٤,٣٨٨	١٨٢,٠٢٨	٢٥٢,٣٦٠

ولم تتمكن الشركة من معرفة كيفية توصل المصلحة لأرصدة البنود المذكورة أعلاه، علماً بأن الشركة قامت بحساب فروقات الاستهلاك، والفرق الزائد عن (٤%) من مصاريف الإصلاح والصيانة طبقاً للمادة رقم (١٧) من نظام الضريبة، وباستخدام النموذج المعتمد من قبل المصلحة (كشف رقم ٤).

**٢- وجهة نظر المصلحة:**

هذه الفروقات نتجت عن تطبيق تعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦ هـ المبني على موافقة معالي وزير المالية عن عرض المصلحة بخطابها رقم (١/٣٢) وتاريخ ١٥/٣/١٤٢٦ هـ على تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية بالنظام الضريبي على مكلفي الزكاة لتوحيد المعاملة، ومنها طريقة الاستهلاك، وكذلك تعميم المصلحة رقم (٩/٤٧٤٢) وتاريخ ٤/٩/١٤٢٨ هـ، ورقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧ هـ، فقرة رقم (٣)، لذا فإن المصلحة تلتزم بصحة وجهة نظرها.

**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 بعض البنود المتعلقة بالأصول الثابتة، مما نتج عنه فروقات زكوية بمبلغ (٢٥٢,٣٦٠) ريالاً لعام ٢٠٠٧م، حيث يرى المكلف أن الشركة قامت بحساب فروقات الاستهلاك والفرق الزائد عن (٤%) من مصاريف إصلاح وصيانة طبقاً للمادة رقم (١٧) من النظام الضريبي، وباستخدام النموذج المعتمد من قبل المصلحة (كشف رقم ٤). بينما ترى المصلحة أن هذه الفروقات نتجت عن تطبيق تعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦ هـ القاضي بتطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي على مكلفي الزكاة لتوحيد المعاملة، ومن ذلك طريقة الاستهلاك، وكذلك تطبيقاً لتعميمي المصلحة رقم (٩/٤٧٤٢) وتاريخ ٤/٩/١٤٢٨ هـ، ورقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧ هـ.

ب- برجع اللجنة إلى الفوائيم المالية للفترة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١م، وإلى جدول إهلاك الأصول الثابتة ككشف رقم (٤) المعد من قبل المكلف الذي اعتمد عليه في حساب فرق الإهلاك المحمل بالنقص، تبين عدم تطبيق المكلف للمادة رقم (١٧) من النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وتطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ.

ج- برجع اللجنة إلى جدول الإهلاك المعد من قبل المصلحة لعام ٢٠٠٧م، اتضح أن المصلحة طبقت المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، الموجه بتطبيقه على مكلفي الزكاة بتعميم المصلحة رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/٤هـ.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في حسم فرق إهلاك محمّل بالنقص بمبلغ (٧٩٩,٨٠٩) ريالاً، وإضافة مصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن معدل (٤%) بمبلغ (١,٣٧١,٧٣٧) ريالاً من/ إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.

### سادساً: ضريبة شركات وغرامات لعام ٢٠٠٧م

#### ١- وجهة نظر المكلف:

نتجت فروقات ضريبة الشركات وغرامة التأخير البالغة (٧٤,١٣٣) ريالاً عن قيام المصلحة بتعديل حصة الشريك الأجنبي من نتائج أعمال السنة بنفس البنود المذكورة في الفقرة رقم (١) أعلاه باستثناء الإضافات على الأصول الثابتة، وتفصيلها كما يلي:

البيان	المبالغ بالريال السعودي
مواد خام تم إعدامها	١٨٧,٨٣٩
تبرعات	١٢٥,٧٩٧
فروقات في البنود المتعلقة بالأصول الثابتة	٢٥٢,٣٦٠
مجموع تعديلات المصلحة	٥٦٥,٩٩٦
حصة الشريك الأجنبي بواقع (٥٩%)	٣٣٣,٩٣٨
ضريبة بواقع (٢٠%)	٦٦,٧٨٨
يضاف: غرامة تأخير بواقع (١١%)	٧,٣٤٦
فروقات الضريبة وغرامة التأخير	٧٤,١٣٤

#### ٢- وجهة نظر المصلحة:

تم عرض وجهة نظر المصلحة في البنود السابقة التي تم تعديل صافي ربح العام المعدل بها، وقد أثرت على حصة الشريك الأجنبي، كما هو موضح في الفقرات السابقة، وبناءً على ذلك تم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج، وذلك طبقاً للمادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي.

#### ٣- رأي اللجنة:

في جلسة الاستماع والمناقشة تم سؤال ممثل المكلف والمصلحة فيما إذا كان لهما أي إضافة أو تعليق حول هذا البند، فأفادا بزوال الخلاف بينهما حول هذا البند.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند ضريبة الشركات والغرامات لعام ٢٠٠٧م.

## القرار

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

#### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى المصلحة بالقيدين رقم (٦٤٩٦) وتاريخ ١٤٢٩/٨/١هـ، ورقم (١١٤٢) وتاريخ ١٤٣٠/٥/١٦هـ، من الناحية الشكلية، مستوفي الشروط المنصوص عليهما 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 ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

#### ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد المكلف في حسم كامل صافي قيمة الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠٠٦م، ٢٠٠٧م.
- ٢- تأييد المصلحة في معالجة المبالغ المدفوعة تحت حساب الضريبة المقطوعة وحساب غرامة التأخير على المكلف لعام ٢٠٠٧م.
- ٣- تأييد المكلف في حسم المواد الخام- المعدومة- من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٧م.
- ٤- تأييد المصلحة في إضافة بند التبرعات إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.
- ٥- تأييد المصلحة في حسم فرق إهلاك محمّل بالنقص بمبلغ (٧٩٩,٨٠٩) ريالاً، وإضافة مصاريف إصلاح وصيانة زائدة عن معدل (٤%) بمبلغ (١,٣٧١,٧٣٧) ريالاً من / إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٧م.
- ٦- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند ضريبة الشركات والغرامات لعام ٢٠٠٧م.

#### ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، والفقرتان (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 (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 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