

(القرار رقم ١٧ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٢) لعام ١٤٣٦هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، وبعد:

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٧/٧/٥هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١ - الدكتور	رئيساً
٢ - الدكتور	نائب الرئيس
٣ - الدكتور	عضواً
٤ - الدكتور	عضواً
٥ - الأستاذ	عضواً
٦ - الأستاذ	سكرتيراً

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٦/٢٠هـ ممثلاً عن المكلف، كما حضر و و ممثلين عن المصلحة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م، ويعترض المكلف على:

- ١- مخصص تذاكر سفر وإجازات للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.
- ٢- صافي الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.
- ٣- قطع غيار للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.
- ٤- ربح بيع أصول ثابتة لعام ٢٠١١م.
- ٥- خسائر متراكمة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.
- ٦- ذمم دائنة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.
- ٧- فروض قصيرة الأجل لعام ٢٠٠٨م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٣/١٦/٦١٤٩ وتاريخ ١٤٣٣/١٠/١٧هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي المعدل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بخطابها رقم ١٤٣٥/٢٩/٢٢٨٣ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٨هـ وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ١٤٣٥/٢٩/٢١٩٨ وتاريخ ١٤٣٥/٩/١٠ وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

هذا وقد قبلت المصلحة وجهة نظر المكلف طبقاً للمذكرة المرفوعة للجنة حول البنود:

- صافي الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.
- قطع غيار للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.
- فروض قصيرة الأجل لعام ٢٠٠٨م.

وبالتالي ينحصر اعتراض المكلف في النقاط التالية:

- ١- مخصص تذاكر سفر وإجازات للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.
- ٢- ربح بيع أصول ثابتة لعام ٢٠١١م.
- ٣- خسائر متراكمة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.
- ٤- ذمم دائنة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.

ثانياً: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثل المكلف: ما هي طبيعة بند الذمم الدائنة للأعوام محل الاعتراض؟ فأجاب: هي عبارة عن ذمم تجارية ونوافق على إجراء المصلحة في إضافة ما حال عليه الحول منها وليس لدينا اعتراض بخصوص هذا البند.

ثم سألت اللجنة الطرفين إذا كان لديهم أي إضافة على ما تم رفعه من لوائح للجنة سابقاً؟ فأجاب ممثلو المصلحة: ورد في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة في البند رقم ٦ الخاص بالذمم الدائنة خطأ مطبعي في مبلغ الذمم الدائنة المضافة للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م حيث وردت في عام ٢٠١٠م ٤٧,٤٣٨,٦٥٠ ريال وصحة المبلغ ٦,١٦٥,٩٣٢ ريال، وفي عام ٢٠١١م ٣٥,٠٣٢,٠٠٤ ريال وصحة المبلغ ٦,١٤١,١٠٢ ريال، كما ورد في عام ٢٠١٢م ٢٧,٠٩٨,١٣٨ ريال وصحة المبلغ ٦,٤٦١,٧٧٩ ريال. وهذا هو ما أضيف للوعاء الزكوي لتلك الأعوام. وعلق ممثل المكلف بصحة ما ذكره ممثلو المصلحة، وأضاف: أقدم مذكرة من صفحة واحدة مع مرفقاتها وعددها ٦ صفحات بخصوص بند تذاكر سفر وإجازات مستحقة وهي توضح وجهة نظر المكلف حول هذا البند. وتم تزويد ممثلي المصلحة بنسخة منها، وعلق ممثلو المصلحة: إضافة لما ورد في المذكرة المرفوعة للجنة سابقاً، إنه يتضح من البند رقم (٦) المصاريف المستحقة في تقرير الفحص الميداني صفحة ٤ و ٥ والمرفق ضمن مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة يشرح حركة حساب تذاكر السفر وحركة حساب الإجازات.

هذا، وقد ورد في المذكرة المقدمة من المكلف خلال جلسة الاستماع " تشير إلى خطابكم رقم ٥٠٠/٧٣ وتاريخ ١٤٣٧/٤/٣هـ والمتضمن تحديد موعداً لمناقشة اعتراض شركة (أ) للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.

وعليه، نوضح لسعادتكم أن تذاكر السفر والإجازات هي عبارة عن مصاريف مستحقة تخص السنة ويتم قيدها وفقاً لمبدأ الاستحقاق وتدفع للموظفين عادة خلال الأشهر الأولى من السنة التالية مثلها مثل الرواتب والأجور المستحقة وهي ليست بمخصصات مثل مخصص تعويض نهاية الخدمة أو مخصص مخزون والذمم المدينة المشكوك في تحصيلها كي يتم إضافتها إلى صافي الربح.

ونوضح لسعادتكم كيف يتم معالجة تذاكر السفر والإجازات كالتالي:

- يتم حساب أرصدة الإجازات / تذاكر السفر كل شهر حسب تاريخ تعيين الموظف وعقده بالشركة وتحديد أرصدة إجازاته / تذاكر السفر شهرياً.

- بناء على الأرصدة التي تم احتسابها شهرياً، يتم قيدها لصالح الموظف ودفعتها في تاريخ استحقاق الإجازات / تذاكر السفر. ومرفق لسعادتكم عينة لأحد الموظفين من الإجازة/ وتذاكر السفر.

كما نرفق لكم خطاب مدير مصلحة الزكاة والدخل بالرياض رقم ١٢٩٠/٩ وتاريخ ١٤٢٧/٣/٥هـ، والذي يؤيد وجهة نظرنا بأنها مصاريف مستحقة وليست مخصصات".

ثالثاً: الناحية الموضوعية:

١ - مخصص تذاكر سفر وإجازات للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

أ - وجهة نظر المكلف:

" إلحاقاً لخطاب الاعتراض على بند مخصص سفر وإجازات نود أن نوضح لسعادتكم أن الإجازات المدفوعة للموظفين تعتبر جزءاً من رواتب ومميزات الموظفين، أي جزءاً من تكلفة الموظفين وواجبة الدفع عن مدة عمله في الشركة وهي تدفع في الأشهر الأولى من السنة التالية، وبذلك فهي دين محدد القيمة سلفاً على الشركة للموظف يصرف له في حالة قيام الموظف بالإجازة.

وكذلك ينطبق الحال على تذاكر السفر فهي ليست مخصص بل هي مصاريف وتدفع خلال الأشهر الأولى من السنة التالية مثل الرواتب والأجور المستحقة.

أما المخصص فهو اقتطاع جزء من إيرادات الشركة لمواجهة أي مصروفات أو متطلبات محتملة الحدوث مستقبلاً وهذا الفرق واضح من حيث إن الإجازات المستحقة هي مصروفات تخص كل فترة على حدة وواجبة الدفع إما عاجلاً وإما آجلاً وليست كمكافأة نهاية الخدمة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

" لم تقبل المصلحة حسم هذا البند لكون تذاكر السفر تستحق للموظفين عند التمتع بإجازاتهم السنوية، ولا يمكن للموظف الحصول على تذاكر السفر إلا إذا تمتع بإجازته السنوية ولا يتمتع بإجازته السنوية إلا بموافقة صاحب العمل وبالتالي يكون رصيد تذاكر السفر والإجازات المستحقة مصروفاً معلقاً على شرط وهو تمتع الموظف بالإجازة السنوية، وبناءً على ذلك فإنه يكون من الناحية النظامية غير مستوف كامل الضوابط والشروط لاعتباره مصروفاً جائز الحسم ومنها أن يكون مصروفاً فعلياً، وقد تأيد إجراء المصلحة في هذا الشأن بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم ٨٣٦ لعام ١٤٢٩هـ والقرار رقم ١٢٧٠ لعام ١٤٣٤هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

ت - الدراسة والتحليل:

بالاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يعترض على إضافة تذاكر السفر والإجازات المستحقة لنتيجة العام، حيث يرى أن تذاكر سفر وإجازات مستحقة هي مصاريف مستحقة فعلاً وليست مخصصات، بينما ترى المصلحة أن هذه المصاريف معلقة على شرط وهو تمتع الموظف بالإجازة السنوية وهي مصاريف غير فعلية.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وسماع آراء الطرفين تبين أن المصلحة عالجت أرصدة تذاكر السفر والإجازات المستحقة على أساس أنها مخصصات. كما تبين للجنة أن تذاكر السفر والإجازات المستحقة مصنفة في القوائم المالية كمصروف مستحق.

وحيث إن الإجازات المستحقة تعدّ حقاً ثابتاً للعامل لتعويضه عن الإجازات السنوية ولا يوجد احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض ولا يمكن تعويض العامل بأقل من هذا المبلغ.

عليه، ترى اللجنة أن بند الإجازات المستحقة يعتبر مصروحاً مستحقاً واجب الدفع وليس مخصصاً.

أما بند التذاكر المستحقة فإن الاستحقاق متوقف على تمتع العامل بإجازته السنوية وفي حال تعويضه عن التذاكر فإنه ربما يقل عن المصاريف المستحقة (المقدرة) في القوائم المالية.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إخضاع تذاكر سفر مستحقة للزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م. وتأييد المكلف في عدم إخضاع بدل إجازات مستحقة للزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

٢ - ربح بيع أصول ثابتة لعام ٢٠١١م

أ - وجهة نظر المكلف:

"لم تخصم مصلحة الزكاة والدخل من صافي الربح ربح بيع أصول ثابتة بمبلغ ١٦٥,١٦٦ ريال سعودي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وحسب تعليمات مصلحة الزكاة والدخل فإنه يجب خصم ربح بيع أصول ثابتة من صافي الربح".

ب - وجه نظر المصلحة:

"قامت المصلحة بتطبيق نظام القسط الثابت في احتساب استهلاك الأصول الثابتة (صافي الأصول الثابتة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م) وبالتالي لا يمكن خصم هذا البند من الوعاء الزكوي وقد تم رفض هذا البند في خطاب المصلحة (رقم ١٤٣٥/٢٩/٣٤٦٨ وتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٣هـ) ولم يعترض المكلف على هذا البند في خطابه ردّاً على خطاب المصلحة وبالتالي يعتبر الخلاف على هذا البند منتهياً مع المكلف.

الدراسة والتحليل:

بالاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يعترض على عدم استبعاد أرباح بيع أصول ثابتة لعام ٢٠١١م من الوعاء الزكوي، حيث يرى أحقية المكلف في استبعاد هذه الأرباح من نتيجة العام.

بينما ترى المصلحة عدم أحقية المكلف بحسم أرباح الأصول الثابتة من نتيجة العام في ظل تطبيق نظام القسط الثابت في احتساب استهلاك الأصول الثابتة.

وبرجوع اللجنة لملف القضية، اتضح أن المكلف اعترض في خطابه الأصلي على احتساب استهلاك الأصول الثابتة وفقاً لطريقة القسط المتناقص الواردة في نظام ضريبة الدخل، وقد قبلت المصلحة اعتراض المكلف على بند الاستهلاك وذلك بموجب خطاب المصلحة رقم ١٤٣٥/٢٩/٣٤٦٨ وتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٣هـ، وحيث إن حسم الأرباح الناتجة من التخلص من الأصول الثابتة من نتيجة العام غير جائز طبقاً لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ حيث ورد في المادة الثامنة من لائحته التنفيذية "لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام"، وحيث إن المكلف اعترض على استخدام الطريقة الواردة في نظام ضريبة الدخل وقبلت المصلحة ذلك وعدلت احتساب الاستهلاك وفقاً لطريقة القسط الثابت التي طالب بها المكلف، لذا ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم استبعاد أرباح بيع الأصول الثابتة لعام ٢٠١١م من أرباح العام.

٣ - خسائر متراكمة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.

أ - وجهة نظر المكلف:

" لم تخصم مصلحة الزكاة والدخل من وعاء الزكاة رصيد أول المدة لبند الخسائر المتراكمة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م كما هو موضح في قائمة المركز المالي في القوائم المالية المصدقة، وحسب النظام المتبع لدى مصلحة الزكاة والدخل فإنه يجب خصم الخسائر المتراكمة من وعاء الزكاة، لذلك نرجوا خصم الخسائر المتراكمة من وعاء الزكاة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

" قامت المصلحة بتطبيق التعميم رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ والذي تضمن بأن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة طبقاً لربوط المصلحة وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

الدراسة والتحليل:

بالاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يعترض على حسم الخسائر المدورة وفقاً لربوط المصلحة وليس طبقاً للقوائم المالية، حيث يرى أن الخسائر المدورة الواردة في القوائم المالية هي الخسائر الحقيقية للمكلف. بينما ترى المصلحة أنه طبقاً للتعليمات، فإن الخسائر المدورة التي تحسم من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة وفقاً لربوط المصلحة المعدلة.

وبرجوع اللجنة لملف القضية، تبين من خلال القوائم المالية أن المكلف حقق خسائر خلال الأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م، وقد كانت الخسائر المرحلة طبقاً للقوائم المالية لتلك الأعوام على النحو التالي:

العام	الخسائر حسب القوائم المالية
٢٠٠٧م	٥١,٥٢٥,١٤٩ ريال
٢٠٠٨م	٥٠,٥٢٢,٤٧٧ ريال
٢٠٠٩م	٥٢,٥٠٩,١٩٧ ريال
٢٠١٠م	٥٢,٥٠٢,١٩٧ ريال
٢٠١١م	٤٨,١٥٢,١٥٦ ريال
٢٠١٢م	٣٩,٧٩٣,٠٠٦ ريال

ويتضح من خلال الاطلاع على الربوط التي أصدرتها المصلحة رفض المصلحة لبعض المصروفات مثل تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة وفروق الاستهلاك بالإضافة إلى المخصصات المكونة، وإن قيام المصلحة بتعديل نتيجة العام بهذه البنود مما أدى لاعتماد أرباح أو خسائر معدلة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م تختلف عن الأرباح أو الخسائر الدفترية طبقاً للقوائم المالية، وقد كانت الخسائر المعدلة التي قبلت المصلحة حسمها من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م، على النحو التالي:

العام	الخسائر المعدلة المحسومة من ربط المصلحة
٢٠٠٧م	٥١,٥٢١,٠١٥ ريال
٢٠٠٨م	٥٠,٢٠٨,٨٧٦ ريال
٢٠٠٩م	٥٠,٢١٩,٤٨٢ ريال
٢٠١٠م	٥٠,٤٦٤,٦٣٦ ريال
٢٠١١م	٤٣,٣٥٦,٦٤٠ ريال
٢٠١٢م	٣٢,٨٦٦,١٨٩ ريال

عليه، واستناداً لتعميم المصلحة رقم ٣/١٤٨ وتاريخ ١٤٠٨/١٢/٢٠ هـ المعدل بالتعميم رقم ١/٩٢ وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩ هـ الذي حدد الخسائر جائزة الحسم من الوعاء هي خسائر السنة أو خسائر السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي طبقاً للخسائر المعدلة وفقاً لربوط المصلحة.

٤ - ذم داتنة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م.

أ - وجهة نظر المكلف:

" لقد أضافت المصلحة إلى وعاء الزكاة ذمماً داتنة حال عليها الحول للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م ونفيد سعادتكم بأن إجراء المصلحة غير صحيح، حيث إن هذه الذم الداتنة تجارية ولم يحل الحول عليها ولا تتضمن أي مبالغ مقابل تمويل أصول ثابتة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

"بعد الاطلاع والدراسة اتضح للمصلحة وجود مبالغ حال عليها الحول وبذلك تعتبر لأحد مصادر التمويل وتكون في حكم القروض، وبالتالي تضاف للوعاء الزكوي طبقاً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤ هـ إجابة السؤال الثاني باعتبارها أموالاً مستفاداً واستخدمت في نشاط الشركة الجاري والثابت، وكذلك الفتوى رقم (٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨ هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

ت - الدراسة والتحليل:

خلال جلسة الاستماع اتضح قبول ممثل المكلف لوجهة نظر المصلحة طبقاً لما ذكره ممثل المكلف خلال جلسة الاستماع، عليه ترى اللجنة انتهاء الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند الذم الداتنة.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (ا) ، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تذاكر السفر والإجازات:

(١) تأييد المصلحة في إخضاع تذاكر سفر مستحقة للزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

(٢) تأييد المكلف في عدم إخضاع بدل إجازات مستحقة للزكاة للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٢م.

٢- تأييد المصلحة في عدم استبعاد أرباح بيع الأصول الثابتة لعام ٢٠١١م من أرباح العام.

٣- تأييد المصلحة في حسم الخسائر المرطلة من الوعاء الزكوي طبقاً للخسائر المعدلة وفقاً لربوط المصلحة.

٤- انتهاء الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند الذمم الدائنة.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق ،،،