**(قرار رقم (١) لعام ١٤٣٧هـ)**

**الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة**

**بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)**

**برقم (٣/١٠٤) و تاريخ ١٤٣٧/١/٢٦هـ**

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

الدكتور / .....

نائب رئيس اللجنة

وعضوية كل من:

الأستاذ الدكتور / ..... عضوًا

الدكتور/ ..... عضوًا

الأستاذ/ ..... عضوًا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/ .....؛ للنظر في اعتراض البنك ( أ ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم (١٤٣٦/١٦/٦٥٦٩) وتاريخ ١٤٣٦/٩/١٩هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم(٣/١٠٤)، وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٦/١١/١٢هـ، والتي حضرها كل من:

الأستاذ/ .....، والأستاذ/ .....، والأستاذ/ ..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/ ..... و ..... عن المكلف.

**وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة،**

**أولًا: الناحية الشكلية:**

تم الربط على المكلف برقم (١٤٣٥/١٦/٣٦٢٥)وتاريخ ١٤٣٥/٦/٣هـ، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٥/١٦/٢٤٠٩٠ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٢٨هـ؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه مسببًا من ذي صفة، خلال الفترة المحددة نظامًا.

**ثانيًا: الناحية الموضوعية:**

**ينحصر اعتراض المكلف على الآتي:**

١. **فرض ضريبة دخل إضافية.**
٢. **فرض التزام زكوي إضافي.**
٣. **استقطاع ضريبة إضافية.**

**٤. فرض غرامات تأخير على الالتزامات الضريبة الإضافية.**

**وفيما يلي تفصيل ذلك:**

**١- فرض ضريبة دخل إضافية:**

**يعترض المكلف بشأن هذا البند على ما يلي:**

١/١ عدم السماح بحسم المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية.

٢/١ عدم السماح بحسم مصاريف الإعلانات ( استرداد شهادات ( قسائم ) ..... ).

٣/١ عدم السماح بحسم خسائر التشغيل.

٤/١ عدم السماح بحسم الاستثمارات المشطوبة لعام ٢٠٠٩م وقدرها (٥٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال.

٥/١ إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) (شركة سعودية مقيمة) للضريبة بصورة غير صحيحة.

٦/١ عدم السماح بحسم الخسائر المحققة الناتجة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لعام ٢٠٠٨م وقدرها ( ١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال .

٧/١ عدم السماح بحسم خسائر تسوية القيمة العادلة مع الموجودات والمطلوبات المالية ٨/١ الاستبعاد المزدوج للضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة.

٩/١ استبعاد مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

وذلك حسب التوضيح التالي:

**١/١ عدم السماح بحسم المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية:**

**أ-وجهة نظر المكلف:**

أوضح المكلف أن المصلحة قامت باستبعاد المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية التالية؛ بحجة أن المكلف لم يقدم تفاصيل الجهات المستفيدة:

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|---|
| أتعاب مهنية مستحقة | ٣,٠٠٠,٠٠٠ | - | - | ١,٤٠٨,١٧٠ | - | ٤,٤٠٨,١٧٠ |
| مصاريف استعانة بخبرات خارجية مستحقة | ٤,٥٧٧,٢١٩ | ٢,٣٩٨,٥٨٠ | ٢١,٦٢٦,٨١٣ | ١٠,٩٨٨,٥١٢ | - | ٣٩,٥٩١,١٢٤ |
| مصاريف أخرى مستحقة | ٣,٨٥٣,٠٠٠ | - | - | - | ٣,٧٦٢,٣١٥ | ٧,٦١٥,٣١٥ |
| مصاريف قانونية مستحقة | ٤١٥,٦٤٦ | ١٥٨,١٥٤ | ٦,٥٨٨,١٢٠ | - | ١,٢٥٠,٠٠٠ | ٨,٤١١,٩٢٠ |
| عمالة أخرى مؤقتة | ٢,٠٥٥,١٥٠ | ٢,٢٢٤,٩١٥ | ١,٩٧٨,٠٢٤ | ١,٤١٦,٤٥٢ | - | ٧,٦٧٤,٥٤١ |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| إعلانات مستحقة | ١٨،٧٧٣،٥٦١ | - | ١،٨٧٩،٥٨٨ | ٦،٦٤٦،٣٧٨ | ٦،٠٨٩،١٤٧ | ٣٣،٣٨٨،٦٧٤ |
| مستحقات برامج حاسب آلي | - | - | - | ٣٣،٠٠٠ | - | ٣٣،٠٠٠ |
| مصاريف تدريب مستحقة | - | ٩١٩،٥٧٦ | - | - | ٨٠٤،٦٥٩ | ١،٧٢٤،٢٣٥ |
| برامج حاسب آلي مستحقة | - | ١٠،٦٠٥ | - | - | - | ١٠،٦٠٥ |
| مصاريف علاقات مستثمرين مستحقة | - | - | - | - | ٢٨٤،٦٦٣ | ٢٨٤،٦٦٣ |
| مصاريف تلكس مستحقة | - | - | - | - | ١٥٨،٦٨٩ | ١٥٨،٦٨٩ |
| معالجة بيانات إلكترونية مستحقة | ٤٣،٠٤٢،٣٢٥ | ٣،٥٢٧،٧٨١ | ٤،٧٦٢،٦٦٠ | ٣٦،٤٠٦،٣١٥ | ٥،٨٤٣،٨٤٤ | ٩٣،٥٨٢،٩٢٥ |
| معالجة بيانات إلكترونية لم يقدم تحليلًا بها | - | - | ٢٥،٣٢٠،٩٥٦ | ٤٠،٣٢١،٣٥٦ | - | ٦٥،٦٤٢،٣١٢ |
| **الإجمالي** | ٧٥،٧١٦،٩٠١ | ٩،٢٣٩،٦١١ | ٦٢،١٥٦،١٦١ | ٩٧،٢٢٠،١٨٣ | ١٨،١٩٣،٣١٧ | ٢٦٢،٥٢٦،١٧٣ |

وبالتالي فإن المكلف لا يوافق على إجراء المصلحة، ويطالب بحسم هذه المصاريف ضريبيًا؛ حيث تم تكبدها فيما يتصل بتحقيق الإيرادات الخاضعة للضريبة للأعوام المذكورة.

وحيث طلبت المصلحة من المكلف بيانًا تفصيليًا يوضح تفاصيل الجهات المستفيدة من هذه المصاريف، وقدم المكلف المعلومات المطلوبة فيما يتعلق بجزء كبير من المبلغ، إلا أنه نظرًا لضخامة عدد المعاملات وضآلة المبالغ المرتبطة بها بالنسبة لفروع البنك المنتشرة في المملكة العربية السعودية فإنه ليس مجديًا من الناحية العملية بالنسبة للمكلف استخراج التفاصيل الخاصة بها.

ولم تسمح المصلحة بحسم المصاريف لأغراض الضريبة، وتمسكت بموقفها فيما يتعلق باستبعاد هذه المصاريف؛ حيث اشترطت تقديم تفاصيل الجهات المستفيدة من المبالغ أعلاه.

وأفاد المكلف أنه يمارس أنشطته من خلال أكثر من ثمانين فرعًا، وعندما يؤخذ في الاعتبار حجم المعاملات التي يجريها البنك والإيرادات والتكاليف المرتبطة بهذه المعاملات، فإن استخراج واسترجاع بعض المعلومات التفصيلية التي تطلبها المصلحة من حين لآخر، بشأن هذه التكاليف وإعدادها بالشكل المناسب الذي يمكن المصلحة من الاطلاع عليها ليس بالأمر السهل؛ وبالتالي فإن عدم اطلاع المصلحة على بعض هذه البيانات التفصيلية، والتي تمثل جزءًا يسيرًا من تكاليف المكلف للسنة، لا يعني بأي حال من الأحوال أن التكاليف المذكورة غير مؤيدة؛ حيث إنه تم تدقيق القوائم المالية من قبل اثنين من أكبر مكاتب المراجعة المعترف بها عالميًا.

وقدم المكلف القوائم المالية المصادق عليها قبولا للإقرارات الزكوية الضريبية للأعوام المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

كما قدم التفاصيل اللازمة لغالبية هذه المصاريف، علمًا بأن المصاريف المستبعدة من قبل المصلحة، تمثل جزءًا ضئيلا من إجمالي الإيرادات المصرح عنها من قبل المكلف، خلال الأعوام محل الخلاف، وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦ م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م |
|---|---|---|---|---|---|
| أتعاب مهنية مستحقة | ٣,٠٠٠,٠٠٠ | - | - | ١,٤٠٨,١٧٠ | - |
| مصاريف استعانة بخبرات خارجية مستحقة | ٤,٥٧٧,٢١٩ | ٢,٣٩٨,٥٨٠ | ٢١,٦٢٦,٨١٣ | ١٠,٩٨٨,٥١٢ | - |
| مصاريف أخري مستحقة | ٣,٨٥٣,٠٠٠ | - | - | - | ٣,٧٦٢,٣١٥ |
| مصاريف قانونية مستحقة | ٤١٥٦٤٦ | ١٥٨,١٥٤ | ٦,٥٨٨,١٢٠ | - | ١,٢٥٠,٠٠٠ |
| مستحقات عمالة مؤقتة أخرى | ٢,٠٥٥,١٥٠ | ٢,٢٢٤,٩١٥ | ١,٩٧٨,٠٢٤ | ١,١٤٦,٤٥٢ | - |
| برامج حساب آلي مستحقة | - | - | - | ٣٣,٠٠٠ | - |
| مصاريف تدريب مستحقة | - | ٩١٩,٥٧٦ | - | - | ٨٠٤,٦٥٩ |
| برامج حاسب آلي مستحقة | - | ١٠,٦٠٥ | - | - | - |
| مصاريف علاقات مستثمرين مستحقة | - | - | - | - | ٢٨٤,٦٦٣ |
| مصاريف تلكس مستحقة | | - | - | - | ١٥٨,٦٨٩ |
| معالجة بيانات إلكترونية مستحقة | ٣٢٥-٤٣,٠٤٢ | ٣٥٢٧,٧٨١ | ٤,٧٦٢,٦٦٠ | ٣٦,٤٠٦,٣١٥ | ٥,٨٤٣,٨٤٤ |
| م معالجة بايانات إلكترونية لم يقدم تحليل بها | | - | ٢٥,٣٢٠,٩٥٦ | ٤٠,٣٢١,٣٥٦ | - |
| إجمالي المصاريف المستبعدة | ٧٥,٧١٦,٩٠١ | ٩,٢٣٩,٦١١ | ٦٢,١٥٦,١٦١ | ٩٧,٢٢٠,١٨٣ | ١٨,١٩٣,٣١٧ |
| إجمالي الدخل المصرح عنه للسنة | ٥,٠١٧,٢٧٩,٠٠٠ | ٦,٥٢١,٧٩٨,٠٠٠ | ٦,٥٥٧,٤٢٣,٠٠ | ٧,٣٣٠,٩١٥,١٠٠ | ٦,٣٠٤,٦٨٣,٨١٧ |
| نسبة المصاريف من إجمالي إيرادات السنة | %١,٥١ | %٠,١٤ | %٠,٩٥ | %١,٣٣ | %٠,٢٩ |

وأشار المكلف إلى قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية الذي صدر في حالة مشابهة لأحد البنوك السعودية، وقد أقرت اللجنة المذكورة بوجوب حسم المصاريف استنادًا إلى الآتي:

(أ) أنها تشكل نسبة غير ذات أهمية مقارنة بإجمالي مصاريف المكلف.

(ب) كما أن تفاصيل هذه المصاريف والتي تتكون من أتعاب قانونية وأتعاب مهنية ومصاريف تطوير الحاسب

الآلي ومصاريف متنوعة أخرى لها علاقة مباشرة بطبيعة نشاط المكلف، وبالأخذ في الاعتبار الحقائق أعلاه، وأن هذه التكاليف تعتبر مصاريف لازمة للنشاط التجاري؛ وبالتالي يجب حسمها لأغراض حساب الزكاة والضريبة.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

| المبلغ | العام |
|---|---|
| **٧٥,٧١٦,٩٠١ ريال** | **٢٠٠٥م** |
| **٩,٢٣٩,٦١١ ريال** | **٢٠٠٦م** |
| **٦٢,١٥٦,١٦١ ريال** | **٢٠٠٧م** |
| **٩٧,٢٢٠,١٨٣ ريال** | **٢٠٠٨م** |
| **١٨,١٩٣,٣١٧ ريال** | **٢٠٠٩م** |

لم تقم المصلحة بحسم هذه المصاريف؛ لعدم تقديم المكلف بيان تفصيلي بالجهات المستفيدة التي قامت بتقديم تلك الخدمات للبنك، ولعدم تقديم المستندات لبعض بنود المصروفات، وذلك استنادًا للمادة (التاسعة) الفقرة (١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تنص على أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة: "أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية"، وهو ما لم يتوافر بشأن البنود المذكورة أعلاه؛ لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجرائها.

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، والمذكرة الالحاقية للمكلف ومحضر جلسة المناقشة بخصوص عدم السماح بحسم المصاريف المستحقة، ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية، تبين للجنة أن المكلف يرى أن هذه المبالغ تشكل نسبة غير ذات أهمية بإجمالي المصاريف الكلية، إلا أنها تعتبر مصاريف لازمة للنشاط، في حين ترى المصلحة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لتلك المصاريف؛ وحيث إن الخلاف مستندي فقد طلبت اللجنة أثناء الجلسة من ممثل المكلف تقديم المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، إلا أنه لم يقدم ما طلب منه خلال المهلة التي طلبها، وقد نصت المادة (٩) فقرة (١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بشأن ضوابط قبول المصاريف المتكبدة على: "أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها"، وحيث إن المكلف اكتفى بتقديم كشف داخلي، مفيدًا أن استخراج واسترجاع بعض البيانات ليس بالأمر السهل؛ مما يصعب عليه تقديم المستندات المؤيدة لهذه المصاريف؛ وبالتالي ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

**٢/١ عدم السماح بحسم مصاريف الإعلانات (استرداد شهادات .....):**

**أ - وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة قامت عند إجرائها للربط الزكوي الضريبي باستبعاد مصاريف الإعلانات، والتي تمثل مصاريف متكبدة بشأن استرداد شهادات (قسائم) .....؛ بحجة أنه لم يقدم تفاصيل المبالغ المذكورة أدناه:

| | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|---|
| إعلانات لم يقدم تفاصيلها | ٨،٠٨٧،٧٥٠ | ١٩،٤١٤،٨٥٠ | ١٨،٣٩٣،٠٠٠ | ٢٦،٤٣٠،٣٩٢ | ٢٧،٣٢٩،٥٠٠ | ٩٩،٦٥٥،٤٩٢ |

وبالتالي فإنه لا يوافق على إجراء المصلحة المذكور، ويفيد أنه يستحق لحملة البطاقات الائتمانية الصادرة من المكلف، الحصول على نقاط مزايا على نظام ..... على كل ١٠ ريالات تصرف باستخدام هذه البطاقات؛ حيث يصدر المكلف شهادات (قسائم) على نظام ..... بمبلغ ١٠٠ ريال سعودي عن كل ١،٠٠٠ نقطة يتحصل عليها حامل البطاقة الائتمانية، وتصدر هذه القسائم فورًا بعد استلام البطاقة الائتمانية لما مجموعه ١،٠٠٠ نقطة.

كما أفاد المكلف بأنه نظرًا لإصدار عدد كبير من القسائم أو الشهادات خلال الأعوام المذكورة؛ فإنه ليس ممكنًا من الناحية العملية استرجاع تفاصيل كافة هذه الشهادات، وعلاوة على ذلك تمثل هذه المبالغ جزءًا ضئيلا من إجمالي الدخل المصرح عنه خلال الأعوام محل الخلاف، وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م |
|---|---|---|---|---|---|
| مصاريف إعلانات | ٨،٠٨٧،٧٥٠ | ١٩،٤١٤،٨٥٠ | ١٨،٣٩٣،٠٠٠ | ٢٦،٤٣٠،٣٩٢ | ٢٧،٣٢٩،٥٠٠ |
| إجمالي الدخل المصرح عنه للسنة | ٥،٠١٧،٢٧٩،٠٠٠ | ٦،٥٢١،٧٩٨،٠٠٠ | ٦،٥٥٧،٤٢٣،٠٠٠ | ٧،٣٣٠،٩١٨،١٠٠ | ٦،٣٠٤،٦٨٣،٨٢٧ |
| نسبة المصاريف من إجمالي إيرادات السنة | ٪٠,١٦١٢٠ | ٪٠,٢٩٧٦٩ | ٪٠,٢٨٠٤٩ | ٪٠,٣٦٠٥٣ | ٪٠,٤٣٣٤٨ |

ولذا فإن التكاليف أعلاه تعتبر مصاريف لازمة للنشاط التجاري؛ وبالتالي يجب حسمها لأغراض حساب الزكاة والضريبة.

**ب ـ وجهة نظر المصلحة:**

| المبلغ | العام |
|---|---|
| **٨,٠٨٧,٧٥٠ ريال** | **٢٠٠٥م** |
| **١٩,٤١٤,٨٥٠ ريال** | **٢٠٠٦م** |
| **١٨,٣٩٣,٠٠٠ ريال** | **٢٠٠٧م** |
| **٢٦,٤٣٠,٣٩٢ ريال** | **٢٠٠٨م** |
| **٢٧,٤٣٠,٥٠٠ ريال** | **٢٠٠٩م** |

لم يقدم المكلف بيانًا بالجهات المستفيدة التي قامت بتقديم تلك الإعلانات، ولا المستندات المؤيدة لها؛ وبالتالي لم تقبل المصلحة حسم هذه المصاريف وفقًا للمادة ( التاسعة ) الفقرة (١/أ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، والتي تنص على: "أن تكون النفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية"، وهو ما لم يتوافر بشأن هذه البنود، لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجرائها.

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الالحاقية للمكلف ومحضر المناقشة، تبين أن المكلف يطالب بالسماح بخصم مصاريف الإعلانات (استرداد شهادات .....)، حيث إن الحاملين للبطاقات الائتمانية الصادرة من المكلف يحصلون على نقاط نتيجة استخدام تلك البطاقات، في حين أن المصلحة لم تعتمد تلك المصاريف؛ لعدم تقديم المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، وحيث إن الخلاف مستندي فقد طلبت اللجنة أثناء الجلسة من ممثل المكلف تقديم المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، وقد قدم المكلف عينة من الاتفاقيات التي تمت بينه وبين بعض المؤسسات التجارية باستبدال القسائم التي قام العملاء باستخدامها في سداد مشترياتهم من تلك المؤسسات، والتي حصلوا عليها مقابل استخدام البطاقات الائتمانية.

وحيث إن المادة (٩) فقرة (١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على: "أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى..."؛ ولأن هذه العينة المقدمة من الاتفاقيات تثبت جزءًا من التكاليف التي تكبدها المكلف؛ مما يعد قرينة يعتد بها؛ فإن اللجنة ترى قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

**٣/١ عدم السماح بحسم خسائر التشغيل (للأعوام من ٢٠٠٥م-٢٠٠٩م):**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة لم تسمح بحسم خسائر التشغيل لأغراض الضريبة؛ بحجة أنه لم يقدم المستندات المؤيدة الكافية عن استرداد هذه الخسائر؛ وبالتالي فإن المكلف لا يوافق على إجراء المصلحة ويوضح التالي:

خسائر التشغيل تتكون من الخسائر الموروثة في النشاط المصرفي الذي يتم تنفيذه بصفة رسمية، ولا تمثل ديونًا معدومة، ومثال هذه الخسائر عمليات التزوير عبر الإنترنت والهاتف المصرفي باستخدام تواقيع مزورة للعملاء لسحب النقد إلخ...، وتعتبر نسبة الخسائر التشغيلية المذكورة ضئيلة مقارنة بإجمالي الدخل الخاضع للضريبة المحقق من قبل المكلف؛ وعليه فإن خسائر التشغيل أعلاه ليست ذات أهمية إذا ما نُسبت إلى عمليات المكلف الكلية، كما أنه ليس مجديًا من الناحية العملية أو الاقتصادية بالنسبة للمكلف متابعة هذه الخسائر وصرف أموال إضافية لاستردادها.

ويرى أنه يجب اعتبار خسائر التشغيل هذه ضمن المصاريف العامة للنشاط، نظرًا لأن خسائر التشغيل التي تم تكبدها خلال السنة تمثل مصاريف تم إنفاقها خلال دورة النشاط العادية، وهي شائعة جدا في النشاط المصرفي؛ وبالأخذ في الاعتبار حجم عمليات البنك فإن خسائر التشغيل المذكورة تعتبر معقولة جدا.

كما يفيد المكلف أن خسائر التشغيل لا تعتبر ديونا معدومة ناتجة من عملياته؛ إذ أنها تم تكبدها خلال المعاملات المصرفية الاعتيادية، وعليه يعتقد المكلف أنه يجب حسم هذه الخسائر طبقا للمعيار الذي يحدد ضوابط وشروط حسم مصاريف النشاط التجاري الاعتيادية، ويضيف المكلف أن إجراءات الرقابة الداخلية والاعتماد التي يتبعها المكلف تتوافق مع المعايير العالمية، وأن خسائر التشغيل تم شطبها بعد استلام الموافقة اللازمة.

وبين المكلف أنه سبق وقدم المستندات المؤيدة بشأن خسائر التشغيل، وذلك عند تقديم الرد على استفسارات المصلحة للأعوام محل الخلاف.

من جهة أخرى أفاد المكلف بأنه سعى وبذل كافة الجهود اللازمة لاسترداد هذه الخسائر، وقدم بلاغات لأجهزة الشرطة المختصة، إضافة إلى رفع قضايا أمام المحاكم في هذا الخصوص.

وأوضح أن شطب مثل المبالغ المذكورة شائع جدا فيما يتعلق بالعمليات المصرفية؛ نظرا للمخاطر الناشئة سواء بسبب موظفي المكلف أو عملائه؛ وبالأخذ في الاعتبار حجم بعض المبالغ المستحقة من الجهات المذكورة مقارنة بحجم عملياته، فإنه لم يكن مجديا من الناحية العملية أو الاقتصادية متابعة هذا الأمر وصرف المزيد من المبالغ لاسترداد هذه الديون.

كما بين أنه تم قيد هذه الخسائر في الدفاتر وفقا للإجراءات المحاسبية المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي، وعلاوة على ذلك فإن القوائم المالية للمكلف تم تدقيقها من قبل اثنين من مكاتب المحاسبة القانونية اللذين أصدرا تقريرهما غير المتحفظ حول القوائم المالية للمكلف.

وأشار إلى أنه في حالة استرداد أية خسارة في المستقبل، فإنه سيتم تسجيلها كإيرادات في السنة التي يتم فيها الاسترداد؛ وبالتالي يتم إخضاع المبلغ للضريبة والزكاة.

ولكل ما سبق، يطلب المكلف السماح بحسم مصاريف التشغيل ضمن التكاليف الواجبة الخصم استنادا إلى الآتي:

- خسائر التشغيل اعتيادية في النشاط المصرفي المحلي والعالمي.
- هذه المصاريف حقيقية وفعلية.
- خسائر التشغيل لازمة للنشاط التجاري ومؤيدة بالمستندات.
- تم التحقق من هذه الخسائر بواسطة مراجعي الحسابات الخارجيين، وتم تأكيد ذلك في تقرير المراجعة السنوي (التقرير غير المتحفظ ).
- تم تسجيل هذه الخسائر طبقا لإجراءات المحاسبة المعتمدة من قبل مؤسسة النقد العربي السعودي.
- بذل المكلف كافة الجهود اللازمة لاسترداد هذه الخسائر (تقارير الشرطة والإجراءات القانونية ذات العلاقة ).
- وفي الغالب فإن فرص استرداد هذه الخسائر ضعيف جدا.

وأضاف المكلف في المذكرة الالحاقية بأن ديوان المظالم أكد على وجوب حسم خسائر التشغيل لأغراض حساب الزكاة والضريبة؛ بناء على نفس المستندات الداخلية المقدمة من المكلف لعام ٢٠٠٣م، وأرفق قرار ديوان المظالم رقم (٣٧٥/د/أ/٨) لعام ١٤٣٥هـ بشأن العام ٢٠٠٣م، فيما يتعلق بنفس الموضوع، ويطلب المكلف حسم مصاريف التشغيل لأغراض حساب الزكاة والضريبة طبقًا لحيثيات قرار ديوان المظالم لعام ٢٠٠٣م.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

| المبلغ | العام |
|---|---|
| (٦,٧٦٤,٠٠٠) ريال | ٢٠٠٥م |
| (٤١,٧٩٦,٠٠٠)ريال | ٢٠٠٦م |
| (١١,٣٢٠,٠٠٠)ريال | ٢٠٠٧م |
| (٢٧,١٠٥,٧٦٢)ريالًا | ٢٠٠٨م |
| (١٨,٧٦٤,٣٦٠) ريالًا | ٢٠٠٩م (تم تقديم بعض المستندات الداخلية) |

لم يقدم المكلف أي مستندات بشأن هذا البند للأعوام المالية من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م فيما عدا بعض المستندات الداخلية الخاصة بالعام المالي ٢٠٠٩م، وقد قامت المصلحة برفض هذه المصاريف؛ لعدم تقديم المستندات المؤيدة من جهات مستقلة، مثل الجهات الرسمية التي تقوم بالتحقيق في قضايا التزوير، وكذلك شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي تؤيد قرار تلك الجهات الرسمية، وفقًا للمادة (٩ ) الفقرة (١/أ ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وهو عدم تقديم البنك المستندات المؤيدة لهذا المصروف؛ لذا تتمسك المصلحة بصحة وسلامة إجرائها.

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية للمكلف ومحضر جلسة المناقشة؛ تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بخصم خسائر التشغيل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م باعتبارها مصاريف اعتيادية في النشاط المصرفي المحلي والعالمي، وأنها مصاريف حقيقية وفعلية، في حين أن المصلحة لم تعتمد تلك المصاريف لأغراض الضريبة؛ لعدم تقديم المستندات المؤيدة لتلك المصروفات؛ باستثناء بعض المستندات الداخلية.

وقد قدم المكلف صورة من السياسة الداخلية للبنك فيما يتعلق بإثبات خسائر التشغيل والجهات المفوضة باعتماد تلك الخسائر، إضافة إلى المستندات المؤيدة من وجهة نظره لهذه المصاريف، وبرجوع اللجنة إلى المادة (٩) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بشأن قبول المصاريف التي يجوز حسمها، والتي أشارت إلى قبول تلك المصاريف بمستندات ثبوتية أو قرائن، ولم تشترط أن تكون تلك المستندات من جهات مستقلة أو رسمية، وإنما اكتفت بتقديم المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، وأنها قد تكبدت هذه المصاريف خلال السنة، وهي ليست ذات طبيعة رأسمالية؛ مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند وقبول المصاريف التشغيلية المتكبدة.

**٤/١ عدم السماح بحسم الاستثمارات المشطوبة لسنة ٢٠٠٩م وقدرها (٥٦,٢٥٠,٠٠٠)ريال:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

لم تسمح المصلحة بحسم الاستثمارات في شركة (ح) المشطوبة خلال السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م على الرغم من تقديم المكلف للمستندات المؤيدة المطلوبة، ولم توضح المصلحة أسباب استبعاد المبلغ أعلاه؛ وبالتالي لا يوافق المكلف على إجراء المصلحة فيما يتعلق باستبعاد مبلغ الاستثمارات المشطوبة، وذلك لأن هذا المبلغ يمثل مصاريف فعلية تم تكبدها من قبل المكلف خلال السنة في سياق النشاط التجاري، كما أن المكلف قدم المستندات المؤيدة لهذه المصاريف، وتأييدا لطلبه شطب هذا الاستثمار، أرفق المكلف المستندات التالية:

أ ) صورة تقرير المصفي بتاريخ ٢٠٠٨/١٢/١٩م الموجه إلى دائني شركة (ح)، والذي أكد في البند (٣/٥) بأنه لا يتوقع أن يحصل الدائنون على أي شيء عند تصفية الشركة.

ب ) تقرير الإجراءات المتفق عليها بتاريخ ٢٠١٠/٣/٢٥م والذي يؤكد بأن مراجعي الحسابات راجعوا المستندات المؤيدة، وأكدوا شطب الاستثمار أعلاه من دفاتر وسجلات البنك.

وللحقائق أعلاه يطلب المكلف السماح بحسم مبلغ الاستثمارات المشطوبة في شركة (ح) البالغ قيمتها(٥٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال كخسائر فعلية متكبدة خلال السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م، وذلك لأن الشركة المستثمر فيها تحت التصفية، ولم يحقق المكلف أية مبالغ عند تصفية الشركة.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

بعد الرجوع للقوائم المالية اتضح أن المبلغ عبارة عن مخصص، وليس استثمارا، هذا من جهة، ومن جهة أخرى لم يقدم البنك ما يثبت أن هذا المخصص خاص باستثمارات في شركة (د)، ولا حساب ختامي التصفية، وعلى ضوء عدم وجود مستندات تؤكد وقوع تلك الخسارة فإن المصلحة لا توافق على قبولها كمصروف طبقًا لنصوص النظام المشار إليها أعلاه مادة (٩/١/أ)

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الالحاقية للمكلف ومحضر المناقشة؛ تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الاستثمارات في شركة (ج) لعام ٢٠٠٩م، باعتبارها مصاريف فعلية تم تكبدها من قبل المكلف، في حين أن المصلحة ترى أن المبلغ المشار إليه عبارة عن مخصص وليس استثمارًا، ولم يقدم المستندات المؤيدة لطلبه، وبرجوع اللجنة إلى ما قدمه المكلف أثناء جلسة المناقشة، ومنها تقرير مكتب (ن) المصفي لشركة (ج)، والذي نص في تقريره على أنه من غير المحتمل أن يستلم الدائنون غير المضمونين آية توزيعات من أرباح شركة (ج)، كما اطلعت اللجنة على تقرير بالإجراء المتفق عليه، والمعد من قبل مكتب (ن) المؤرخ في ٢٠١٠/٣/٢٥م، والذي أشار فيه إلى شطب مخصص الانخفاض في قيمة الاستثمارات المتاحة للبيع بإجراء قيدين محاسبيين بتاريخ ٢٧ و ٢٠٠٩/١٢/٢٩م في دفاتر المكلف؛ مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات المشطوبة في شركة (ج) لعام ٢٠٠٩م.

**٥/١ إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) (شركة سعودية مقيمة) للضريبة بصورة غير صحيحة:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

قامت المصلحة بصورة غير صحيحة بإخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) – ملف رقم (.....) للضريبة خلال الأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م وذلك على النحو التالي:

| العام | المبلغ بالريال |
|---|---|
| العام المالي المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م | ٧٠,٤١٢,٠٠٠ |
| العام المالي المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م | ١١١,٤٤٦,٠٠٠ |

يتضح بأن المصلحة لم تأخذ في الاعتبار أحكام القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ، والذي أقر عدم فرض ضريبة على توزيعات الأرباح المستلمة من الشركات السعودية المحلية في حالة استيفاء الشروط المنصوص عليها.

ويؤكد المكلف أن الدخل من توزيعات الأرباح المستلمة أعلاه لا يخضع للضريبة مرة أخرى؛ لأنه استوفى الشروط الموضحة في القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ وهي:

١ ) أن يكون هذا الدخل سبق خضوعه للضريبة في المملكة.

٢ ) ألا تقل نسبة المساهمة في الشركة المستثمر فيها عن ١٠٪.

٣ ) ألا تقل فترة ملكية الحصص عن سنة واحدة.

وفي هذا الصدد، أفاد المكلف بالآتي:

أ - شركة (ب) مسجلة لدى المصلحة وتقوم بسداد الضريبة والزكاة مباشرة – ملف رقم (.....)

ب- يمتلك المكلف ٤٩٪ من حقوق الملكية في شركة (ب).

ج- يمتلك المكلف الحصة في حقوق الملكية لهذه الشركة منذ العام ٢٠٠٦م.

**و**على ضوء ما سبق؛ يتضح أن توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) ملف رقم (.....)، لا تخضع للضريبة في ضوء أحكام القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ؛ عليه يطلب المكلف إلغاء الضريبة المفروضة على دخل توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب).

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

توضح المصلحة بأن القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ الموافق ٢٠١٠/١٠/٢٢م صدر بعد السنوات المالية موضوع الاعتراض، كما لم يرد به نص على تطبيقه بأثر رجعي؛ وبالتالي فإن المصلحة ترى صحة إجرائها بشأن هذا البند.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الالحاقية للمكلف ومحضر جلسة المناقشة تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بعدم إخضاع التوزيعات المستلمة من شركة (ب) (شركة مقيمة) للضريبة وفقًا للقرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ، في حين أن المصلحة ترى عدم انطباق القرار الوزاري المذكور على أعوام الاعتراض؛ لصدور القرار بعد تلك الأعوام، كما ترى أنه لم يرد نص على تطبيقه بأثر رجعي.

وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) والضوابط الواردة فيه تبين أن القرار صدر من أجل تجنب الازدواج الضريبي الذي ينتج عن إخضاع الأرباح الموزعة المدفوعة من شركة أموال مقيمة إلى شركة أموال أخرى مقيمة مستثمر فيها، ولا يعني عدم تضمين القرار النص على تطبيقه بأثر رجعي عدم أحقية المكلف في رفع هذا الازدواج؛ مما ترى معه اللجنة قبول اعتراض المكلف في عدم إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة للضريبة**.**

**٦/١ عدم السماح بحسم الخسائر المحققة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لعام ٢٠٠٨م وقدرها(١٧,٠٠٠,٠٠٠)ريال:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

لم تسمح المصلحة بحسم الخسائر المحققة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لعام ٢٠٠٨م وقدرها(١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال بحجة أنها تمثل خسائر إعادة تقييم، علمًا بأن هذا المبلغ أعلاه يمثل خسائر محققة عن استبعاد استثمارات متاحة للبيع، وليس خسائر غير محققة عن إعادة تقييم، كما اعتبرت ذلك المصلحة عند إجراء الربط الضريبي الزكوي لعام ٢٠٠٨م.

وأشار المكلف إلى القوائم المالية المدققة للسنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م.

وبناءً على ما ذكر أعلاه، يأمل المكلف تصحيح الخطأ المذكور والسماح بحسم الخسائر المحققة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لسنة ٢٠٠٨م وقدرها (١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

حيث لم يقدم البنك أي مستندات تؤيد بأن تلك الخسائر محققة؛ وبالتالي فإن المصلحة تعتبر تلك الخسائر غير محققة، وبالتالي فهي غير مقبولة كمصرف وفقًا للنظام.

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية للمكلف ومحضر جلسة المناقشة، تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الخسائر المحققة عن الاستثمارات غير التجارية، في حين ترى المصلحة أن المكلف لم يقدم المستندات التي تؤيد وجهة نظره.

وحيث إن الخلاف مستندي، كان يفترض أن يقدم المكلف ما يؤيد وجهة نظره بأن هذه الخسائر هي خسائر محققة، وكان لديه متسع من الوقت لإثبات ذلك، إلا أنه لم يقدم في مذكرة الاعتراض ولا في المذكرة المقدمة أثناء جلسة المناقشة أي مستندات تؤيد وجهة نظره؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

**٧/١ عدم السماح بحسم خسائر تسوية القيمة العادلة مع الموجودات والمطلوبات المالية:**

انتهى الخلاف حول هذا البند بقبول المصلحة لوجهة نظر المكلف.

**٨/١ الخطأ المادي المتمثل في الاستبعاد المزدوج الضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة لسندات الدين المصدرة:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة استبعدت سهوًا مصاريف الضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة، على الرغم من أن المكلف قام باستبعاد هذه المبالغ في الإقرارات الزكوية الضريبية للسنوات المذكورة:

| ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|
| ٣،٢١٩،٠٠٠ | ٧،٣٧٨،٠٠٠ | ١٠،١٨٣،٠٠٠ | ٨،٩٩٤،٠٠٠ | ٤،١٦١،٠٠٠ | ٣٣،٩٣٥،٠٠٠ |

وقد أرفق المكلف صور الكشوف ذات الصلة من الإقرارات الزكوية الضريبية، إضافة إلى بيان تفصيلي لضريبة الاستقطاع المستبعدة طبقا للإقرارات الزكوية الضريبية للأعوام محل الخلاف، وأنه استبعد مصاريف الضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة في الإقرارات الزكوية الضريبية للأعوام محل الخلاف، وعليه يجب على المصلحة عدم استبعاد هذه المبالغ مرة أخرى.

وبناءً على ما تم إيضاحه، يطالب المكلف بتصحيح الخطأ المادي؛ حيث إنه استبعد المصاريف المذكورة في الإقرارات الزكوية الضريبية للأعوام محل الخلاف؛ ويرى أنه يجب على المصلحة إلغاء الإجراء المذكور وإجراء ربوط زكوية ضريبية جديدة.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بمراجعة المصاريف المباشرة والمتنوعة للبنك خلال الأعوام المذكورة فاتضح لها أن تلك الضرائب حملت كما يلي:

| العام | ضمن المصاريف المباشرة | ضمن المصاريف المتنوعة |
|---|---|---|
| ٢٠٠٥م | ٣,٢١٩,٠٠٠ | ٤,٣٩٦,٠٠٠ |
| ٢٠٠٦م | ٧,٣٧٨,٠٠٠ | ٨,٣٨١,٠٠٠ |
| ٢٠٠٧م | ١٠,١٨٣,٠٠٠ | ٢٣,٦٤٥,٠٠٠ |
| ٢٠٠٨م | ٨,٩٩٤,٠٠٠ | ٢٣,٣٥٠,٢٢٤ |
| ٢٠٠٩م | ٤,١٦١,٠٠٠ | ٦,٢٢٩,٥١١ |

وهذه المبالغ هي الواردة بربط المصلحة؛ وبالتالي لا يوجد خطأ مادي بالربط بشأن هذه المبالغ؛ لذا تتمسك المصلحة بصحة و سلامة إجرائها.

**ج ـ رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية للمكلف ومحضر جلسة المناقشة بخصوص الخطأ المادي المتمثل في الاستبعاد المزدوج للضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة لسندات الدين؛ حيث يرى المكلف أن المصلحة استبعدت مصاريف الضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة على الرغم من استبعاده لتلك المبالغ من الإقرارات المقدمة، في حين أن المصلحة ترى أنه لا يوجد خطأ مادي بالربط؛ وبدراسة اللجنة للقوائم المالية والإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف والكشوف التحليلية المرفقة بها، والربط المعد من المصلحة لم يتضح للجنة وجود الخطأ المادي المتمثل في الازدواج في استبعاد مصاريف ضريبة الاستقطاع الذي يدعيه المكلف، كما أن المكلف لم يدعم وجهة نظره بأي مستندات إضافية؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراضه على هذا البند.

**٩/١ استبعاد التأمينات الاجتماعية للأعوام ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة استبعدت التأمينات الاجتماعية البالغ قدرها (٢١,٧٨٦,٣١٨) ريالًا و(٢٧,١٧٦,٥٩٧) ريالًا للسنوات ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي.

علمًا بأن المبالغ أعلاه هي في الواقع تمثل رواتب وأجورًا فعلية، وليست تأمينات اجتماعية، ولكن تم التصريح عنها سهوا كتأمينات اجتماعية في الإقرارات الزكوية الضريبية للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

والتأمينات الاجتماعية الفعلية للسنوات أعلاه على النحو التالي:

| السنة | ريال سعودي |
|---|---|
| ٢٠٠٦م | ٣٢،٥٤٩،٦٨٢ |
| ٢٠٠٧م | ٣٤،٧٩٨،٤٠٣ |

وأشار المكلف إلى أنه على استعداد لتقديم تقرير من المحاسب القانوني عن إجراءات متفق عليها لقبول المبلغ الفعلي والصحيح للتأمينات الاجتماعية للسنوات أعلاه إذا ما رغبت المصلحة في ذلك، ولذا يطلب المكلف خصم المبالغ أعلاه والمصرح عنها كتأمينات اجتماعية والبالغ قدرها (٢١,٧٨٦,٣١٨) ريالًا و(٢٧,١٧٦,٥٩٧) ريالًا للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م على التوالي.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بتعديل نتائج الحسابات بهذه الفروق في ضوء مقارنة المصلحة لقيمة الاشتراكات المحّملة على المصاريف مع قيمة حصة مساهمة المكلف، بموجب الشهادات المقدمة من التأمينات الاجتماعية للأعوام المذكورة، وتم رد الفرق الزائد عن النسبة النظامية، أما ما ذكره المحاسب القانوني في خطاب الاعتراض بأن هذه المبالغ عبارة عن رواتب، وأنه على استعداد لتقديم تقرير لتأكيد المبلغ الفعلي للتأمينات الاجتماعية يفيد بأن خطاب الاعتراض جاء خاليًا من أية مستندات توضح وجهة نظر المحاسب القانوني؛ وبالتالي فإن المصلحة تتمسك بصحة إجرائها بشأن هذا البند

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة والمذكرة الالحاقية للمكلف ومحضر المناقشة في الخلاف حول بند التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة، تبين أن الخلاف بين الطرفين حول هذا البند ينحصر في كون المكلف يرى أن هذه المبالغ عبارة عن أجور ورواتب وليست تأمينات اجتماعية، وإنما تم إدراجها تحت بند التأمينات سهوًا، في حين أن المصلحة قامت برد تلك المبالغ باعتبارها فروقا زائدة عن النسبة النظامية.

وحيث لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لتلك المبالغ، وإنما اكتفى في مذكرته في تاريخ ٢٠١٥/٩/١٥م بالتعهد بتقديم تقرير من مراجع خارجي يؤكد المصاريف الإجمالية الفعلية، إلا أنه لم يقدم للجنة ذلك التقرير؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند؛ لعدم تقديمه المستندات المؤيدة لوجه نظره.

**٢- فرض التزام زكوي إضافي:**

يعترض المكلف بشأن هذا البند على ما يلي:

١/٢ إخضاع سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للزكاة.

٢/٢ عدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

٣/٢ عدم السماح بحسم الاستثمارات في شركة (هـ) في ٢٠٠٧م لأغراض الزكاة.

٤/٢ خصم سندات التنمية الحكومية السعودية بصورة غير صحيحة.

٥/٢ إضافة رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي طبقا للقوائم المالية الموحدة للوعاء الزكوي، بدلا عن القوائم المالية غير الموحدة للسنوات ٢٠٠٨م، و٢٠٠٩م.

٦/٢ الأثر الزكوي الناتج عن استبعاد المصاريف وإجراءات المصلحة المذكورة في البند (١) أعلاه.

وتفصيلها كما يلي:

**١/٢ إخضاع سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للزكاة:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة أخضعت سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للزكاة في السنوات ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٩م وفق الآتي:

| البيان | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|
| رصيد سندات الدين المصدرة | ٢،٢٤٦،٩٣٣،٠٠٠ | ٣،٨٥٣،١٩٤،٠٠٠ | ٤،٠٣٨،٣٦٧،٠٠٠ | ٥،٦٥٦،٧٩٩،٨٣٥ | ١٥،٧٩٥،٢٩٣،٨٣٥ |
| القروض من (ط) | ١٨٧،٥٠٠،٠٠٠ | ١٨٧،٥٠٠،٠٠٠ | ١٨٧،٥٠٠،٠٠٠ | ١٨٧،٥٠٠،٠٠٠ | ٧٥٠،٠٠٠،٠٠٠ |
| **الإجمالي** | ٢،٤٣٤،٤٣٣،٠٠٠ | ٤،٠٤٠،٦٩٤،٠٠٠ | ٤،٢٢٥،٨٦٧،٠٠٠ | ٥،٨٤٤،٢٩٩،٨٣٥ | ١٦،٥٤٥،٢٩٣،٨٣٥ |

وأنها ذكرت أن المبالغ أعلاه تخضع للزكاة لحولان الحول عليها، ولم توضح أية أسباب أخرى لإضافة سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للوعاء الزكوي.

وبين المكلف أنه لا يوافق على وجهة نظر المصلحة المتمثلة في إضافة سندات الدين المصدرة والقروض من (ط)للوعاء الزكوي للسنوات ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٩م، وفي هذا الشأن يفيد بالآتي:

١/١/٢ الأنظمة الزكوية الصادرة بشأن إضافة القروض للوعاء الزكوي:

أ ) طبقا للتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ (الموافق ١٦ سبتمبر ١٩٧٢م) تجبى الزكاة على رأس المال والاحتياطيات وصافي الربح ناقصًا الموجودات الثابتة (المشتراة من رأس المال والاحتياطيات) والاستثمارات.

ب) لاحقا أوضحت المصلحة بموجب التعميم رقـم (٢) بتاريخ ١٣٩٤/٦/١هـ (الموافق ٢٤ فبراير ١٩٧٤م) والصادر بناءً على قرار اللجنة القضائية رقم(١٣٩٣/١٥٥) بأن القروض تضاف للوعاء الزكوي بالقدر المستخدم لتمويل الموجودات الثابتة (الإنشاءات الرأسمالية تحت التنفيذ).

ج) يلاحظ من تعاميم المصلحة أعلاه بأن القروض على كافة المستويات لا تضاف للوعاء الزكوي، ما لم تستخدم لتمويل الموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي، كما أن سياسة المصلحة القائمة على إضافة القروض للوعاء الزكوي ليست صحيحة من حيث المبدأ، وتتناقض مع الممارسات السابقة في هذا الشأن.

**٢/١/٢ أغراض الاقتراض بالنسبة للبنوك:**

أ) يقوم المكلف كشأن البنوك الأخرى في العالم بمزاولة العمليات المصرفية العادية المتمثلة في الحصول على الأموال من العملاء أو من خلال إصدار الأوراق المالية المدينة، ومن ثم تقديم القروض للعملاء والاستثمار في الأوراق المالية قصيرة الأجل.

ب) تتمثل العمليات الرئيسة لأي بنك في إقراض واقتراض الأموال لتسيير عملياته التجارية العادية.

ج) من المعلوم أنه يتعين على كافة البنوك التجارية العاملة في المملكة العربية السعودية المحافظة على مستويات معينة من السيولة تحددها مؤسسة النقد العربي السعودي من فترة لأخرى، ويعتمد مستوى السيولة للبنك بصورة كبيرة على توفر الأموال؛ ولكي يحافظ المكلف على مستوى السيولة أو الوفاء بمتطلبات رأس المال العامل يحصل البنك على أموال إضافية من خلال إصدار الأوراق المالية المدينة.

وحيث إن إصدار الأوراق المالية المدينة لغرض الوفاء بمتطلبات رِأس المال العامل للبنك وليس لتمويل الموجودات طويلة الأجل؛ فإنه لا يبرر للمصلحة إضافتها للوعاء الزكوي.

د) علاوة على ذلك يفيد المكلف بأن هذه القروض والسندات تم استخدامها للوفاء بمتطلبات رأس المال العامل، والمتمثل بصفة أساسية في القروض والدفعات لعملاء البنك الأفراد والشركات.

هـ) يرى المكلف أن المصلحة قامت سلفا بإخضاع الحصة في الدفعات التي تكون في حوزة الشركات والأفراد للزكاة على أساس أن هذه الدفعات تم تصنيفها من القروض طويلة الأجل في القوائم المالية للعملاء الأفراد والشركات؛ وعليه فإن إجراء المصلحة المتمثل في إخضاع القروض وسندات الدين للزكاة عندما تكون في حوزة المكلف سيؤدي إلى ازدواجية في الزكاة على نفس المبالغ وهو ما يتعارض مع مبادئ فريضة الزكاة.

**٣/١/٢ ملكية الأموال:**

أ ) من المعلوم أن أهم شرط من شروط الزكاة هو تمام الملك، فتجبى الزكاة في حالة توفر شرط ملكية الأموال للمساهمين، وفي حالة القـروض لأجل فإنها تمثل التزامًا على المساهمين، وليس فيها ما يدل على تمام ملك هذه الأموال لمساهمي البنـك.

وبناءً عليه فإن إجـراء المصلحة المتمثل في إضافة القروض لوعاء الزكاة ليس مبررًا، ويتعارض مع المبادئ الأساسية للزكاة.

ب) تم تأكيد المبدأ أعلاه في الخطاب الوزاري رقم (١١٠٣/٣) بتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ (الموافق ١٩٨٦/١٠/١٤م ) والذي ينص على الآتي:

" ... إن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقا، وإنما تجبى من رأس المال والاحتياطيات والأرباح بعد خصم قيمة الأصول الثابتة؛ لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات، وهذه تعتبر من ضمن الأصول الثابت التي تستبعد من وعاء الزكاة وإما أن يتم شراء مواد خام أولية، وهذه لا تجب فيها زكاة لعدم توفر شرط (تمام الملك) فيها".

من التحليل السابق يتبين الآتي:

أ) تستخدم القروض التي تحصل عليها البنوك لأغراض النشاط المصرفي العادي أي تقديم السلف للعملاء، وليس لاستخدامها في تمويل أصول أخرى قابلة للحسم من الوعاء الزكوي.

ب) تمثل القروض التي تحصل عليها البنوك التزامًا من جانب المساهمين تجاه المقرضين فليست أموالًا تخص المساهمين؛ وبالتالي فإن فرض الزكاة على هذه الأموال يتعارض مع المبدأ الأساسي لشعيرة الزكاة، والذي ينص على أخذ الزكاة من الأموال الخاصة بالمساهمين.

ج) بالأخذ في الاعتبار طبيعة عمليات المكلف، ومبدأ تمام الملك على الأموال، يعتقد المكلف أن إجراء المصلحة بإضافة سندات الدين المصدرة لوعاء الزكاة يتعارض مع أسس العدالة والمنطق، ويأمل بإصدار ربط معدل يتم بموجبه عدم إضافة سندات الدين المصدرة لوعاء الزكاة.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

| البيان | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م |
|---|---|---|---|---|
| سندات الدين المصدرة | ٢,٢٤٦,٩٣٣,٠٠٠ | ٣,٨٥٣,١٩٤,٠٠٠ | ٤,٠٣٨,٣٦٧,٠٠٠ | ٥,٦٥٦,٧٩٩,٨٣٥ |
| قروض (ط) | ١٨٧٥٠٠,٠٠٠ | ١٨٧,٥٠٠,٠٠٠ | ١٨٧,٥٠٠,٠٠٠ | ١٨٧,٥٠٠,٠٠٠ |

قامت المصلحة بإضافة سندات الدين المصدرة والقروض من (ط)التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٩م، وذلك تطبيقًا للفتاوى الشرعية رقم(١٥٧٠/٢) لعام ١٤٠٥هـ، ورقم(٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ، ورقم(٢/٢٣٨٤)وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ ورقم(١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، ورقم(٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٣٤/١/١٥هـ، بما يعتد به فقهيًا، في إضافة الأموال المستفادة بالكامل التي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي، سواءً كانت هذه الأموال من صناديق حكومية أو بنوك تجارية أو قروض من الشركاء أو من جهات ذات علاقة أو بنوك دائنة، وبالجملة أية أموال مستفادة يستخدمها المكلف في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط الجاري؛ حيث إن مضمون الفتاوى الشرعية هو إضافة هذه الأموال التي يحصل عليها المكلف، سواءً كانت في صورة نقود أو عرضًا من عروض التجارة، كما أن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارية؛ وبالتالي فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأمـوال باعتبارها مالًا

مستغلًا للنشاط الجاري والثابت للمكلف، ولا يترتب عليه وجود ثني منهي عنه شرعًا إذ أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض؛ لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة، حتى ولـو كان هناك عـلاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض، فبالنسبة للمقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقرض يعني أن هذا القرض يمثل دينًا على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه، وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره دينًا مرجو الأداء، وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة المركز المالي للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى، شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل، ويقصد بالقرض طويل الأجل ذلك القرض الذي يبقى في ذمة المقترض لمدة عام مالي أو الدورة التجارية أيهما أطول، ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة، وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي، حتى ولو كان المقرض طرفًا ذا علاقة بالمقترض، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى الواردة في الخطاب رقم(٢/٢٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيها أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية، ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته، ولقد استقر قضاء اللجنة الاستئنافية على معالجة البند؛ وفقًا لما تضمنه ربط المصلحة ومنه القرار الاستئنافي رقم(٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم(٨١١/١) بتاريخ ١٤٢٨/١/٢٢هـ, والقرار الاستئنافي رقم(٨١٨)لعام ١٤٢٩هـ، المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم(٢٥٩٨)وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢١هـ, وبما يتضح معه شرعية ونظامية إضافة هذا البند محل الاعتراض ضمن الأموال التي تجب فيها الزكاة، ولقد تأيد إجراء المصلحة بعدة أحكام قضائية صادرة من المحاكم الإدارية منها:

١- الحكم رقم(١٧/د/إ/١ لعام ١٤٣١هـ) الصادر من الدائرة الادارية الأولى بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف لإدارية بالرياض بحكمها رقم(٢/٨١٢)لعام ١٤٣٢هـ.

٢- الحكم رقم(١١٦/د/إ/٥ لعام ١٤٣٣هـ) الصادر من الدائرة الادارية الخامسة بالمحكمة الادارية بالرياض، والمؤيد من الدائرة الادارية السادسة بمحكمة الاستئناف الادارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم(٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ، لذا تتمسك المصلحة بشرعية ونظامية اجرائها والمطبق على عموم المكلفين بالزكاة الشرعية.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الالحاقية للمكلف تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع سندات الدين المصدرة والقروض من (ط)للزكاة للسنوات من عام ٢٠٠٦م إلى عام ٢٠٠٩م، في حين ترى المصلحة أنها أخضعت تلك السندات والقروض تطبيقا للفتاوى الشرعية والقرارات الاستئنافية والأحكام القضائية في هذا الخصوص.

ونظرًا لأن هذه الأموال بلغت النصاب، وهي في ملك المكلف وتحت تصرفه، وقد حال عليها الحول، ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف، ووجوب إخضاع سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للزكاة، استنادًا إلى الفتاوى الكثيرة في هذا الشأن؛ ومنها فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، والفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ.

**٢/٢ عدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

لا يوافق المكلف على إجراء المصلحة بشأن عدم السماح بخصم الاستثمارات طويلة الأجل التالية من الوعاء الزكوي:

| البيان | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|
| سندات حكومية ذات فائدة متغيرة - مؤسسة النقد العربي السعودي | ٤،٤٢٥،٠٧٣،٠٠٠ | ١،٦٢١،٣٠٢،٠٠٠ | ١،٥٢١،٥٤٠،٠٠٠ | ١،٣٧١،٠٤٦،٠٠٠ | ٨،٩٣٨،٩٦١،٠٠٠ |
| سندات الخزانة المحتفظ بها لسنة واحدة | ٤،٩٤٧،٣٦١،٠٠٠ | ٣٤٧،٨٨٥،٠٠٠ | | ٩٩٨،٢٧٨،٠٠٠ | ٦،٢٩٣،٥٢٤،٠٠٠ |
| استثمارات في شركات باستثناء الشركات الزميلة | ٤٦٣،٠٠٠ | ٥١٨،٠٠٠ | ٤٩١،٠٠٠ | ٥٠٥،٠٠٠ | ١،٩٧٧،٠٠٠ |
| أوراق مالية بالعملة المحلية | | | ٢،٧٩٧،٥٢٢،٠٠٠ | - | ٢،٧٩٧،٥٢٢،٠٠٠ |
| أوراق مالية بالعملة الاجنبية | ٥،٥٠٥،٠٨٠،٠٠٠ | ٥،٣٣٤،٦٣١،٠٠٠ | ٤،٣٨٤،٢١٨،٠٠٠ | ٤،٥٥٦،٨١٦،٠٠٠ | ١٩،٧٨٠،٧٤٥،٠٠٠ |
| الأوراق المالية السوقية | ١٩٧،٩٨٩،٠٠٠ | ١،٧١٥،٨٠١،٠٠٠ | | ٤،٠٢٣،١٩٢،٠٠٠ | ٥،٩٣٦،٩٨٢،٠٠٠ |
| الصناديق الاستثمارية للبنك | ٤٥،٨٢٦،٠٠٠ | | | | ٤٥،٨٢٦،٠٠٠ |
| الإجمالي | ١٥،١٢١،٧٩٢،٠٠٠ | ٩،٠٢٠،١٣٧،٠٠٠ | ٨،٧٠٣،٧٧١،٠٠٠ | ١٠،٩٤٩،٨٣٧،٠٠٠ | ٤٣،٧٩٥،٥٣٧،٠٠٠ |

كما أورد للإيضاح ما يلي:

١/٢/٢ الاستثمارات طويلة الأجل واجبة الحسم طبقا لأنظمة الزكاة:

أ) طبقا للتعميم رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ تعتبر الاستثمارات طويلة الأجل واجبة الحسم من وعاء الزكاة في حالة استيفاء الشروط التالية:

- أن تكون الاستثمارات ممولة من رأس المال والاحتياطيات.
- أن تكون الاستثمارات طويلة الأجل ونية البنك الاحتفاظ بها لفترات طويلة بغرض الحصول على عوائدها.
- ألا تكون الاستثمارات مقتناة لأغراض المتاجرة أو إعادة البيع.
- أن يكون الدخل الذي يتحقق من هذا الاستثمارات قد أخضع للزكاة.

ب) تتمثل الاستثمارات طويلة الأجل في الاستثمار في أسهم الملكية وسندات الخزانة الحكومية السعودية وسندات حكومية ذات فائدة متغيرة - مؤسسة النقد العربي السعودي والصكوك ... الخ، والتي استوفت المعايير؛ وبالتالي فإن هذه الاستثمارات تستوفي المعايير المبينة أعلاه، وهو ما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي.

ج) أن الاستثمارات التي قام بها المكلف تمثل تدفقات نقدية خرجت من ذمته، وبناء عليه لا تفرض زكاة عليها.

د) إضافة إلى ذلك يود المكلف الاشارة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ والتي نصت على خضوع السندات والصكوك الصادرة من قبل الشركة السعودية عندما تكون في حوزة الشركة المصدرة، واستنادا على هذه الأسس يرى المكلف أن هذه السندات والصكوك واجبة الحسم، علما بأن إجراء المصلحة القاضي بعدم حسم هذه الصكوك أدى إلى ازدواجية الزكاة على نفس هذه المبالغ وفي نفس العام، وهو ما يتعارض مع مبادئ الزكاة الشرعية.

هـ) يرى المكلف بأن سندات الخزانة الحكومية السعودية وسندات حكومية ذات فائدة متغيرة - مؤسسة النقد العربي السعودي تماثل سندات التنمية الحكومية. وبما أن المصلحة سمحت بخصم سندات التنمية الحكومية السعودية التي تم الحصول عليها قبل تاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ من الوعاء، يجب عليها أيضا السماح بخصم سندات الخزانة الحكومية السعودية وسندات حكومية ذات فائدة متغيرة - مؤسسة النقد العربي السعودي من الوعاء الزكوي.

٢/٢/٢ الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل خضع للزكاة:

يفيد المكلف أن إجمالي الدخل المحقق والمستلم من هذه الاستثمارات طويلة الأجل أدرج في قائمة الدخل ومن ثم سداد الزكاة المستحقة عليه.

عليه فإن إجراء المصلحة المتمثل في عدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي يعتبر فرض زكاة على الموجودات التي عن طريقها يتم تحقيق الدخل؛ وبالتالي فإن إجراء المصلحة يمثل مخالفة لمبادئ الزكاة الشرعية المبينة أعلاه.

٣/٢/٢ يجب حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم الملكية من وعاء الزكاة طبقا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥):

وتوضح المصلحة أسباب عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم الملكية باستثناء الشركات الزميلة البالغ قيمتها(١,٩٧٧,٠٠٠)ريال سعودي للسنوات من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٩م، ويرى المكلف أن الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم الملكية واجبة الحسم طبقا للتعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٠٥).

**وخلاصة اعتراض المكلف:**

أنه استنادا على الإيضاحات أعلاه فإن إجراء المصلحة المتمثل في عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي ليس مبررا، ويتناقض مع المبادئ الأساسية لشعيرة الزكاة ومع ممارسات المصلحة في هذا الشأن، وبناءً عليه يطلب المكلف السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

| العام | المبلغ ( بالريال) |
|---|---|
| ٢٠٠٦م | ١٥,١٢١,٧٩٢,٠٠٠ |
| ٢٠٠٧م | ٩,٠٢٠,١٣٧,٠٠٠ |
| ٢٠٠٨م | ٨,٧٠٣,٧٧١,٠٠٠ |

| | |
|---|---|
| ٢٠٠٩م | ١٠,٩٤٩,٨٣٧,٠٠٠ |

قامت المصلحة بتطبيق القرار الوزاري (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، ولم تحسم أية سندات دين خزينة أو أوراق مالية لا ينطبق عليها القرار الوزاري المذكور، وفي ضوء تطبيق القرار الوزاري (١٠٠٥) تم حسم سندات التنمية الحكومية التالية من الوعاء الزكوي:

| العام | المبلغ ( بالريال) |
|---|---|
| ٢٠٠٦م | ٦,٣٤٠,٠٨٤,٠١٢ |
| ٢٠٠٧م | ٥,٧٠٨,٠٨٣,٠٠٠ |
| ٢٠٠٨م | ٤,٥٩١,٥٢٠,٠٠٠ |
| ٢٠٠٩م | ٣,٩٥٨,٠٠٠,٠٠٠ |

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الالحاقية للمكلف تبين أن المكلف يطالب بحسم جميع الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، في حين ترى المصلحة أنها طبقت القرار الوزاري رقم(١٠٠٥) وحسمت ما يتوافق مع القرار.

وعند تأمل هذه الاستثمارات يتبين أنها ليست استثمارات قنية تم إخضاعها للزكاة؛ وإنما حقيقتها أنها تمويل أو مرابحة؛ وبالتالي فهي ديون مرجوة التحصيل؛ مما يوجب إخضاعها للزكاة، وهذا ما يتفق مع القرار الوزاري رقم (١٠٠٥)؛ ولذا ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

**٣/٢ عدم السماح بحسم استثمارات الملكية في شركة (هـ) في ٢٠٠٧م:**

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

**٤/٢ حسم سندات التنمية الحكومية السعودية بصورة غير صحيحة:**

يرى المكلف أن المصلحة لم تسمح بخصم القيمة الصحيحة لسندات التنمية الحكومية من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م, و٢٠٠٩م، وأنها سمحت بحسم سندات التنمية الحكومية من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م و٢٠٠٩م طبقا للمبلغ المطالب به في الإقرارات الزكوية الضريبية؛ لأن المبلغ أقل من المبلغ المؤكد في شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي، وذلك على النحو التالي:

| العام | المبلغ طبقا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي | المبلغ طبقا للإقرار | المبلغ المستبعد من قبل المصلحة |
|---|---|---|---|
| ٢٠٠٥م | ٧،١٠٥،٠٠٠،٠٠٠ | ٦،٩٢٤،٣٤٠،٦٠٥ | ٦،٩٢٤،٣٤٠،٦٠٥ |
| ٢٠٠٧م | ٥،٨٥٠،٠٠٠،٠٠٠ | ٥،٧٠٨،٠٨٣،٠٠٠ | ٥،٧٠٨،٠٨٣،٠٠٠ |

| | | | |
|---|---|---|---|
| ٢٠٠٨م | ٤،٧٢٠،٠٠٠،٠٠٠ | ٤،٥٩١،٥٢٠،٠٠٠ | ٤،٥٩١،٥٢٠،٠٠٠ |

وذكر المكلف أن المصلحة سمحت بصورة غير صحيحة بخصم سندات التنمية الحكومية السعودية بمبلغ (٦,٤١٦,٠٨٥,٠٠٠٠) ريال المطالب بها في الإقرار الزكوي والضريبي لعام ٢٠٠٦م؛ لأن مبلغها أقل مما هو وارد في شهادة مؤسسة النقد العربي السعودية، وذلك على النحو التالي:

| العام | المبلغ طبقا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي | المبلغ طبقا للإقرار | المبلغ المستبعد من قبل المصلحة | الفرق |
|---|---|---|---|---|
| **٢٠٠٦م** | **٦،٤٣٥،٠٠٠،٠٠٠** | **٦،٤١٦،٠٨٥،٠٠٠** | **٦،٣٤٠،٠٨٤،٠١٢** | **٧٦،٠٠٠،٩٨٨** |

كما أشار المكلف إلى أنه أرفق شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي، ولذا يطالب المكلف تصحيح الخطأ أعلاه والسماح بخصم سندات التنمية الحكومية السعودية بمبلغ ( ٦,٤١٦,٠٨٥,٠٠٠٠ ) ريال من الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٦م.

أما ما يخص عام ٢٠٠٩م فقد حددت المصلحة حسم سندات التنمية الحكومية السعودية بمبلغ (٣,٩٥٨,٠٠٠,٠٠٠) ريال، علما بأن مبلغ سندات التنمية الحكومية السعودية الذي طالب المكلف بحسمه في الإقرار الزكوي الضريبي كان ( ٣,٩٧٨,٢٣٩,٠٠٠ ) ريال، وذلك على النحو التالي:

| العام | المبلغ طبقا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي | المبلغ طبقا للإقرار | المبلغ الذي سمحت به المصلحة | الفرق |
|---|---|---|---|---|
| **٢٠٠٩م** | **٣،٩٥٨،٠٠٠،٠٠٠** | **٣،٩٧٨،٢٣٩،٠٠٠** | **٣،٩٥٨،٠٠٠،٠٠٠** | **٢٠،٢٣٩،٠٠٠** |

ويفيد المكلف في هذا الشأن أن شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي تؤكد أن القيمة الاسمية لسندات التنمية الحكومية السعودية، وقد قومت بقيمتها العادلة لأغراض التقارير المالية، واستنادا على الأسس أعلاه يجب على المصلحة السماح بخصم سندات التنمية الحكومية السعودية بمبلغ (٣,٩٧٨,٢٣٩,٠٠٠) ريال.

وأضاف المكلف في مذكرته الالحاقية للرد على وجهة نظر المصلحة التالي:

أ) أرفق المكلف شهادات مؤسسة النقد العربي السعودي قبولا لسندات التنمية الحكومية

للسنوات من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

ب) يفيد المكلف بأنه لم يتمكن من الحصول على شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي ضمن سجلاته فيما يتعلق بسندات التنمية الحكومية كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م، وقد قدم شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي بتاريخ ٣١ أكتوبر ٢٠٠٦م حيث أنها كانت متاحة.

وبما أن شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي تقدم تفاصيل سندات التنمية الحكومية السعودية من حيث الرقم وتاريخ الشراء وتاريخ الاستحقاق والقيمة الاسمية، فقد قام المكلف بتحديد رصيد سندات التنمية الحكومية السعودية، كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م على النحو التالي:

| | الرقم | تاريخ الشراء | تاريخ الاستحقاق | القيمة الاسمية |
|---|---|---|---|---|
| **رصيد سندات التنمية الحكومية السعودية طبقا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي كما في ٢٠٠٦/١٢/٣١م** | | | | ٦،٤٣٥،٠٠٠،٠٠٠ |
| يضاف: سندات التنمية الحكومية السعودية المشتراة خلال الفترة من أكتوبر ٢٠٠٦ إلى ٢٠٠٦/١٢/٣١م | ٠٠٣٨/٠٢ | | ٢٠٠٨/١٠/١٥ | ١٠٠،٠٠٠،٠٠٠ |
| رصيد سندات التنمية الحكومية السعودية كما في **٢٠٠٦/١٢/٣١م** | | | | ٦،٥٣٥،٠٠٠،٠٠٠ |
| يخصم : سندات التنمية الحكومية السعودية المستحقة في ٢٠٠٧م | ٠٠٢٤/٠٢ | ٢٠٠٥/١٠/١٢ | ١٠/٠١/٢٠٠٧ | (٥٠،٠٠٠،٠٠٠) |
| | ٠٠٢٣/٠٥ | ١٠/٠٤/٢٠٠٢ | ١٠/٠٤/٢٠٠٧ | (٣٣٥،٠٠٠،٠٠٠) |
| | ٠٠٢٣/٠٥ | ١٠/٠٧/٢٠٠٢ | ١٠/٠٧/٢٠٠٧ | (١٠٠،٠٠٠،٠٠٠) |
| | ٠٠٣٢/٠٣ | ١٤/٠٧/٢٠٠٤ | ١٥/٠٧/٢٠٠٧ | (٥٠،٠٠٠،٠٠٠) |
| | ٠٠٣٣/٠٣ | ١٣/١٠/٢٠٠٤ | ١٥/١٠/٢٠٠٧ | (١٥٠،٠٠٠،٠٠٠) |
| **رصيد سندات التنمية الحكومية السعودية طبقا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي كما في ٢٠٠٧/١٢/٣١م** | | | | **٥،٨٥٠،٠٠٠،٠٠٠** |

**وخلاصة اعتراض المكلف:**

استنادا على الإيضاحات أعلاه، يطالب المكلف السماح بحسم سندات التنمية الحكومية السعودية للسنوات ٢٠٠٦ و٢٠٠٩م، وذلك على النحو التالي:

| السنة | المبلغ بالريال |
|---|---|
| **٣١/١٢/٢٠٠٦م** | **٦،٤١٦،٠٨٥،٠٠٠** |
| **٣١/١٢/٢٠٠٩م** | **٣،٩٧٨،٢٣٩،٠٠٠** |

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

لم يقدم المكلف مع اعتراضه أي شهادات من مؤسسة النقد العربي السعودي تؤيد وجهة نظره، أما الشهادة المقدمة عن عام ٢٠٠٦م فهي تغطي الفترة حتى ٢٠٠٦/١٠/٣١م، ونود الإفادة بأن السندات الحكومية الواردة بالربط النهائي هي نفس المبالغ الواردة بإقرارات المكلف الزكوية؛ وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح بشأن هذا البند.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الالحاقية للمكلف تبين أن المكلف يطالب بحسم سندات التنمية الحكومية، وفق شهادات مؤسسة النقد العربي السعودي، وليس وفق الاقرارات التي قدمها، في حين ترى المصلحة أنها حسمت تلك السندات بصورة صحيحة، وفق إقرارات المكلف الزكوية؛ حيث لم يرفق أي شهادات من مؤسسة النقد العربي السعودي.

وحيث إن الخلاف مستندي، ولم يقدم المكلف شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي لعام ٢٠٠٦م؛ لعدم تمكنه من الحصول عليها، كما أفاد في خطابه الإلحاقي للجنة؛ فترى اللجنة رفض اعتراض المكلف لهذا العام.

أما فيما يتعلق بعام ٢٠٠٩م فحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة وهي شهادة مؤسسة النقد العربي السعودي؛ فترى اللجنة قبول اعتراضه لهذا العام.

**٥/٢ إضافة رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي طبقا للقوائم المالية الموحدة للوعاء الزكوي بدلا عن القوائم المالية غير الموحدة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة قامت بصورة غير صحيحة بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي طبقا للقوائم المالية الموحدة للوعاء الزكوي، بدلا عن القوائم المالية غير الموحدة للمكلف، وذلك على النحو التالي:

| | **٢٠٠٨م** | **٢٠٠٩م** | **الإجمالي** |
|---|---|---|---|
| الأرباح المبقاة طبقا للقوائم المالية الموحدة | ٢،٠٥٠،٥٢٨،٠٠٠ | ١،٣٣٠،٥٤٢،٠٠٠ | ٣،٣٨١،٠٧٠،٠٠٠ |
| يخصم : الأرباح الموزعة المدفوعة خلال السنة | (٦٦٠،٠٠٠،٠٠٠) | (٦٦٠،٠٠٠،٠٠٠) | (١،٣٢٠،٠٠٠،٠٠٠) |
| صافي رصيد الأرباح المبقاة في بداية السنة الخاضع للزكاة طبقا للربط | ١،٣٩٠،٥٢٨،٠٠٠ | ٦٧٠،٥٤٢،٠٠٠ | ٢،٠٦١،٠٧٠،٠٠٠ |

في حين أن رصيد الأرباح المبقاة في بداية السنة الخاضع للزكاة للسنوات أعلاه يجب أن يكون على النحو التالي:

| | ٢٠٠٨م بالريال | ٢٠٠٩م بالريال |
|---|---|---|
| رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي في بداية السنة طبقا للقوائم المالية الموحدة | ٢,٠٥٠,٥٢٨,٠٠٠ | ١,٣٣٠,٥٤٢,٠٠٠ |
| يخصم : الحصة في الدخل غير الموزع من الشركات الزميلة طبقا للإيضاح (٧) حول القوائم المالية المدققة | (٥٧,٩٤٧,٠٠٠) | (١٠٨,٣٢١,٠٠٠) |
| الحصة في رصيد الأرباح المبقاة في بداية السنة للشركة التابعة المملوكة بالكامل (شركة هـ) | (٣٢,٧١٤,٧٣٤) | (١٤٣,٤٦١,٠٢٨) |
| تقريب فروقات | ٤١,٧٣٤ | ٩٠,١٠٣ |

| | | |
|---|---|---|
| رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي في بداية السنة طبقا للقوائم المالية غير الموحدة | ١,٩٥٩,٩٠٨,٠٠٠ | ١,٠٧٨,٨٥٠,٠٧٥ |
| يخصم :الأرباح الموزعة المدفوعة خلال السنة | (٦٦٠,٠٠٠,٠٠٠) | (٦٦٠,٠٠٠,٠٠٠) |
| صافي رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي في بداية السنة الخاضع للزكاة طبقا للربط | ١,٢٩٩,٩٠٨,٠٠٠ | ٤١٨,٨٥٠,٠٧٥ |

ولقبول وجهة نظره ذكر المكلف أنه أرفق المستندات الآتية:

- قائمة التغييرات في حقوق المساهمين للتحقق من رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي في بداية السنة طبقا للقوائم المالية الموحدة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.
- الإيضاح (٧) حول القوائم المالية الموحدة المدققة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.
- القوائم المالية المدققة لشركة (هـ) للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، للتحقق من رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي في بداية العام.
- الكشف (١٨) من الإقرارات الزكوية الضريبية للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

كما ذكر المكلف في مذكرته الإلحاقية: أن المصلحة قامت بصورة صحيحة بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي (بعد حسم الارباح الموزعة) طبقا للقوائم المالية الموحدة للزكاة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

ويفيد المكلف أن المصلحة تقوم دائما بإجراء الربط علي أساس القوائم المالية غير الموحدة للبنك، وقد ظل المكلف يقدم باستمرار الإقرار الزكوي والضريبي علي أساس القوائم المالية غير الموحدة منذ تأسيسه، وحتى العام المالي المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤م.

ويشير المكلف إلى البند ب/٥ من خطاب الاعتراض الذي أوضح أن رصيد الأرباح المبقاة في بداية السنة الخاضع للزكاة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م يجب أن يكون على النحو التالي:

| العام | المبلغ بالريال |
|---|---|
| ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨ | ١,٢٩٩,٩٠٨,٠٠٠ |
| ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ | ٤١٨,٨٥٠,٠٧٥ |

كما أشار إلى أنه على استعداد لتقديم المزيد من المعلومات والمستندات التي تحتاجها المصلحة، حتى تتمكن من ربط الزكاة على صافي الأرباح المبقاة المبينة في الجدول أعلاه.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

توضح المصلحة بأن الربط الزكوي للأعوام المذكورة تم في ضوء الإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف من واقع القوائم المالية الموحدة؛ وبالتالي فقد تم معالجة الأرباح المدورة وفقًا لما ورد في تلك القوائم، وهي إضافة رصيد الأرباح المدورة بعد حسم التوزيعات التي تمت عليها خلال العام؛ وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح بشأن هذا البند.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين أن المكلف يرى أن المصلحة قامت بصورة غير صحيحة بإخضاع رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي، طبقا للقوائم المالية الموحدة للوعاء الزكوي، بدلا عن القوائم المالية غير الموحدة للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، ويطلب استبعاد الأرباح المحولة في الشركات المستثمر فيها، والمدرجة ضمن ايرادات الأرباح المبقاة، في حين ترى المصلحة أن الربط الزكوي للأعوام المذكورة تم في ضوء الإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف من واقع القوائم المالية الموحدة.

وبدراسة اللجنة لاعتراض المكلف، وبعد الرجوع للقوائم المالية وربط المصلحة تبين أن الربط على المكلف تم وفقًا للقوائم المالية الموحدة التي قدمها المكلف، وأن حصة المكلف من أرباح الشركات الشقيقة والتي يطلب استبعادها من رصيد الأرباح المبقأة عبارة عن أرباح السنوات السابقة، والتي لم تخضع للزكاة في هذه السنة؛ وبالتالي فإن مطالبة المكلف وتحليله للبند يؤدي إلى خروج جزء من أمواله من الوعاء الزكوي؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

**٦/٢ الأثر الزكوي الناتج عن استبعاد المصاريف وإجراءات المصلحة المذكورة في البند (١) من الاعتراض:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

على ضوء ما ذكر في البنود من (١/١) إلى (٩/١) يطلب المكلف السماح بخصم البنود المذكورة، وإلغاء الربط الزكوي الذي أجري عليها طبقا لما تم بيانه.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

سيتم أخذ أثر تلك النتائج للبنود التي وافقت عليها المصلحة، أما باقي البنود التي لم يتم الموافقة عليها فإن الأثر سيبقى كما هو إلى حين إصدار لجنة الاعتراض قرار بشأنها.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن المكلف يطالب بخصم البنود المذكورة في (١/١) إلى (٩/١)، وإلغاء الربط الزكوي الذي أجري عليها، في حين أفادت المصلحة بأنه سيتم أخذ أثر تلك النتائج للبنود التي وافقت عليها المصلحة، أما باقي البنود التي لم يتم الموافقة عليها فإن الأثر سيبقى كما هو إلى حين إصدار قرار اللجنة بشأنها.

وحيث إن اللجنة قبلت اعتراض المكلف على البنود الآتية:

- حسم مصاريف الإعلانات ( استرداد شهادات ( قسائم ) .....).
- حسم خسائر التشغيل.
- حسم الاستثمارات المشطوبة لسنة ٢٠٠٩م وقدرها ٥٦,٢٥٠,٠٠٠ ريال.
- إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) (شركة سعودية مقيمة ) للضريبة بصورة غير صحيحة.

كما أن المصلحة قد وافقت المكلف على السماح بحسم خسائر تسوية القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات المالية؛ فإن اللجنة تؤيد المكلف في مطالبته باستبعاد البنود أعلاه لأغراض احتساب الوعاء الزكوي.

أما البنود التي رفضت فيها اللجنة اعتراض المكلف؛ وهي:

- حسم المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية.

- حسم الخسائر المحققة الناتجة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لسنة ٢٠٠٨م، وقدرها (١٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال.
- الاستبعاد المزدوج لضريبة الاستقطاع على مدفوعات الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة.
- مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.

فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على استبعادها عند احتساب الوعاء الزكوي.

**٣- استقطاع ضريبة إضافية:**

يعترض المكلف بشأن هذا البند على ما يلي:

١/٣ استقطاع ضريبة على مدفوعات الفوائد للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة.

٢/٣ فرض استقطاع ضريبة على العمولة المدفوعة لمؤسسة التمويل الدولية.

٣/٣ مبلغ الفائدة الذي فرضت عليه المصلحة استقطاع ضريبة غير صحيح.

٤/٣ فرض استقطاع ضريبة على النشاطات الاستثمارية المصرفية المنفذة بصورة مشتركة مع (ت) بمبلغ (٢٢٧,٤٣١) ريالًا.

٥/٣ فرض استقطاع ضريبة بصورة غير صحيحة على مبالغ أخرى.

**وذلك حسب التفصيل التالي:**

**١/٣ استقطاع ضريبة على مدفوعات الفوائد للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة:**

**أ ـ وجهة نظر المكلف:**

يرى المكلف أن المصلحة فرضت ضريبة استقطاع بواقع ٥٪ على الفوائد المدفوعة بشأن ودائع البنوك والمؤسسات المالية من البنوك غير المقيمة، بناءً على القرار الوزاري رقم (٥/١٨٥) بتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ، وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م |
|---|---|---|---|---|---|
| الفوائد المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة | ٣٧،٤٦٤،٠٠٠ | ٢٦،٧٤٣،٠٠٠ | ١٥،٧٧١،٠٠٠ | ١٢٩،١٦٠،٠٠٠ | ٢٤،٣٠٩،٠٠٠ |
| ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة | ١،٨٧٣،٢٠٠ | ١،٣٣٧،١٥٠ | ٧٨٨،٥٥٠ | ٦،٤٥٨،٠٠٠ | ١،٢١٥،٤٥٠ |

ويفيد المكلف بأن وزارة المالية استبدلت القرار الوزاري رقم (٥/١٨٥) بتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ؛ حيث أصدرت القرار الوزاري الجديد برقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ الذي استثنى عوائد القروض الناتجة عن الودائع بين البنوك إذا بقيت الودائع لدى البنك المقترض المقيم مدة أقصاها (٩٠) يوما.

وأن الاستثناء من الضريبة المستقطعة يخضع لبعض الشروط، والمتمثلة في تقديم البنك لبيان سنوي معتمد من مؤسسة النقد العربي السعودي يوضح الآتي:

- أسماء البنوك المقرضة.

- عناوين البنوك المقرضة.

- مدة القرض.

- مقدار عوائد القرض المدفوعة.

وأفاد المكلف بالعمل على إعداد المعلومات المطلوبة للسنوات أعلاه لغرض الحصول على الشهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي، كي يطلب من المصلحة إلغاء ربط الضريبة واجبة الاستقطاع للسنوات من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، بناءً على أحكام القرار الوزاري الجديد رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ، وسيتم استقطاع المكلف الضريبة عن الودائع بين البنوك التي تزيد مدتها عن ٩٠ يوما، عملا بأحكام القرار الوزاري الجديد رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ.

ويطلب المكلف أن تفرض غرامات التأخير على عدم استقطاع الضريبة في الموعد المحدد، إن وجدت بشأن الودائع بين البنوك التي تزيد عن (٩٠) يوما من تاريخ إصدار القرار الوزاري الجديد رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ.

وأفاد أنه سدد مبلغ (٨,٠٠٠,٠٠٠) ريال تحت حساب ضريبة مستقطعة، بما في ذلك الضريبة واجبة الاستقطاع على مدفوعات الفائدة للجهات غير المقيمة مقابل الودائع التي تزيد مدتها عن ٩٠ يوما، طبقا للقرار الوزاري الجديد، وسيتم تعديل مبلغ الضريبة المسدد تحت الحساب مقابل ضريبة المستقطعة المستحقة، والتي يتم تحديدها بصفة نهائية من قبل المصلحة.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

تفيد المصلحة أن المكلف لم يقدم الكشف المطلوب بشأن تلك الفوائد، والمنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨ هـ، ولا مانع لدى المصلحة من تطبيق هذا القرار حال تقديم المكلف للكشوف المطلوبة، أما ما يخص المطالبة بأن تكون الغرامات على الضريبة المستقطعة من تاريخ صدور القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ؛ فإن المصلحة لا توافق على وجهة نظر المكلف بشأن هذا الطلب، حيث ترى المصلحة أن تحتسب الغرامات من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد، وفقا لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف تطبيق القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨ هـ على عوائد الودائع بين البنوك التي بقيت لمدة لا تتجاوز ٩٠ يوما، في حين تطلب المصلحة أن يقدم المكلف كشوفًا معتمدة من مؤسسة النقد تماشيًا مع متطلبات القرار، وخلال جلسة المناقشة طلبت اللجنة من المكلف الوفاء بمتطلبات القرار (١٧٧٦)، إلا أن ممثل المكلف لم يقدم الكشوف المطلوبة خلال المهلة التي طلبها؛ وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على مدفوعات الفوائد للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة.

وفيما يتعلق بطلب المكلف احتساب غرامات التأخير على الضريبة واجبة الاستقطاع من تاريخ ١٤٣٥/٥/١٨ هـ (تاريخ صدور القرار ١٧٧٦) وطلب المصلحة احتساب هذه الغرامات من تاريخ استحقاقها، فإن اللجنة ترى أن غرامات التأخير يتم احتسابها من تاريخ استحقاقها؛ لكون القرار رقم (١٧٧٦) لم يتم الأخذ به؛ لعدم تمكن المكلف من الوفاء بمتطلباته.

**٢/٣ استقطاع الضريبة على العمولة المدفوعة لمؤسسة التمويل الدولية**:

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

**٣/٣ مبلغ الفائدة الذي استقطعت منه المصلحة ضريبة غير صحيح:**

**أ - وجهة نظر المكلف:**

يفيد المكلف بأن المصلحة استقطعت ضريبة إضافية على الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة، وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|---|
| مبالغ الفائدة الذي فرضت عليها المصلحة ضريبة استقطاع غير صحيح | ٧،٢٤٧،٧٣٧ | ١٠،٩٤٩،٨٤٠ | ٧،٧٦٧،٥١٨ | ٤٠،٠٨٩،٤٣٠ | ١٩،٠٩٠،٠٤١ | ٨٥،١٤٤،٥٦٦ |
| ضريبة الاستقطاع التي فرضتها المصلحة | ٣٦٢،٣٨٧ | ٥٤٧،٤٩٢ | ٣٨٨،٣٧٦ | ٢،٠٠٤،٤٧٢ | ٩٥٤،٥٠٢ | ٤،٢٥٧،٢٢٨ |

إلا أن المصلحة لم توضح أسس تحديد المبالغ أعلاه، فاستقطعت ضريبة بواقع ٥٪، وفيما يبدو للمكلف أن المصلحة حددت المبالغ أعلاه كالتالي:

| الفائدة المدفوعة لحملة السندات | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|---|
| الفائدة المدفوعة بالدولار الأمريكي ( أ ) - لندن | **٧١،٦٣٩** | **١٢٣،٨٦٧** | **١٣١،٩٨٦** | **٨٢،٦٤٦** | **٣٠،٨٣١** | **٤٤٠،٩٦٩** |
| الفائدة المدفوعة باليورو ( أ ) - لندن | - | **٣٢،٢٧٢** | **٧٦،٥٩٣** | **٩٥،٧٨٦** | **٣٤،٠٦٦** | **٢٣٨،٧١٧** |
| الفائدة المدفوعة بالريال السعودي ( أ ) - السعودية | - | - | - | **٣٨،٢٨١** | **٣٣،٦١٣** | **٧١،٨٩٤** |
| إجمالي مصاريف الفائدة بالآلاف | **٧١،٦٣٩** | **١٥٦،١٣٩** | **٢٠٨،٥٧٩** | **٢١٦،٧١٣** | **٩٨،٥١٠** | **٧٥١،٥٨٠** |
| إطفاء تكلفة إصدار البنك | - | **٢،٣٦٧** | **٢،٨٥٠** | **٣،٢٥١** | **٣،٨٠٤** | - |
| تسويات | **(١،٦٣٨)** | - | - | - | - | - |
| مقايضات تغطية .... | - | **(١،٤٤٤)** | **(٢،١٥٩)** | - | - | - |
| ضريبة الاستقطاع المسددة عن السندات باليورو والدولار | **٣،٢١٩** | **٧،٣٧٨** | **١٠،١٨٣** | **٨،٩٩٤** | **٤،١٦١** | - |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| مجموع فرع ( بالآلاف ) | ١،٥٨١ | ٨،٣٠١ | ١٠،٨٧٤ | ١٢،٢٤٥ | ٧،٩٦٥ | ٤٠،٩٦٦ |
| مصاريف الفائدة طبقا للقوائم المالية | ٧٣،٢٢٠،٠٠٠ | ١٦٤،٤٤٠،٠٠٠ | ٢١٩،٤٥٣،٠٠٠ | ٢٢٨،٩٥٨،٠٠٠ | ١٠٦،٤٧٥،٠٠٠ | ٧٩٢،٥٤٦،٠٠٠ |
| مصاريف الفائدة طبقا للربط ج= أ + ب | ٧١،٦٣٩،٠٠٠ | ١٥٨،٥٠٦،٠٠٠ | ٢١١،٤٢٩،٠٠٠ | ٢١٩،٩٦٤،٠٠٠ | ١٠٢،٣١٤،٠٠٠ | ٧٦٣،٨٥٢،٠٠٠ |
| مبلغ الفائدة طبقا لإقرار ضريبة الاستقطاع السنوي (د) | ٦٤،٣٩١،٢٦٣ | ١٤٧،٥٥٦،١٦٠ | ٢٠٣،٦٦١،٤٨٢ | ١٧٩،٨٧٤،٥٧٠ | ٨٣،٢٢٣،٩٥٩ | ٦٧٨،٧٠٧،٤٣٤ |
| مبلغ الفائدة الذي فرضت عليه المصلحة ضريبة بصورة غير صحيحة هـ =ج- د | ٧،٢٤٧،٧٣٧ | ١٠،٩٤٩،٨٤٠ | ٧،٧٦٧،٥١٨ | ٤٠،٠٨٩،٤٣٠ | ١٩،٠٩٠،٠٤١ | ٨٥،١٤٤،٥٦٦ |
| ضريبة الاستقطاع المفروضة من قبل المصلحة بواقع ٥٪ | ٣٦٢،٣٨٧ | ٥٤٧،٤٩٢ | ٣٨٨،٣٧٦ | ٢،٠٠٤،٤٧٢ | ٩٥٤،٥٠٢ | ٤،٢٥٧،٢٢٨ |

ويؤكد المكلف عدم موافقته على إجراء المصلحة فيما يتعلق باستقطاع ضريبة إضافية قدرها (٤،٢٠٠،٠٠٠) ريال، كما هو مبين أعلاه، ويفيد بأنه قد قام بصورة صحيحة بسداد الضريبة واجبة الاستقطاع على مدفوعات الفائدة للجهات غير المقيمة، خلال الأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م. وقد أرفق المكلف بيانًا تحليليًا لمصاريف العمولة عن سندات المصدرة للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

تفيد المصلحة بأن المبالغ الواردة بربط المصلحة والتي تم استقطاع الضريبة عنها تم التوصل إليها من خلال بيان المكلف المقدم والموضح به الفوائد المدفوعة سنويًا، والتي تم مقارنتها مع المبالغ المسدد المستقطع عنها ضريبة خلال الأعوام المذكورة، وتم استقطاع الضريبة عن وهي غير المسدد عنها، وفيما يلي بيان بذلك:

| السنة | الفوائد المدفوعة | تكاليف إطفاء | الفوائد المسدد عنها استقطاع | الفرق الغير مسدد عنه استقطاع |
|---|---|---|---|---|
| ٢٠٠٥م | ٧١,٦٣٩,٠٠٠ | - | ٦٤,٣٩١,٢٦٣ | ٧,٢٤٧,٧٣٧ |
| ٢٠٠٦م | ١٥٦,١٣٩,٠٠٠ | ٢,٣٦٧,٠٠٠ | ١٤٧,٥٥٦,١٩٠ | ١٠,٩٤٩,٨١٠ |
| ٢٠٠٧م | ٢٠٨,٥٧٩,٠٠٠ | ٢,٨٥٠,٠٠٠ | ٢٠٣,٦٦١,٤٨٢ | ٧,٧٦٧,٥١٨ |
| ٢٠٠٨م | ٢١٦,٧١٣,٠٠٠ | ٣,٢٥١,٠٠٠ | ١٧٩,٨٧٤,٥٧٠ | ٤٠,٠٨٩,٤٣٠ |
| ٢٠٠٩م | ٩٨,٥١٠,٠٠٠ | ٣,٨٠٤,٠٠٠ | ٨٣,٢٢٣,٩٥٩ | ١٩,٠٩٠,٠٤١ |

ويتضح من الجدول أعلاه أن ما تم استقطاع الضريبة عنه، وهي المبالغ التي لم يسبق للبنك التسديد عنها، وتوافق المصلحة على استبعاد المبالغ المدفوعة إلى ( أ ) السعودية كونها شركة محلية.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف تصحيح استقطاع الضريبة على الفوائد المدفوعة على السندات المصدرة من جهات غير مقيمة، في حين ترى المصلحة أن تستقطع الضريبة على مصاريف الفوائد المدفوعة، كما وردت في البيان المقدم من المكلف، وبالاطلاع على المستند المقدم من المكلف والمعنون بـ"تحليل الفوائد على السندات المدينة المصدرة"، فإن اللجنة ترى أن تستقطع الضريبية على مصاريف الفوائد التي أقرّ المكلف أنها مدفوعة؛ وبالتالي ترفض اعتراض المكلف عليها.

وأما الفوائد المدفوعة إلى ( أ ) السعودية، فقد انتهى الخلاف حولها بموافقة المصلحة على استبعادها من الضريبة المستقطعة؛ لكونها مدفوعة لشركة محلية.

**٤/٣ استقطاع ضريبة على النشاطات الاستثمارية المصرفية المنفذة بصورة مشتركة مع ( ت ) بمبلغ (٢٢٧،٤٣١) ريالًا:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

أشار المكلف إلى أن المصلحة لم تحسم غرامات التأخير (المسددة عن التأخير في سداد ضريبة الدخل المستحقة) عند تحديد الضريبة واجبة الاستقطاع على التحويل الافتراضي للأرباح من نشاطات الاستثمار الخاصة بشركة ( أ )؛ وأوضح أنه لا يوافق على إجراء المصلحة المتمثل في استقطاع ضريبة بمبلغ (٢٢٧،٤٣١) ريالًا، ويفيد المكلف بأنه سدد ضريبة دخل عن حصة ( أ ) في الأرباح المحققة من النشاطات المصرفية الاستثمارية خلال للأعوام ٢٠٠٤م وحتى ٢٠٠٦م واستقطع الضريبة على الأرباح المحولة افتراضا، وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٤م | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|
| حصة ( أ ) من الربح المتعلقة بالنشاطات المصرفية | ١٥،١٨٢،٤٠٠ | ١٤٢،٠٨٠،٦٠٠ | ١٣٨،٧١٠،٤٠٠ | ٢٩٥،٩٧٣،٤٠٠ |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| الضريبة المستحقة بواقع ٣٠٪ لسنة ٢٠٠٤م وبواقع ٢٠٪ للسنوات ٢٠٠٥ م إلى ٢٠٠٦م | ٤،٥٥٤،٧٢٠ | ٢٨،٤١٦،١٢٠ | ٢٧،٧٤٢،٠٨٠ | ٦٠،٧١٢،٩٢٠ |
| غرامة التأخير بواقع ٢٠٪ لسنة ٢٠٠٤م | ١،١٣٨،٦٨٠ | | | ١،١٣٨،٦٨٠ |
| غرامة التأخير بواقع ١٠٪ لسنة ٢٠٠٥م | | ٢،٨٤١،٦١٢ | | ٢،٨٤١،٦١٢ |
| غرامة التأخير الإضافية بواقع ٢٪ لسنة ٢٠٠٥م ( ١٪ عن كل ٣٠ يوم تأخير ) | | ٥٦٨،٣٢٢ | | ٥٦٨،٣٢٢ |
| إجمالي الضريبة وغرامة التأخير | ٥،٦٩٣،٤٠٠ | ٣١،٨٢٦،٠٥٤ | ٢٧،٧٤٢،٠٨٠ | ٦٥،٢٦١،٥٣٤ |
| إجمالي الربح الخاضع للتوزيع | ٩،٤٨٩،٠٠٠ | ١١٠،٢٥٤،٥٤٦ | ١١٠،٩٦٨،٣٢٠ | ٢٣٠،٧١١،٨٦٦ |
| ضريبة استقطاع بواقع ٥٪ على الأرباح الموزعة | ٤٧٤،٤٥٠ | ٥،٥١٢،٧٢٧ | ٥،٥٤٨،٤١٦ | ١١،٥٣٥،٥٩٣ |
| إجمالي الضريبة وغرامة التأخير وضريبة الاستقطاع | ٦،١٦٧،٨٥٠ | ٣٧،٣٣٨،٧٨٢ | ٣٣،٢٩٠،٤٩٦ | ٧٦،٧٩٧،١٢٨ |

في حين وافقت المصلحة على سداد ضريبة الدخل وغرامة التأخير، وقامت المصلحة بصورة صحيحة بتخفيض حصة المكلف بالأرباح المحققة من النشاطات الاستثمارية الخاصة بشركة ( أ ) في ضريبة الدخل المدفوعة، إلا أن المصلحة لم تسمح بتخفيض حصة المكلف بالأرباح المحققة من النشاطات الاستثمارية الخاصة بشركة ( أ ) بغرامات التأخير الناتجة عن عدم سداد الضريبة المستحقة في المواعيد النظامية وذلك على النحو التالي:

| البيان | ٢٠٠٤م | ٢٠٠٥م | الإجمالي |
|---|---|---|---|
| **غرامة التأخير من الأرباح الموزعة الافتراضية للسنوات ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م ( أ )** | **١،١٣٨،٦٨٠** | **٣،٤٠٩،٩٣٤** | **٤،٥٤٨،٦١٤** |
| **ضريبة الاستقطاع الإضافية ( أ × ٥٪ ضريبة استقطاع )** | **٥٦،٩٣٤** | **١٧٠،٤٩٧** | **٢٢٧،٤٣١** |

ويفيد المكلف بأن الضريبة طبقا للخطابات الصادرة من المصلحة بهذا الصدد تستقطع من صافي الأرباح الفعلية الموزعة المحولة للشريك غير المقيم، وعلى ضوء ما ذكر أعلاه، يطلب المكلف إلغاء ضريبة الاستقطاع وقدرها (٢٢٧,٤٣١) ريالًا.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

يطالب المكلف في اعتراضه بحسم ضريبة الدخل وغرامات تأخير السداد من حصة ( أ ) من الربح، واستقطاع الضريبة من الصافي، في حين قامت المصلحة بحسم ضريبة الدخل فقط من صافي الأرباح الموزعة، وإخضاع الباقي للضريبة الواجبة الاستقطاع، وبالتالي فإن إجراء المصلحة صحيح بشأن هذا البند.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر جلسة المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم مدفوعات غرامة التأخير على ضريبة الدخل المسددة، فيما يتعلق بحصة غير المقيم في الأرباح المحققة من النشاطات الاستثمارية الخاصة بشركة ( أ )، في حين ترى المصلحة أنها قامت بحسم ضريبة الدخل فقط من صافي الأرباح الموزعة واستقطعت ضريبة الاستقطاع من الباقي، وباطلاع اللجنة على المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أن تستقطع الضريبة على المبلغ المدفوع لغير مقيم، وحيث إن ما دفع لغير مقيم كان بعد استبعاد ضريبة الدخل والغرامات التي ترتبت عليها؛ فإن اللجنة ترى قبول اعتراض المكلف.

**٥/٣ استقطاع ضريبة بصورة غير صحيحة على مبالغ أخرى:**

| البيان | ٢٠٠٥م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م | الإجمالي |
|---|---|---|---|---|---|---|
| المبالغ الأخرى التي فرضت عليها مصلحة الزكاة ضريبة استقطاع | ٢،٧٤٩،٠٥٩ | ٥،٢٥٦،٢٥٠ | ٦،٨٦٩،٥٧٩ | ٤٦،٢٤٤،٤٧٦ | ١٠،٢٥٠،٠٨٠ | ٧١،٣٦٩،٤٤٤ |
| ضريبة الاستقطاع المفروضة من قبل المصلحة | ١٣٧،٤٥٣ | ٢٦٢،٨١٣ | ٣٤٣،٤٧٩ | ٢،٣١٢،٢٢٤ | ٥١٢،٥٠٤ | ٣،٥٦٨،٤٧٢ |

**أ- وجهة نظر المكلف:**

يفيد المكلف بأن المصلحة استقطعت ضريبة إضافية قدرها (٣,٥٦٨,٤٧٢) ريالًا بشأن بعض المبالغ التي تمت إلى جهات غير مقيمة، ولم يتمكن المكلف من تحديد كيفية وصول المصلحة لهذه المبالغ لأغراض حساب الضريبة التي استقطعت، ويطالب المكلف تزويده بتفاصيل إضافية، حتى يتمكن من تحليل طبيعة هذه الدفعات بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد، وعند استلام هذه المعلومات سيقوم المكلف بتقديم التفاصيل اللازمة والرد على هذا الإجراء ومن ثم إيضاح عدم وجوب استقطاع ضريبة على هذه المبالغ.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة باستقطاع ضريبة على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة عن أعمال تمت بالمملكة العربية السعودية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م في ضوء ما نصت عليه المادة (٦٨ ) من نظام ضريبة الدخل والمادة ( ٦٣ ) من اللائحة التنفيذية للنظام، أما بشأن ما ورد في الاعتراض من عدم تمكن البنك من تحديد كيفية الوصول لهذه المبالغ فتفيد المصلحة بأن ربط المصلحة الذي بلّغ به المكلف يوضح به اسم الجهة المدفوع لها تلك المبالغ، وطبيعة العمل وقيمة المدفوع لكل جهة؛ وبالتالي فإن المصلحة تتمسك بصحة وسلامة إجرائها بشأن إخضاع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع.

**ج- رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف توضيح الكيفية التي تم من خلالها استقطاع الضريبة، في حين ترى المصلحة أن ربطها والذي بلّغته المكلف يحتوي على ما يسأل عنه المكلف، وقد طلبت اللجنة خلال جلسة النقاش من ممثل المكلف تقديم قائمة توضح المبالغ التي استقطعت عنها الضريبة بشكل غير صحيح، والتي لا يرى صحة استقطاع ضريبة عنها، وقد ورد في مذكرة المكلف المقدمة للجنة بعد الجلسة بأن المكلف يقوم بمراجعة وتحليل الدفعات، وأنه سيقدم "المستندات الملائمة تأييدًا لموقفه في

حالة اعتقاده بأن المصلحة ليس لديها الحق في فرض ضريبة الاستقطاع...."، وحيث لم يعيّن المكلف المبالغ المعترض عليها؛ ولم يقدم المستندات التي ذكرها؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على استقطاع ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة.

**٤/٤ فرض غرامات تأخير على الالتزامات الضريبية الإضافية الناتجة من إجراء المصلحة بشأن البنود المذكورة أعلاه:**

**أ- وجهة نظر المكلف:**

في ضوء الإيضاحات المبينة في هذا الخطاب في هذا الاعتراض، لا ينبغي للمصلحة فرض غرامات تأخير بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف بشأن فرق الضريبة، وتنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام علي فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل والضريبة واجبة الاستقطاع والضريبة المعجلة، وتحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد.

وقد عرّفت الضريبة المستحقة في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص علي الآتي

" تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ) موافقة المكلف على الربط.

ب) مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة.

د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم".

ويلاحظ أن الأنظمة تنص علي فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية، سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب الأنظمة.

ويرى المكلف أن الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام لم تقصد معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب المصلحة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف.

واستنادًا على ما ذكر أعلاه يرى المكلف بأن غرامة التأخير لا مجال لفرضها في هذه الحالة وفقا الفقرة رقم (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

كما أورد المكلف أجزاء ذات صلة لعدد من القرارات الصادرة حديثًا من اللجنة الاستئنافية الضريبية كالقرار رقم (١٣٣٣) لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم (١٣٥٥) لسنة ١٤٣٥هـ حيث أقرت اللجنة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

واستند على التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ الذي نصّ على أنه "...يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانوني لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير. ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ، وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف. إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية".

وبإيجاز فإن الأحوال التي لا توجب فرض غرامة التأخير هي على النحو التالي:

- وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.

- تصرف المكلف بحسن نية.

- حتى وأن أساء المكلف تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير يمكن إذا ما تصرف بحسن نية.

وعلى ضوء الشروط المبينة في التعميم أعلاه يجب في نظر المكلف عدم فرض غرامة تأخير؛ وبالتالي يطلب المكلف إلغاء غرامة التأخير المفروضة عليه؛ حيث قدم الإقرار الضريبي بحسن نية، ووفقًا للأنظمة الضريبية، وطبقًا للأنظمة المرعية وخلال المواعيد النظامية المحددة؛ فإن غرامة التأخير نشأت نتيجة للاختلاف في وجهات النظر بشأن تفسير أحكام نظام الضريبة؛ وبالتالي فإن أي ضرائب إضافية تنتج عن ذلك، يجب ألا تخضع لغرامة تأخير وفقـا للمنشور الدوري رقم (٣) لعـام ١٣٧٩هـ والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ. بناءا علية يطلب المكلف إلغاء غرامة التأخير وإجراء ربط معدل.

**ب- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بإخضاع الفروق الضريبية للأعوام المذكورة في ضوء ما نصت عليه المادة (٧٧ ) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨ ) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي؛ لذا تتمسك المصلحة بصحة ونظامية إجرائها.

**ج-رأي اللجنة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر جلسة المناقشة والمذكرة الالحاقية للمكلف تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم احتساب غرامات على فروق الضريبة، بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف، بشأن تفسير أحكام نظام ضريبة الدخل، في حين ترى المصلحة أن فرض الغرامات إنما جاء تطبيقًا لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية. وبعد الدراسة رأت اللجنة سقوط الغرامات عن المبالغ التي اعترض عليها المكلف وأيدته اللجنة لسقوط أصلها، أما البنود التي اعترض عليها المكلف ولم تؤيده اللجنة في اعتراضه فالخلاف حولها ليس متعلقا بإشكالية حول فهم متطلبات نظام ضريبة الدخل؛ مما ترى معه اللجنة وجوب الغرامة على البنود التي اعترض عليها المكلف ولم تؤيده اللجنة في اعتراضه عليها.

وأما ما يتعلق بطلب المكلف احتساب الغرامات من تاريخ صدور مطالبة المصلحة، وليس من تاريخ تقديم الاقرار؛ فإن المقصود بـ"استحقاق الضريبة" هو الضريبة المحسوبة؛ وفقا لأحكام النظام والواجبة السداد خلال المدة النظامية، وقد جاء ذلك في الفقرة ج من المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل؛ حيث ذكرت أن الضريبة غير المسددة تعني الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي؛ وعليه فإن اللجنة ترى أن وجوب الغرامات على المكلف عن المبالغ غير المسددة يبدأ من انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرار والسداد، وليس من تاريخ صدور مطالبة المصلحة.

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

**أولا: الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقًا لحيثيات القرار.

**ثانيا: الناحية الموضوعية:**

١/١- رفض اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية؛ وفقا لحيثيات القرار.

٢/١- قبول اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم مصاريف الإعلانات (استرداد شهادات .....)؛ وفقا لحيثيات القرار.

٣/١- قبول اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم خسائر التشغيل؛ وفقا لحيثيات القرار.

٤/١- قبول اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم الاستثمارات المشطوبة لعام ٢٠٠٩م؛ وفقا لحيثيات القرار.

٥/١- قبول اعتراض المكلف على إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) للضريبة؛ وفقا لحيثيات القرار.

٦/١- رفض اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم الخسائر المحققة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لعام ٢٠٠٨م؛ وفقا لحيثيات القرار.

٧/١- انتهاء الخلاف حول بند عدم السماح بحسم خسائر تسوية القيمة العادلة مع الموجودات والمطلوبات المالية بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٨/١- رفض اعتراض المكلف على ما ادعاه من وجود خطأ مادي متمثل في الاستبعاد المزدوج للضريبة المستقطعة على مدفوعات الفائدة لسندات الدين المصدرة؛ وفقا لحيثيات القرار.

٩/١- رفض اعتراض المكلف على استبعاد التأمينات الاجتماعية للأعوام ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م؛ وفقا لحيثيات القرار.

١/٢- رفض اعتراض المكلف على إخضاع سندات الدين المصدرة والقروض من (ط) للزكاة؛ وفقا لحيثيات القرار.

٢/٢- رفض اعتراض المكلف على عدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي؛ وفقا لحيثيات القرار.

٣/٢- انتهاء الخلاف حول بند عدم السماح بخصم استثمارات الملكية في شركة (هـ) في ٢٠٠٧م بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٤/٢- فيما يتعلق ببند حسم سندات التنمية الحكومية السعودية لعام ٢٠٠٦م, ٢٠٠٩م:

أ- رفض اعتراض المكلف لعام ٢٠٠٦م؛ وفقا لحيثيات القرار.

ب- قبول اعتراض المكلف لعام ٢٠٠٩م؛ وفقا لحيثيات القرار.

٥/٢- رفض اعتراض المكلف على إضافة رصيد الأرباح المبقاة الافتتاحي طبقا للقوائم المالية الموحدة للوعاء الزكوي وفقًا لتحليل المكلف؛ وفقا لحيثيات القرار.

٦/٢- فيما يتعلق بالأثر الزكوي الناتج عن استبعاد المصاريف وإجراءات المصلحة المذكورة في البند (١)، فحيث أن اللجنة قبلت اعتراض المكلف على البنود الآتية:

- حسم مصاريف الإعلانات ( استرداد شهادات ( قسائم ) .....).

- حسم خسائر التشغيل.
- حسم الاستثمارات المشطوبة لعام ٢٠٠٩م وقدرها (٥٦,٢٥٠,٠٠٠) ريال سعودي.
- إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة من شركة (ب) (شركة سعودية مقيمة ) للضريبة بصورة غير صحيحة.

كما أن المصلحة قد وافقت المكلف على:

- السماح بحسم خسائر تسوية القيمة العادلة مع الموجودات والمطلوبات المالية، فإن اللجنة تؤيد المكلف في مطالبته استبعاد البنود أعلاه لأغراض احتساب الوعاء الزكوي.

وحيث رفضت اللجنة اعتراض المكلف على باقي البنود وهي:

- حسم المصاريف المستحقة ومصاريف الإعلانات ومصاريف معالجة البيانات الإلكترونية.
- حسم الخسائر المحققة الناتجة عن استبعاد الاستثمارات غير التجارية لسنة ٢٠٠٨م.
- الاستبعاد المزدوج لضريبة الاستقطاع على مدفوعات الفائدة بشأن سندات الدين المصدرة.
- مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على استبعادها عند احتساب الوعاء الزكوي.

١/٣- رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على مدفوعات الفوائد للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة؛ على أن تحتسب غرامات التأخير من تاريخ استحقاقها؛ وفقا لحيثيات القرار.

٢/٣- انتهاء الخلاف حول استقطاع الضريبة على العمولة المدفوعة ل(ط)بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٣/٣- رفض اعتراض المكلف على عدم صحة مبلغ الفائدة التي استقطعت ضريبة عنها من قبل المصلحة، وانتهاء الخلاف حول الفوائد المدفوعة إلى "( أ ) السعودية" بموافقة المصلحة على استبعادها من الضريبة المستقطعة؛ وفقا لحيثيات القرار.

٤/٣- قبول اعتراض المكلف على استقطاع ضريبة على النشاطات الاستثمارية المصرفية المنفذة بصورة مشتركة مع ( ت )؛ وفقا لحيثيات القرار.

٥/٣- رفض اعتراض المكلف على عدم صحة استقطاع ضريبة على مبالغ أخرى؛ وفقا لحيثيات القرار.

٤- فيما يتعلق بغرامة التأخير:

**أ.** رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير على البنود التي رفضت اللجنة اعتراض المكلف عليها؛ وفقا لحيثيات القرار.

**ب.** سقوط غرامات التأخير المتعلقة بالبنود التي أيدت اللجنة المكلف لسقوط أصلها؛ وفقا لحيثيات القرار.

علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسببا إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوما 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،،،**