(قرار رقم (١٢) لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/١١٢) و تاريخ ١٤٣٧/٦/٢٨هـ

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

الدكتور/ .....

عضو هيئة التدريس ـ جامعة الملك سعود

وعضوية كل من:

الأستاذ الدكتور/ ..... نائبا للرئيس

الدكتور/ ..... عضوا

الأستاذ/ ..... عضوا

الأستاذ/ ..... عضوا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/ .....؛ للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل عن العام ٢٠٠٧م، المحال إلى اللجنة شفيع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٧/١٦/٣١٨، وتاريخ ١٤٣٧/١/١٣هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم(٣/١١٢) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٧/٤/٢٢هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/ .....، والأستاذ/ .....، عن المصلحة، وحضر الأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف بالرقم**٤/٣٨٤/٢٠ وتاريخ ١٤٣٥/٦/١٣هـ**، وورد اعتراض المكلف بوارد رقم **٥١٥ وتاريخ ١٤٣٥/٨/١٣هـ**؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه مسببا من ذي صفة خلال الفترة المحددة نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في:

١- الذمم الدائنة.

٢- فرق الإهلاك والأصول الثابتة.

٣- ضريبة الاستقطاع.

٤- الغرامات.

٥- الخطأ المادي.

وذلك حسب التوضيح التالي:

١. الذمم الدائنة:

أ- وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف أن المصلحة أضافت لوعاء الزكاة الذمم الدائنة والمصروفات المستحقة والمتمثلة في الديون التجارية والمصروفات المستحقة العائدة لعام ٢٠٠٧م، والتي ستدفع العام القادم، وذلك حسبما يلي:

بيان	ريال
حسابات دائنون تجارية	**١٣,٥٢٧,٠٢٨**
مطلوبات لشركات زميلة	**٢,٢٩٦,٦٥٤**
دائنون آخرون	**٣٦٠,٣٧٨**
مصروفات مستحقة	**٦,٩١٥,٦١٣**
إجمالي	**٢٣,٠٩٩,٦٧٣**

- يتضح من القوائم المالية والإيضاحات المكملة لها أن معظم هذه الذمم هي ذمم تجارية واقتصادية نتيجة تبادل تجاري، وأن إخضاع المصلحة لهذه الأرصدة للزكاة يعد مخالفة للنظام الذي بني وتأسس على أن تجبى الزكاة طبقا للشريعة الإسلامية السمحاء.

- وربما استندت المصلحة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) في ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ، الخاصة بالقروض، والتي توسعت المصلحة بموجبها في إخضاع الأرصدة الدائنة وأرصدة السحب على المكشوف، واعتبرتها مصدر تمويل، وذلك مخالف للشرع، فإن الفتوى لم تتحدث إلا عن القروض بمعناها الشرعي، وهو القرض الحسن، الذي يجب ألا يجر أي نفع، فكل قرض جر نفعًا فهو ربا، والفتوى لم تتحدث عن الأرصدة أو الذمم أو الحسابات الدائنة مهما كانت عائداتها، فمفهوم الذمم الدائنة محاسبيًا مختلف عن القرض الشرعي.

ويرى المكلف أن كلا الطرفين المصلحة والمكلف يحتج بالفتوى رقم (٢٢٦٦٥) في ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ، مما يؤكد عدم فهم الفتوى في سياقها الذي صدرت من أجله وهو عدم خضوع المال الدائن مرتين في نفس الحول.

وأشار المكلف إلى أنه قد صدر من المحكمة الإدارية بمنطقة الرياض الحكم رقم (١٦٢/د/١/٥) لعام ١٤٣٠هـ بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦٨٥) لعام ١٤٢٧هـ القاضي بتأييد المصلحة في عدم حسم السلف المدينة، وأحقية الشركة في حسمها، وأن الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) في ١٤٢٤/٠٤/١٥هـ، إنما هي فتوى خاصة بالمستفتي وأن كل طرف يحتج بالفتوى لمصلحته.

ولقد صدر أيضًا عن ديوان المظالم الحكم رقم (١٤٣٢/٦٧)، في القضية رقم (٧٢٥٢) لعام ١٤١٩هـ يقضي بإلغاء قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٨٤٥ لعام ١٤٢٥هـ، فيما قضى به من تأييده للقرار الابتدائي بإضافة السحب على المكشوف (يصنف كذمم دائنة)، وقد ورد في حيثيات القرار "أما فيما يتعلق بإضافة رصيد بند على المكشوف أو مقابل الفواتير واعتبار ذلك دينًا على

المدعي (الشركة أو المكلف) فهو بهذا مدين وليس دائنًا، وبناء على ما ترجح لدى الدائرة من جواز إخراج الزكاة من مال واحد مرتين، وأن الزكاة واجبة على الدائن، فإن إضافة رصيد بند سحب على المكشوف إلى وعاء الزكاة مخالف شرعًا ويتعين إلغاؤه".

وأوضحت الدائرة في الحكم أيضًا "أن ذلك لا ينال مما أوردته المدعى عليها وهي المصلحة من الاستناد على الفتوى الصادرة من مفتي عام المملكة رقم (٢/٣٠٧٧) تاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ حيث إن الفتوى نصت على أن المال الواحد لا يزكى مرتين في نفس الحول، وكما هو معلوم فإن المال المستدان لا يملكه المدين، ومن ثم فإن المصلحة قد فهمت الفتوى على غير مرادها، ولو قيل بوجوب الزكاة على المدين فيما استدانه فهذا يعتبر ربا".

- ومن ناحية أخرى فإن المصلحة بإضافتها للذمم الدائنة للوعاء هو حكم بافتراض أن هذه الأرصدة مرحلة من سنوات سابقة أو العام الماضي، وقد حال عليها الحول، لذلك فهو باطل بني على باطل، فالذمم الدائنة لا تأخذ حكم القرض، وطبيعة هذه الأرصدة هي الحركة الدائمة، وبما له صلة بنفس الموضوع، وفي حال إضافة الذمم الدائنة للوعاء الزكوي فإن أسس العدالة تقضى حسم الذمم المدينة، لأنها أموال ليست في حوزة المكلف ولا تحت تصرفه، بل إن يد المكلف مغلولة عنها، ومما يؤكد ذلك صدور فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (١٨٤٩٧) في ١٤٠٨/١١/١٨هـ، التي أوضحت أن المقترض، وهو من أخذ المال فلا تجب عليه الزكاة إلا إذا حال عليه الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، وعلى أية حال فإن الأصل ألا يزكى المال الواحد مرتين في نفس الحول، ومن الناحية الشرعية فإن المال المستدان (أو البضاعة أو الخامات أو المعاملات التجارية) لا يملكه المكلف، وفيما لو وجبت فيه الزكاة لوجب على المدين أن يرده إلى المقرض ناقصا قيمة الزكاة ليثبت لدائنه أنه قام بزكاته، ولو رده كاملا وقد زكاه لكان حينئذ ربا، وفي ظل خضوع نفس المال لدى المقرض فإن هذا يعتبر ثنيًا في الصدقة.

- أما فيما يتعلق بالمصروفات المستحقة الواردة ضمن الذمم الدائنة التي أخضعتها المصلحة وقدرها حسب الإيضاحات المتممة للميزانية (٦,٩١٥,٦١٣ ريالًا) فإن المكلف يرى أن هناك فارقًا كبيرًا بين الذمم الدائنة والمصروفات المستحقة بصرف النظر عن طبيعة كل منهم الدائنة، إلا أن المصروفات المستحقة تعتبر نفقة فعلية تخص الفترة المالية، وهي مؤكدة الحدوث ومعلومة القيمة ولغرض إقفال الحسابات دون تسديدها، فإنه من الناحية المحاسبية يتم قيدها كمصروفات مستحقة ويتم سدادها في السنة التالية مباشرة، مثل ذلك فواتير المصروفات، التي ترد قبل نهاية العام كفواتير الكهرباء والمياه وأي فواتير أخرى خاصة بالمصروفات وكذلك الرواتب والأجور أو الاجازات أو تذاكر السفر.

وتجدر الإشارة أيضًا إلى أن الأصل هو عدم خضوع القروض، وبالأحرى الذمم الدائنة، وذلك استنادًا إلى قرار معالي وزير المالية رقم (١١٠٣/٣) وتاريخ ١٤٠٧/٠٢/١١هـ الذي أوضح أن القروض لا تخضع على الإطلاق، وصدرت بناء على ذلك فتوى الهيئة القضائية رقم (١٥٥) وتاريخ ١٣٩٤/٠٤/٠٩هـ، بشأن الموافقة على ألا يخضع من القرض إلا ما استخدم في أصول ثابتة، ثم صدر تعميم المصلحة رقم (٦/١٤٧) وتاريخ ١٤٠٨/٠١/١٨هـ تفعيلًا لهذه القرارات، وكان ينبغي على المصلحة لتفعيل هذه الفتوى أن تستصدر أمرًا ملكيًا بذلك.

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية المقدمة أثناء جلسة المناقشة بأن ما ورد بمذكرة المصلحة واستنادها بشكل أساسي على الفتاوى الشرعية رقم (١٥٧٠/٢) لعام ١٤٠٥هـ ورقم (٢/٢٣٨٤) بتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ ورقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ورقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٠١/١٥هـ ورقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٣٦هـ، ويرى المكلف أن هناك فرقًا بين القروض والأرصدة الدائنة أو "الدائنون" أو الحسابات ذات نفس الطبيعة الدائنة.

أما القرض فهو علاقة بين مؤسر (مقرض) ومعسر (مقترض)، فالأول يتوفر لديه المال، والثاني يحتاج لهذا المال ولا يدري المقرض، وليس مهمًا أن يعلم لم يستخدم هذا المال. أما الذمم الدائنة والمصروفات المستحقة فهي ديون تجارية تتعلق بشئون الشركة التجارية، وهي عادة تنشأ نتيجة تعاملات تجارية بين الشركات فلا تعتبر ولا تصنف على أنها قروض، ومن الناحية

النظامية وطبقًا للمعايير المحاسبية تصنف على أنها أرصدة دائنة أو ذمم دائنة للتفرقة بينها وبين القروض، وقول المصلحة بأن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقًا في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارة هذا قول جانبه الصواب؛ حيث إن هذه الأصول المتداولة قد خضعت للزكاة بموجب معادلة الزكاة التي تطبقها المصلحة الآن، وأن إخضاع هذه الأرصدة الدائنة ما هو إلا بمثابة ثني في الصدقة.

كما أن التصريح عن هذه الأرصدة في دفاتر الشركة في الجانب الدائن في قائمة المركز المالي بحيث تعتبر هذه المبالغ كأحد مصادر التمويل، كما ورد في رد المصلحة هو صحيح فيما لو تم استخدام هذه الأرصدة في تمويل أصول ثابتة حيث سيتم حسم هذه الأصول الثابتة وتكون المحصلة صفرًا.

أما إذا تم تمويل أصول متداولة أو عروض تجارة فإن النتيجة سوف تنعكس في صافي الربح أو الغلة الذي يخضع للزكاة ضمن الوعاء الزكوي الكلي للمكلف.

كما أن افتراض المصلحة أن الأرصدة الدائنة، وهي غير مملوكة للشركة قروض هو افتراض على غير دليل بأن هذه الأرصدة الدائنة عن شراء أصول تمثل قروضًا بينما ليست كذلك.

حيث لم يتحقق في شروط إخضاعها للزكاة أي شرط من الشروط الشرعية، وهي في أبسط صورها تمام الملك وحولان الحول والنصاب، ومن العلماء من زاد أن يكون المال ناميًا وفائضًا عن الحاجة.

إن ركون المصلحة إلى الفتوى رقم (٣٠٧٧) تاريخ ١٤٠٦/١١/٠٨هـ ومحاولة إلصاق الأرصدة الدائنة أو غيرها من الحسابات التي لها نفس الطبيعة من حيث الدائنة بالقروض وإخضاعها للزكاة لدى المقرض والمقترض قول غير مفهوم، في ظل وجوب توفر شروط الزكاة من تمام الملك وإخضاع المال الواحد لمرة واحدة في العام، ناهيك عن حولان الحول من عدمه.

أما إخضاعه لدى المقرض والمقترض في نفس العام لهو بعينه الثني في الصدقة كما أسلفنا.

ب- وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بإضافة الذمم الدائنة التي حال عليها الحول، وهي موجودة في ذمة المكلف إلى الوعاء الزكوي، وذلك تطبيقا للفتاوى الشرعية رقم (١٥٧٠/٢) لعام ١٤٠٥هـ ورقم (٢/٢٣٨٤) بتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ ورقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ورقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/١/١٥هـ ورقم (٢٣٤٠٨) لعام ١٤٢٦هـ بما يعتد به فقهيا في إضافة الأموال المستفادة من الغير، والتي 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 تستخدمها الشركة في تمويل الأصول الثابتة أو النشاط الجاري؛ حيث إن مضمون الفتاوى الشرعية هو إضافة هذه الأموال التي تحصل عليها الشركة سواء كانت في صورة نقود أو عرضًا من عروض التجارة؛ كما أن الجزء المستخدم في تمويل رأس المال العامل يكون مستغرقا في الأصول المتداولة بما آلت إليه من نقدية وعروض تجارية؛ وبالتالي فإن الزكاة تجب في هذا الجزء من الأموال باعتباره مالًا مستغلًا في نشاط الشركة الجاري والثابت 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 ولو كانت هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض؛ فبالنسبة للمقرض فإن عرض القرض كرصيد في القوائم المالية للمقترض يعني أن هذا القرض يمثل دينا 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، وكذلك القروض قصيرة الأجل إذا

استخدمت في تمويل أصول ثابتة يجب إضافتها للوعاء لمقابلة حسم الأصول الثابتة؛ وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفا ذا علاقة بالمقترض، ويعزز هذا الرأي نص الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، والتي جاء فيها (أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال 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 وفقا لما تضمنه ربط المصلحة ومنه القرار الاستئنافي رقم (٧٢٠) لعام ١٤٢٨هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٨١١/١) وتاريخ 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 تأيّد إجراء المصلحة بعدة أحكام قضائية صادرة من المحاكم الإدارية منها:

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

- الحكم رقم (١١٦/د/إ/٥/لعام ١٤٣٣) الصادر من الدائرة الإدارية الخامسة بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيَّد من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/٣٦٥) لعام ١٤٣٤هـ، وتتمسك المصلحة بشرعية ونظامية إجرائها، وهو المطبق على عموم المكلفين بالزكاة الشرعية.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية ومحضر المناقشة تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين بشأن إخضاع بند الذمم الدائنة والمصاريف المستحقة للزكاة ينحصر في كون المكلف يرى أن هذه الأموال عبارة عن ذمم تجارية واقتصادية نتيجة تبادل تجاري، وأن المصاريف المستحقة عبارة عن نفقة فعلية تخص الفترة المالية، وهي مؤكدة الحدوث، ومعلومة القيمة، ويتم سدادها في السنة التالية، في حين ترى المصلحة أن هذه الأموال موجودة في ذمة المكلف وقد حال عليها الحول، وطبقا للفتاوى الشرعية فإنها تخضع للزكاة.

وحيث إن مبالغ تلك البنود تمثل أموالًا استفاد منها المكلف وهي تحت تصرفه، وقد حال عليها الحول، ولم يتم تقديم ما يخالف ذلك من قبل المكلف، وقد طلبت اللجنة أثناء جلسة المناقشة من ممثل المكلف تقديم حركة "الدائنون التجاريون" وكشف بالمصاريف المستحقة، وطلب مهلة لتقديم ذلك إلا أن المهلة انتهت دون تقديم ما طلب منه، وعملًا بالفتاوى الشرعية في هذا الجانب ومنها الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠ هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨ هـ؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢. فرق الإهلاك والأصول الثابتة:

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

٣. الضريبة واجبة الاستقطاع:

أ-وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف أن المصلحة أخضعت للضريبة المستقطعة مبالغ بإجمالي قدره (١١,١٣٧,٣٠٧ ريالات) متمثلة فيما يلي:

بيان	ريال

خدمات فنية واستشارية	**٦,٤١٠,٦٢٣**
أتعاب شريك	**١,١٤٥,٢٥٢**
خدمات تسويقية	**٢,٧٤٤,٤٥٤**
مقاول باطن	**٨٣٦,٩٨٨**
الإجمالي	**١١,١٣٧,٣٠٧**

ويفيد المكلف بأن مبلغ (٦,٤١٠,٦٢٣ ريالًا) الوارد بمسمى خدمات استشارية دفعت بالخارج يشتمل على مبلغ (٢٥٢,٨٤٨/٨ ريالًا)، ومبلغ (١٠٣,٠٣٣ ريالًا) بإجمالي (٣٥٥,٨٨١/٨٠) ريالًا مدفوعة لشركات محلية ولا يخضع للضريبة المستقطعة، أما عن المبلغ المتبقي وقدره (٦,٠٥٤,٧٤١,٢٠) ريالًا فقد تم إخضاعه للضريبة المستقطعة وسدد المكلف الضريبة المستحقة عليه وقدرها (٣٠٢,٧٣٧,٠٦) ريالًا بموجب أوامر التحصيل المرفقة، علمًا بأن المصلحة قد حسمت مبلغ (٢٣٧,٥١٩) ريالًا، وقد سقط سهوًا في الربط حسم باقي المبالغ المسددة كما يلي:

هللة	ريال	هللة	ريال	أمر التحصيل
١٨	٤١,٣٢٨	٤١	٢,٠٦٦	٤٧٥٠٧٤٣
١٧	١٩٩,١٣٦	٨١	٩,٩٥٦	٤٧٥٠٦٧٩
٩٣	١٠٢,٢٢٨		٥,١١١,٤٥	٤٧٥٠٦٨٠
٤٣	٣٢٧,١٠١	٧٠	١٦,٣٥٥	٤٧٥٠٦٧٨
٠٩	٦٣٤,٥٥٧	٨٥	٣١,٧٢٧	٤٧٥٠٧٤٢
٨٧	١,٢٠٢,١٢٢	٢٢	٦٥,٢١٨	
المحسوم بربط المصلحة			٢٣٧,٥١٩	
		٢٢	٣٠٢,٧٣٧	

أما عن مبلغ (-/١,١٤٥,٢٥٢ ريالًا) الوارد كأتعاب مدفوعة للشريك في كشف رقم (١٥) المرفق بالإقرار فيفيد المكلف أن هذا المبلغ لا يخضع للضريبة المستقطعة؛ لأنه مدفوع لمقيم داخل المملكة، كما أن مبلغ (٨٣٦,٩٨٨) ريالًا المقيد مقابل أعمال مدفوعة لشركات في باكستان فلم يتم سداده أو تحويله للخارج؛ من ثم لا يخضع للضريبة المستقطعة.

وكذلك الحال مع مبلغ (٢,٧٤٤,٤٥٤) ريالًا فإن المكلف لم يستطع التوصل إلى ماهية هذا المبلغ، ومن أين أتت به المصلحة؟ وأنه مستعد لسداد الضريبة المستقطعة عنه إذا صح أنه تم سداده أو تحويله للشركة منفذة الخدمة بالخارج وحتى بيان ذلك فإنه لا يخضع للضريبة المستقطعة.

كما لم يرد بالقوائم المالية ولا الإقرار، وأن أغلب الظن أنه جزء من مبلغ (٦,٤١٠,٦٢٣) ريالًا الذي أخضعته المصلحة كأتعاب استشارية.

وفي المذكرة الإلحاقية المقدمة أثناء جلسة المناقشة أفاد المكلف بأنه قد قام بسداد الضريبة المستحقة على كامل المبالغ المسددة لجهات غير مقيمة خلال العام ٢٠٠٧م، وأرفق صورًا من نماذج الاستقطاع وإيصالات السداد والتي تبين دفعات لجهات غير مقيمة مقابل خدمات استشارية بقيمة (٦,٠٥٤,٧٤١) ريالًا سعوديًا تم استقطاع وتوريد ضرائب استقطاع عنها بقيمة (٣٠٢,٧٣٧) ريالًا سعوديًا، كما هو وارد في إيصالات السداد المرفقة.

وبخصوص الدفعات بقيمة (١,١٤٥,٦٢٣) ريالًا سعوديًا والتي ورد في مذكرة المصلحة أنها سددت لشركة (ب) مقابل خدمات فنية واستشارية فإن هذه الدفعات هي جزء من المبلغ المشار إليه أعلاه بقيمة (٦,٠٥٤,٧٤١) ريالًا وتم سداد الضريبة المستحقة عنها.

ب-وجهة نظر المصلحة:

المبلغ (بالريال)	التفصيل
٦,٤١٠,٦٢٣	(مرفق تحليل بالمبلغ) اتضح أنه خدمات استشارية مقدمة من شركات خارجية فيما عدا مبلغ(١٨٧,٥٠٠) ريال من شركة (ط) وهي مقيمة وتم تخفيض المبلغ الخاضع لضريبة الاستقطاع بذلك المبلغ وأصبح (٦,٢٢٣,١٢٣) ريالًا مع الأخذ بالحسبان الإيصالات التي تم سدادها وتم إدراجها في الربط طبقا لاعتراض المكلف.
١,١٤٥,٢٥٢	طبقا للتحليل المقدم من المكلف بتاريخ ١٤٣٠/٨/٥هـ والمسلم للمصلحة بذات التاريخ يتمثل المبلغ في أتعاب شريك عبارة عن خدمات استشارية، ثم قدم خطابًا آخر بتاريخ ١٤٣١/٢/٢٣هـ والمسلم للمصلحة بذات التاريخ أفاد بأن تلك الأتعاب تم دفعها للشريك ..... ثم قدم خطابًا آخر بتاريخ ١٤٣١/٧/٤هـ والمسلم للمصلحة بذات التاريخ بأن تلك الأتعاب مصاريف خدمات فنية واستشارية نفذت من قبل شركة (ب) وقامت بسداد ضريبة الاستقطاع عنها لذا لا يوجد سبب للاعتراض على ذلك المبلغ لإقرار الشركة أنها خاضعة للضريبة وتم السداد .
٢,٧٤٤,٤٥٤	هو عبارة عن مجموع ٩ حوالات عن طريق بنك (ر) لشركة (ج)، وحيث إن التحليل المقدم من المكلف لبند الخدمات الاستشارية لا يوجد به تلك الشركة فقد تم إخضاع تلك المبالغ المدفوعة لضرائب استقطاع
٨٣٦,٩٨٨	قامت المصلحة بإخضاع المبلغ لضريبة الاستقطاع باعتباره يخص مقاولي باطن بباكستان وأفاد المكلف بعدم السداد ولم يقدم تحليلات أو مستندات تؤيد وجهة نظره.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية ومحضر المناقشة، فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع فقد تبين للجنة ما يلي :

أ) ما يتعلق بالخدمات الاستشارية المقدمة من شركات خارجية بمبلغ (٦,٤١٠,٦٢٣) ريالًا وحيث إن المكلف قدم عددًا من الإيصالات تثبت سداد استقطاع الضريبة عن مبلغ (٦,٠٥٤,٧٤١) ريالًا، وبما أن المصلحة بينت أن مبلغ (١٨٧,٥٠٠) ريال مدفوع إلى شركة محلية؛ ومن ثم فقد تم خصمه من إجمالي المبلغ؛ مما يعني أن الخلاف لازال قائمًا على مبلغ (١٦٨,٣٨٢) ريالًا.

وحيث إن ممثل المكلف لم يقدم الإثباتات الدالة على سداد استقطاع الضريبة على هذا المبلغ، أو أنه يخص شركات محلية، ترى اللجنة أن هناك ثمة ضريبة استقطاع على المبلغ المتبقي هي (١٦٨,٣٨٢) ريالًا

ب) ما يتعلق بمبلغ (١,١٤٥,٢٥٢) ريالًا واجب السداد، وبعد الاطلاع على صور الخطابات المتبادلة بين المكلف والمصلحة التي يوضح فيها المكلف أن هذا المبلغ عبارة عن خدمات فنية واستشارية نفذت من قبل شركة (ب) وقد قام بسداد الضريبة؛ فإن اللجنة ترى عدم أحقية المكلف في اعتراضه طالما أنه أقر بأن هذا المبلغ عبارة عن استشارات فنية وقيامه بسداد الضريبة المستحقة عليه.

ج) فيما يتعلق بمبلغ (٢,٧٤٤,٤٥٤) ريالًا والمدفوع إلى شركة (ج)؛ فحيث إن المصلحة قدمت حوالات بنكية تثبت تحويل ذلك المبلغ إلى الشركة المذكورة، وقد ذكر المكلف في اعتراضه أنه لم يستطع التوصل إلى ماهية هذا المبلغ، وأنه على استعداد لسداد الضريبة المستقطعة إذا صح أنه تم سداده أو تحويله. والمصلحة قد قدمت الإثباتات بتحويل المبلغ عن طريق بنك (ر)؛ فإن اللجنة ترفض اعتراض المكلف على هذا المبلغ.

د) فيما يتعلق بمبلغ (٨٣٦,٩٨٨) ريالًا والذي يخص المقاول .....، فقد أوضح المكلف أن هذا المبلغ لم يتم سداده أو تحويله فلا يخضع للضريبة، في حين أن المصلحة قدمت كشوفًا تبين أن هذا المبلغ تم دفعه، وحيث ثبت للجنة من واقع الكشوفات المقدمة أنه تم تحويل هذا المبلغ إلى خارج المملكة، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤. الغرامات:

أ- وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة فرق الضريبة المستقطعة بموجب الربط لغرامة التأخير بواقع (١٪) عن كل ٣٠ يوم تأخير حتى تاريخ إصدار الكشف كما ورد بالربط، ويعترض المكلف على إجراء المصلحة؛ حيث قد سدد الضريبة المستقطعة في موعدها النظامي على النحو الذي أوضحه؛ ومن ثم لا يستحق عليه غرامة.

وفي المذكرة الإلحاقية المقدمة أثناء جلسة المناقشة أوضح المكلف أن غرامة التأخير تتوجب من تاريخ صدور قرار نهائي بالضريبة، وليس الأجل النظامي لتقديم الإقرار، وقد أوضحت الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من النظام الضريبي أن الضريبة غير المسددة هي الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة رقم (٦٠) من النظام، أي هي الفرق بين ما تم سداده مع الإقرار ضمن الأجل النظامي لتقديمه، والضريبة المستحقة بعد إدخال أعمال مواد النظام على إقرار المكلف، ومن المعروف أن تعديلات المصلحة قد لا يتم الاتفاق عليها إلا بعد استنفاذ مراحل التقاضي التي كفلها النظام.

أما ما ورد بالفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والفقرة (٢)، (٢، د) من المادة رقم (٧١) من اللائحة التنفيذية هو توسع لا مبرر له من اللائحة التنفيذية فيما لم يقض به النظام الضريبي أصلًا.

وقد تأيد ذلك بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٣٤٣) لعام ١٤٣٥هـ الذي أيد أحد المكلفين في احتساب غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة على أن يكون الاحتساب من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه، حيث أن الفقرة (ب) من المادة رقم (٧٦) من اللائحة التنفيذية قد حددت غرامة تأخير بواقع (١٪) عن كل (٣٠) يوم تأخير وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وقد نصت الفقرة (ج) من المادة رقم (٧٦) من النظام أن الضريبة غير المسددة هي الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة رقم (٦٠) من النظام، ونصت الفقرة رقم (٣) من المادة رقم (٦٧) من اللائحة التنفيذية على أن الضريبة غير المسددة هي الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة رقم (٧١) من اللائحة التنفيذية، وبما في ذلك الحالات المعترض عليها، وأوضحت هذه الفقرة أيضًا بأن المستحقات تعتبر نهائية في الحالات التالية، ومنها صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض أو اللجنة الاستئنافية أو ديوان المظالم.

ولذلك قضت اللجنة بتأييد الشركة (الصادر بحقها القرار) في عدم احتساب الغرامة إلا بعد صدور قرار نهائي بها وبعد استنفاذ كافة مراحل التقاضي من المصلحة والمكلف.

ب- وجهة نظر المصلحة:

تم فرض غرامة تأخير على فروق الضريبة طبقا للمادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي التي نصت 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 بالمئة (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).

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهه نظر كل من المكلف والمصلحة والمذكرة الإلحاقية ومحضر المناقشة بشأن غرامة التأخير تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في كون المكلف يرى عدم لزوم غرامة تأخير دفع ضريبة الاستقطاع عليه، في حين ترى المصلحة وجوب فرضها عليه بواقع (١٪) عن كل ٣٠ يوم تأخير، وحيث إن ما تم الاعتراض عليه من الأمور الثابتة والواردة بشكل مفصل في النظام واللائحة التنفيذية وليس ثمة مجال للاجتهاد في فهمه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٥. الخطأ المادي:

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

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. رفض اعتراض المكلف على إخضاع الذمم الدائنة للزكاة؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٢. انتهاء الخلاف بشأن بند فرق الإهلاك الأصول الثابتة بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

٣. بالنسبة لبند استقطاع الضريبة فإن اللجنة تقرر الآتي:

أ- إخضاع مبلغ (١٦٨,٣٨٢) ريالًا لاستقطاع الضريبة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ب- رفض اعتراض المكلف على إخضاع المصلحة لاستقطاع الضريبة عن مبلغ

(١,١٤٥,٢٥٢) ريالًا؛ وفقا لحيثيات القرار.

جـ- رفض اعتراض المكلف على إخضاع المصلحة لاستقطاع الضريبة عن مبلغ

(٢,٧٤٤,٤٥٤) ريالًا؛ وفقا لحيثيات القرار.

د- رفض اعتراض المكلف عن إخضاع المصلحة لاستقطاع الضريبة عن مبلغ (٨٣٦,٩٨٨) ريالًا؛ وفقا لحيثيات القرار.

٤. رفض اعتراض المكلف على بند غرامات التأخير؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٥. انتهاء الخلاف بشأن الخطأ المادي بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

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،،،