(قرار رقم (٣١) لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/١٢٨) و تاريخ ١٤٣٧/١٢/٢٦هـ

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

الدكتور/ .....

وعضوية كل من:

الأستاذ الدكتور/ ..... نائبا للرئيس

الدكتور/ ..... عضوا

الأستاذ/ ..... عضوا

الأستاذ/ ..... عضوا

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/ .....؛ للنظر في اعتراض البنك (أ) على الربط الزكوي/الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام الهيئة برقم (١٤٣٧/١٦/٤٥٠٦) وتاريخ ١٤٣٧/٧/٢هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/١٢٨) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٧/٨/٢٣هـ، والتي حضرها كل من: الأستاذ/ .....، والأستاذ/ ..... عن الهيئة، وحضر الأستاذ/ .....، والأستاذ/ .....

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم (١٤٣٦/١٦/٦٤٧٢) وتاريخ ١٤٣٦/٩/١٥هـ، وورد اعتراض المكلف برقم (١٤٣٦/١٦/٣٤٨١٠) وتاريخ ١٤٣٧/١١/١٥هـ؛ وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه مسببًا من ذي صفة، خلال الفترة المحددة نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في الآتي:

١) إضافة دخل الأرباح الموزعة من الشركات السعودية لوعاء الضريبة والزكاة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

٢) إضافة المكاسب الرأسمالية من بيع الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية السعودية لوعاء الضريبة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

٣) استبعاد مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن الحد المسموح به لعام ٢٠٠٧م.

٤) استبعاد التبرعات ومصاريف الإيجار والأتعاب الاستشارية والمهنية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م والتي تمثل مصاريف جائزة الحسم.

٥) استبعاد مصاريف الإعاشة لعام ٢٠٠٥م.

٦) استبعاد مصاريف الأخطاء للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.

٧) إضافة المكافآت المدفوعة إلى أعضاء مجلس الإدارة السعوديين والأجانب للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

٨) إضافة القروض لأجل لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

٩) الاحتياطيات الأخرى لعام ٢٠٠٩م.

١٠) الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

١١) فرق صافي القيمة الدفترية للممتلكات والآلات والمعدات لعام ٢٠٠٦م.

١٢) الزكاة الموردة بالزيادة لعام ٢٠٠٥م.

١٣) فرض ضريبة استقطاع على العمولات المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية المقيمة وغير المقيمة للأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

١٤) فرض ضريبة استقطاع على أسهم المنحة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.

١٥) فرض ضريبة استقطاع على دفعات متنوعة تمت إلى جهات غير مقيمة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

١٦) فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل الإضافية وضريبة الاستقطاع.

وفيما يلي تفصيل ذلك:

١. إضافة دخل الأرباح الموزعة من الشركات السعودية لوعاء الضريبة والزكاة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأنه يعترض على إضافة الهيئة دخل الأرباح الموزعة أدناه من الشركات السعودية إلى صافي الربح المعدل للبنك للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م على النحو التالي:

العام	الدخل المضاف إلى صافي الربح المعدل (ريال)
٢٠٠٥ م	١,٤٠٩,٠٠٠
٢٠٠٦م	٦,٧٨٧,٠٠٠
٢٠٠٧م	٩,٨٦٠,٠٠٠
٢٠٠٨م	٥٩,٤٦٧,١٦٥

٢٠٠٩م	١١٥,٨٢٩,٩٧١

وأوضح المكلف النقاط التالية:

أ – حصل المكلف على الأرباح الموزعة من الشركات السعودية التالية:

اسم الشركة	نسبة ملكية المكلف ٪	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	الإجمالي
شركة (ب)	٥٠٪	١,٤٠٩,٠٠٠	٤,٣٣٨,٠٠٠	٧,٢٤٣,٠٠٠	١٠,١٣٥,٠٠٠	٦٢,٧٩٧,٠٠٠	٨٥,٩٢٢,٠٠٠
شركة (ج)	٢٨٪ - ٣٨٪	-	٢,٤٤٩,٠٠٠	٢,٦١٧,٠٠٠	٢,٤٧٥,٠٠٠	٣٧,٢١٥,٠٠٠	٤٤,٧٥٦,٠٠٠
شركة (د)	٥٥٪	-	-	-	٤٦,٨٥٧,١٦٥	-	٤٦,٨٥٧,١٦٥
شركة (ذ)	١٩٪	-	-	-	-	٢٢,٥٧٥,٠٠٠	٢٢,٥٧٥,٠٠٠
شركة (هـ)	١٩٪	-	-	-	-	(٧,٠٠٠,٠٠٠)	(٧,٠٠٠,٠٠٠)
تسوية		-	-	-	-	٢٤٢,٩٧١	٢٤٢,٩٧١
الإجمالي		١,٤٠٩,٠٠٠	٦,٧٨٧,٠٠٠	٩,٨٦٠,٠٠٠	٥٩,٤٦٧,١٦٥	١١٥,٨٢٩,٩٧١	١٩٣,٣٥٣,١٣٦

ب) الشركات المستثمر فيها أعلاه مسجلة لدى الهيئة وقامت بسداد الضريبة والزكاة عن الأرباح قبل دفع الأرباح الموزعة إلى الشركاء بما في ذلك المكلف، وبما أن دخل الأرباح الموزعة أعلاه والمستلمة بواسطة المكلف قد دفع بعد سداد الضريبة والزكاة فإن هذا الدخل لا يخضع للضريبة والزكاة عند حيازة المكلف له، وتطبيقا لذلك فقد قام المكلف باستبعاد دخل الأرباح الموزعة من الربح المعدل الخاضع للضريبة والزكاة للأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

ج) القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ (الموافق ٢٠١٠/١٠/٢٢م)

لكي يتم تجنب ازدواجية الضريبة على نفس الدخل أصدر معالي وزير المالية القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) والذي تم بموجبه تعديل إجراءات فرض ضريبة الدخل على الدخل المحقق للمكلف المقيم من استثماراته في شركات أخرى مقيمة بحيث لا يخضع للضريبة عندما يكون في حوزة الشركة الأم (المستفيدة)، متى توفرت الضوابط الآتية:

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.

وكما يتبين من الجدول أعلاه (البند ب/١/أ) بأن المكلف يمتلك (١٠٪) من حصص الملكية في الشركات السعودية أعلاه، ولقد أرفق المكلف صور الصفحات ذات الصلة من القوائم المالية المدققة للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، وعلاوة على ذلك فإن

المكلف يمتلك حصصًا في الشركات السعودية أعلاه لفترة تزيد عن عام كما أن دخل الأرباح الموزعة المذكور خضع للضريبة والزكاة في المملكة العربية السعودية.

ويتبين التزام المكلف بمتطلبات القرار الوزاري أعلاه، وبالتالي فإن الأرباح الموزعة والمستلمة بواسطة المكلف من الشركات السعودية أعلاه لا تخضع للضريبة عندما تكون في حوزة المكلف؛ وعليه فإضافة دخل الأرباح الموزعة إلى الربح المعدل لأغراض الضريبة دون طلب معلومات من المكلف ليس مبررًا ويتناقض مع القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤)، وفي حالة رغبة الهيئة في الاطلاع على مستندات إضافية في هذا الشأن فإن المكلف على استعداد لتقديم هذه المستندات.

ويطالب المكلف بتطبيق القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) والذي هو في حقيقته تعديل للفقرة (٤) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الأمر الذي يجعل من تطبيقه بأثر رجعي واجب.

د) خطاب الهيئة رقم (٩/٢٨٨٦) بتاريخ ١٤٢٩/٥/٢٩هـ (الموافق ٢٠٠٨/٦/٣م):

من مبادئ الزكاة ألا تفرض الزكاة مرتين على نفس الدخل وفي نفس السنة، ولقد أكّد خطاب الهيئة المذكور أعلاه هذا الإجراء.

كما قامت الشركات السعودية المذكورة أعلاه والذي استثمر فيها المكلف بسداد الزكاة عن أرباح الأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، وعليه فإن الدخل الذي استلمه المكلف من هذه الأرباح الموزعة خلال هذه الأعوام لا يخضع للزكاة عندما يكون في حوزة البنك وفقًا لما أوضحته الهيئة في خطابها الآنف الذكر، وسيقدم المكلف المستندات المؤيدة اللازمة في القريب العاجل.

هـ) بالأخذ في الاعتبار الحقائق والإيضاحات أعلاه، يطلب المكلف بتعديل الربط الزكوي/الضريبي وذلك باستبعاد دخل الأرباح الموزعة المستلم من الشركات السعودية (المبينة في البند ب/١/أ أعلاه) للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م من الربح المعدل للأغراض الضريبية والزكوية.

وأرفق المكلف في المذكرة الإلحاقية المستندات التي يرى أنها تؤيد أن هذه المبالغ عبارة عن توزيعات أرباح.

ب - وجهة نظر الهيئة

البيـــــــان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م
قيمة البند	١،٤٠٩،٠٠٠	٦،٧٨٧،٠٠٠	٩،٨٦٠،٠٠٠	٥٩،٤٦٧،١٦٥	١١٥،٨٢٩،٩٧١
نسبة الشق الضريبي	١٠,٠٥٪	١٠,٠٢٪	١٠٪	١٠٪	١٠٪
قيمة الشق الضريبي	١٤١,٦٠٥	٦٨٠,٠٥٧	٩٨٦,٠٠٠	٥,٩٤٦,٧١٧	١١,٥٨٢,٩٩٧
قيمة الفروق الضريبية	٢٨,٣٢١	١٣٦,٠١١	١٩٧,٢٠٠	١,١٨٩,٣٤٣	٢,٣١٦,٦٠٠
نسبة الشق الزكوي	٩٨,٩٥٪	٩٨,٩٨٪	٩٠٪	٩٠٪	٩٠٪
قيمة الشق ا لزكوي	١,٢٦٧,٣٩٥	٦,١٠٦,٩٤٣	٨,٨٧٤,٠٠٠	٥٣,٥٢٠,٤٤٨	١٠٤,٢٤٦,٩٧٤

قيمة الفروق الزكوية	٣١,٦٨٥	١٥٢,٦٧٤	٢٢١,٨٥٠	١,٣٣٨,٠١١	٢,٦٠٦,١٧٤

يطالب المكلف باستبعاد الأرباح الموزعة من صافي الربح الخاضع لأغراض الضريبة والزكاة، ولتدعيم طلبه قدم المكلف تحليل بالأرباح الموزعة من الشركات السعودية التالية:

البيان	نسبة الملكية	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م
(ب)	٥٠٪	١،٤٠٩،٠٠٠	٤،٣٣٨،٠٠٠	٧،٢٤٣،٠٠٠	١٠،١٣٥،٠٠٠	٦٢،٧٩٧،٠٠٠
شركة (ج)	٢٨٪-٣٨٪	٠	٢،٤٤٩،٠٠٠	٢،٦١٧،٠٠٠	٢،٤٧٥،٠٠٠	٣٧،٢١٥،٠٠٠
شركة (د)	٥٥٪				٤٦،٨٥٧،١٦٥	
شركة (ذ)	١٩٪					٢٢،٥٧٥،٠٠٠
شركة (هـ)	٢٩٪					٧،٠٠٠،٠٠٠-
تسوية						٢٤٢،٩٧١
الإجمالي		١،٤٠٩،٠٠٠	٦،٧٨٧،٠٠٠	٩،٨٦٠،٠٠٠	٥٩،٤٦٧،١٦٥	١١٥،٨٢٩،٩٧١

ويستند المكلف في طلبه بحسم الدخل من الأرباح الموزعة من تلك الشركات من الربح الخاضع للضريبة عن الأعوام المذكورة على القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ الموافق ٢٠١٠/١٠/٢٢م، ويستند في طلبه بحسم الدخل من الأرباح الموزعة من تلك الشركات من الوعاء الزكوي على خطاب الهيئة رقم (٩/٢٨٨٦) بتاريخ ١٤٢٩/٥/٢٩هـ الموافق ٢٠٠٨/٦/٣م.

وأفادت الهيئة أنها لا توافق المكلف على طلبه بشأن استبعاد الأرباح الموزعة من الشركات السعودية من الدخل الخاضع للضريبة كون القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) قد صدر بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ وهو تاريخ لاحق للسنوات المالية موضوع الاعتراض، حيث جاء القرار المذكور بتعديل نص الفقرة رقم (٤) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ولم ينص على تاريخ تطبيقه، وبالتالي سيطبق على الحالات التي تنتهي سنتها المالية بعد صدوره، وقد سبق أن أصدر ديوان المظالم حكمًا في القضية رقم (١/٢٣٨٧/ق لعام ١٤٣٦هـ) تم بموجبه التأكيد على تطبيق القرارات من تاريخ صدورها وليس بأثر رجعي تحقيقًا للعدالة، خاصة وأن الفقرة (٤) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية كانت قد نصّت على أن الدخل المحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة تعد من الدخول التي نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة وتخضع للضريبة على الدخل، وسبق مخاطبة المحاسب القانوني للمكلف بذلك بموجب خطاب الهيئة رقم (٩/٢٨٨٦) بتاريخ ١٤٢٩/٥/٢٩هـ، أما بشأن الزكاة وحيث إن المكلف لم يقدم ما يفيد السنوات التي تعود إليها تلك الأرباح كما جاء بخطاب الهيئة رقم (٩/٢٨٨٦) بتاريخ ١٤٢٩/٥/٢٩هـ السابق الإشارة إليه، وبالتالي فإن الهيئة لا توافق المكلف على اعتراضه بشأن طلبه استبعاد الأرباح الموزعة من الشركات السعودية من الوعاء الضريبي والزكوي.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم خضوع توزيعات الأرباح للزكاة والضريبة، لكونها قد خُضعت للزكاة والضريبة في

الشركات المستثمر فيها، في حين ترى الهيئة أن القرار الوزاري الذي يستند عليه المكلف لم ينص على تطبيقه بأثر رجعي، وأن المكلف لم يقدم مستندات توضح السنوات التي تعود لها الأرباح التي استلمها المكلف ليُنظر في استبعادها من الوعاء الزكوي.

وباطلاع اللجنة على عينة من المستندات التي قدمها المكلف بعد جلسة المناقشة تبين للجنة أن الأرباح المستلمة من شركة (ج) عام ٢٠٠٨م، كما في شرح القيد المحاسبي كانت من عام ٢٠٠٧م، وكذلك تبين أن جزءًا من الأرباح المستلمة بمبلغ (١٠٨,١١١,٢٤ دولار) من شركة (ب) عام ٢٠٠٥م من واقع شرح القيد المحاسبي أنها أرباح من عام ٢٠٠٤م؛ مما يعني أن هذه الأرباح لا تخص عام ٢٠٠٥م وهي السنة التي استلمت فيها.

وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على إضافة دخل الأرباح الموزعة من الشركات السعودية للوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

وفيما يتعلق باستبعاد هذه التوزيعات من الوعاء الضريبي للمكلف، فإن القرار الوزاري رقم (٣٢٩٤) بضوابطه قد 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 يقتضي عدم إخضاع توزيعات الأرباح المستلمة للضريبة؛ وعليه ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على استبعاد التوزيعات من وعائه الضريبي.

٢. إضافة المكاسب الرأسمالية من بيع الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية السعودية لوعاء الضريبة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف:

العام	المكاسب الرأسمالية من بيع الأوراق المالية (ريال)
٢٠٠٨م	٢٣٤,٩٨٣,٠٠٠
٢٠٠٩م	٩٦,٥٩٧,٠٠٠

أفاد المكلف بأن الهيئة قد أضافت المكاسب الرأسمالية أعلاه المحققة من بيع الأرواق المالية في سوق الأوراق المالية السعودي للوعاء الضريبي للأعوام ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، ولا يوافق المكلف على إجراء الهيئة، ويرغب في توضيح الآتي:

أ) أكد المكلف أن هذه المكاسب الرأسمالية قد نتجت من بيع الأوراق المالية المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودي، وأرفق ملخصًا يوضح أسماء الشركات المستثمر فيها إضافة إلى تكاليف الاستثمارات وأسعار بيعها والمكاسب الرأسمالية المحققة.

ب) أشار المكلف إلى المادة (١٠) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٧) من اللائحة التنفيذية للنظام، وبناء على هاتين المادتين تعفى المكاسب الرأسمالية المحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة من ضريبة الدخل طبقا للضوابط الآتية:

- إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة.
- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة (٣٠ يوليو ٢٠٠٤م).

ج) أرفق المكلف ما يؤكد بأن المكاسب الرأسمالية نتجت من بيع الأوراق المالية المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودي والتي تم شراؤها من قبل المكلف بعد ٣٠ يوليو ٢٠٠٤م؛ وبناء عليه يعتقد المكلف بأن إجراء الهيئة والمتمثل في إضافة المكاسب الرأسمالية للوعاء الضريبي ليس مبررًا، وذكر بأنه على استعداد لتقديم المستندات المؤيدة لذلك في هذا الصدد.

د) على ضوء ما ذكر أعلاه يطلب المكلف إلغاء الربط بشأن البند المذكور والتي قامت الهيئة بموجبه بإضافة المكاسب الرأسمالية لوعاء الضريبة وإجراء ربط معدل للسنوات ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

ب- وجهة نظر الهيئة:

يعترض المكلف على إجراء الهيئة في إضافة أرباح بيع الأوراق المالية في سوق الأوراق المالية السعودي للوعاء الضريبي بمبلغ (٢٣٤,٩٨٣,٠٠٠) ريال عام ٢٠٠٨م ومبلغ (٩٦,٥٩٧,٠٠٠) ريال عام ٢٠٠٩م، وقدم المكلف بيانًا يوضح أسماء الشركات المستثمر فيها وسعر التكلفة وسعر البيع والمكاسب الرأسمالية المحققة ويطالب المكلف بإعفاء الأرباح من الضريبة طبقا للمادة العاشرة من نظام ضريبة الدخل والمادة السابعة من اللائحة التنفيذية للنظام، ولم يقدم المكلف أثناء مطالبته بإعفاء أرباح بيع الأوراق المالية من الخضوع للضريبة المستندات المؤيدة للتكلفة والمستندات المؤيدة للبيع، ولقد سبق للهيئة طلب المستندات المؤيدة بالخطاب رقم (١٤٣١/١٦/٦٠٥٠) بتاريخ ١٤٣١/١٢/٢٣هـ، إلا أن المكلف لم يقدمها، وعليه لم يتم إعفاء تلك المكاسب، مع مراعاة أنه في حال تقديم المستندات المؤيدة وقبول حسم هذه الأرباح فإن الحسم سوف يكون في حدود صافي الربح، وأن لا يؤدي حسم الإعفاء لتحقيق خسائر يتم ترحيلها طبقا لما جاء بإقرارات المكلف.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف إعفاء المكاسب الرأسمالية من بيع الأوراق المالية من الضريبة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م؛ تطبيقا للمادة (١٠) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٧) من اللائحة التنفيذية، في حين ترى الهيئة أنه يلزم أن يقدم المكلف مستندات تبين تكلفة وسعر بيع هذه الاستثمارات للتحقق من المكاسب التي تحققت للمكلف، وحيث لم يقدم المكلف للجنة هذه المستندات خلال المدة الممنوحة له خلال الجلسة، والمدة الإضافية التي طلبها لاحقا؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣. استبعاد مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن الحد المسموح به لعام ٢٠٠٧م:

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

٤. استبعاد التبرعات ومصاريف الإيجار والأتعاب المهنية والاستشارية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن الهيئة استبعدت النفقات التالية عند إجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

البيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	الإجمالي
التبرعات	١,١٩٣,٠٠٠	٤,٦٧٩,٠٠٠	٣,٦٧١,٤٠٦	-	-	٩,٥٤٣,٤٠٦
الإيجار	-	-	-	٤,٤٥٠,٧٩٧	-	٤,٤٥٠,٧٩٧
الأتعاب الاستشارية والمهنية	-	-	-	-	٢,٣٢٣,١٥٣	٢,٣٢٣,١٥٣
الإجمالي	١,١٩٣,٠٠٠	٤,٦٧٩,٠٠٠	٣,٦٧١,٤٠٦	٤,٤٥٠,٧٩٧	٢,٣٢٣,١٥٣	١٦,٣١٧,٣٥٦
إجمالي المصاريف المصرح عنها في الإقرارات الضريبية الزكوية	١,٤١٢,٠٢٣,٠٠٠	٢,٠٢٤,٨٥٢,٠٠٠	٢,١٣٠,٠٢٥,٦١٦	٢,٨٧٠,٩٨٣,٠٠٠	١,٨٧٠,١٥٧,٥٦٥	١٠,٣٠٨,٠٤١,٢٦٢
نسبة المصاريف المستبعدة	٪٠,٠٨	٪٠,٢٣	٪٠,١٧	٪٠,١٦	٪٠,١٢	٪٠,١٦

وبيّن المكلف أن عدم تقديم تفاصيل المبالغ أعلاه والمستندات المؤيدة لها هو ما سبب استبعاد الهيئة لهذه المبالغ، ويعترض المكلف على إجراء الهيئة للأسباب التالية:

- يعتبر المكلف أحد المؤسسات المالية الرائدة في المملكة العربية السعودية والذي يمارس أنشطته من خلال (.....) فرعًا في المملكة، وعند أخذ حجم المعاملات التي يجريها والإيرادات والتكاليف المرتبطة بهذه المعاملات بعين الاعتبار فإن استخراج واسترجاع بعض المعلومات التفصيلية التي تطلبها الهيئة من حين لآخر بشأن هذه التكاليف وإعدادها بالشكل المناسب الذي يمكّن الهيئة من الاطلاع عليها ليس بالأمر السهل؛ وإن عدم اطلاع الهيئة على بعض هذه البيانات التفصيلية، والتي تمثل جزءًا يسيرًا من نفقات المكلف في السنة المالية، لا يعني بأي حال من الأحوال أن التكاليف المذكورة غير مؤيدة، فقد تم تدقيق القوائم المالية للمكلف من قبل اثنين من كبريات مكاتب المراجعة العالمية؛ وبناءً عليه، وعلى ضوء أحكام المادة رقم (١٦) من نظام ضريبة الدخل، يتعين على الهيئة اعتماد الإقرار الزكوي/الضريبي المقدم من قبل المكلف في حال

تمت المصادقة على القوائم المالية المؤيدة له من قبل مراجعي حسابات قانونيين معترف بهم دوليًا والذين قاموا بإبداء رأيهم حول القوائم المالية لجميع الأعوام الخمس محل الاعتراض.

- وأضاف أنه من الملاحظ أن النفقات المستبعدة من قبل الهيئة ضئيلة مقارنة بإجمالي المصاريف المصرح عنها في الإقرارات الزكوية/الضريبية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، وكما يتبين من الجدول السابق أنها تمثّل (٠,١٦٪) فقط من إجمالي المصاريف للأعوام محل الاعتراض، وفي حالة تمسك الهيئة بوجهة نظرها بأن هذه النفقات ليست مؤيدة بالمستندات فإن المكلف يحتفظ بحقه في تقديم المستندات المؤيدة والمعلومات اللازمة لكي يتم السماح بحسمها.

وأفاد المكلف بأن قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (١١٣٦) لسنة ١٤٣٣هـ قد أيدّ في حالة مشابهة ما قام به المكلف، حيث قضى قرار اللجنة برفض إجراء الهيئة، والمتمثل في استبعاد بعض المصاريف بحجة أنها غير مؤيدة بالمستندات، فلقد نص القرار الاستئنافي على: "وبعد الاطلاع على الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٣م تبين أن مصاريف المكلف تبلغ (٢,٦٦٨,٧٨٧,٦٥٤) ريالًا في حين تبلغ المصاريف غير المعتمدة (٤٤,٣٣١,٦٩١) ريالًا مما ترى معه اللجنة أنها تشكل نسبة غير ذات أهمية مقارنة بإجمالي مصاريف المكلف، 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، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص".

وعلى ضوء قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية أعلاه، يعتقد المكلف بأنه على الهيئة السماح بحسم المصاريف المستبعدة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م واعتبارها ضمن المصاريف الواجبة الحسم ومن ثم إصدار ربط زكوي / ضريبي معدل للسنوات المذكورة أعلاه.

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية أنه تم تصنيف المبالغ أعلاه ضمن بند "أخرى" في الإقرارات الزكوية /الضريبية للمكلف للأعوام محل الخلاف، وفيما يتعلق باستبعاد التبرعات البالغ قدرها (٩,٥٤٣,٤٠٦) ريالات، يود المكلف أن يقدم الإيضاحات الإضافية التالية:

تقوم البنوك عادة بمساعدة المنظمات والجمعيات الخيرية والإنسانية من خلال التبرعات، ولهذا السبب تدفع البنوك تبرعات إلى تلك المنظمات والجمعيات لمساعدة المحتاجين في العالم عند وقوع الكوارث الطبيعية مثل كارثة ..... - الزلازل والفيضانات إلخ.....

وقد قام المكلف بدفع تبرعات خلال السنوات أعلاه لمنظمات خيرية وإنسانية مختلفة تعمل في مجال تطوير وخدمة المجتمع، ومن الملاحظ أن التبرعات المستبعدة التي طلبت الهيئة المستندات المؤيدة بشأنها تعتبر ضئيلة (٠,٠٩٪) مقارنة بإجمالي المصاريف المصرح عنها في الإقرارات الزكوية / الضريبية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م.

ومع عدم الإخلال بما ورد أعلاه إذا ما رأت اللجنة ضرورة تقديم المستندات المؤيدة لهذه التبرعات من أجل السماح بحسمها، فإن المكلف سيبذل مجهودًا لاستخراج المعلومات والمستندات المطلوبة من الأرشيف وتقديمها.

ب- وجهة نظر الهيئة:

البيان	المبالغ بالريالات				
	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م
التبرعات	١,١٩٣,٠٠٠	٤,٦٧٩,٠٠٠	٣,٦٧١,٤٠٦		

الإيجار				٤،٤٥٠،٧٩٧	
الأتعاب الاستشارية والمهنية					٢،٣٢٣،١٥٣
الإجمالي	١،١٩٣،٠٠٠	٤،٦٧٩،٠٠٠	٣،٦٧١،٤٠٦	٤،٤٥٠،٧٩٧	٢،٣٢٣،١٥٣
ما يخص الشق الضريبي	١١٩,٨٩٧	٤٦٨,٨٣٦	٣٦٧,١٤١	٤٤٥,٠٨٠	٢٣٢,٣١٥
قيمة الفروق الضريبية	٢٣,٩٧٩	٩٣,٧٦٧	٧٣,٤٢٨	٨٩,٠١٦	٤٦,٤٦٣
ما يخص الشق الزكوي	١,٠٧٣,١٠٣	٤,٢١٠,١٦٤	٣,٣٠٤,٢٦٥	٤,٠٠٥,٧١٧	٢,٠٩٠,٨٣٧
قيمة الفروق الزكوية	٢٦,٨٢٨	١٠٥,٢٥٤	٨٢,٦٠٧	١٠٠,١٤٣	٥٢,٢٧٠

توضح الهيئة أنها لم تعتمد تلك المصاريف في ضوء ما نصت عليه الفقرة (ب) المادة (٥٨) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك الفقرة (١ –أ) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن تكون النفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية) وهو ما لم يتوفر في المصاريف المذكورة أعلاه حيث لم يقدم المكلف أي مستندات مؤيدة بشأنها.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم التبرعات ومصاريف الإيجار والأتعاب المهنية من الوعاء الزكوي/الضريبي، في حين ترى الهيئة أن الشروط المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية والواجب توفرها في النفقة لم تتوفر في هذه النفقات، وباطلاع اللجنة على المستندات التي قدمها المكلف يعد الجلسة تبين ما يلي:

- فيما يتعلق بالتبرعات:

في الجانب الزكوي ترى اللجنة تأييد المكلف في طلبه؛ لكون هذه النفقات حدثت فعلًا، ولم تعترض الهيئة على حقيقة حدوثها.

أما ما يتعلق بالجانب الضريبي فحيث قدم المكلف مستندات تبين دفعه لهذه التبرعات لجهات مرخص لها في المملكة العربية السعودية، فإن اللجنة ترى تأييد اعتراض المكلف في بند التبرعات.

- فيما يتعلق بمصاريف الإيجار والأتعاب الاستشارية والمهنية:

نظرًا لكون قيمها غير جوهرية بالنسبة إلى حجم عمليات المكلف فإن هذا يبرر تصنيفها تحت "أخرى"، كما أن القوائم المالية للمكلف مدققة من قبل مكتبي مراجعة؛ فإن اللجنة تؤيد اعتراض المكلف على عدم حسم هذه النفقات حسب ما جاءت في

القوائم المالية، وأقر به المكلف، وبخاصة أن هذه النفقات يحتاج لها المكلف في التشغيل وتنفيذ عملياته وليست ذات طبيعة رأسمالية توجب عدم حسمها، كما أشارت المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل.

وفيما يتعلق بحسم هذه النفقات من وعاء الزكاة فإن اللجنة ترى تأييد المكلف، لكون الهيئة لم تعترض على واقعة الدفع؛ وعليه ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على كامل هذا البند.

٥. استبعاد مصاريف الاعاشة لعام ٢٠٠٥م:

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

٦. استبعاد مصاريف الأخطاء للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م:

أ- وجهة نظر المكلف:

السنة	المبلغ بالريال
٢٠٠٥م	٢,٧١٦,٠٠٠
٢٠٠٦م	٣,٥٤٣,٠٠٠
٢٠٠٧م	١,٦١١,٠٠٠
٢٠٠٨م	٧١٦,٠٠٠

لا يوافق المكلف على استبعاد الهيئة للمبالغ أعلاه عند إجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، وأفاد المكلف بأن المبالغ أعلاه تمثل خسائر نشأت من الأخطاء التي حدثت خلال العمليات الاعتيادية علمًا بأن هذه الخسائر تعتبر موروثة وشائعة في النشاط المصرفي من خلال العمليات التي تتم بصورة يومية، ومن الملاحظ أن الأخطاء البشرية واردة بصورة كبيرة جدًا في النشاط المصرفي، ومن ثم فإن الأخطاء المنوه عنها أعلاه يمكن أن تحدث بسبب ضخامة حجم المعاملات الخاصة بالبنوك، فلا يمكن للمكلف تفادي مثل هذه الأخطاء، وأضاف المكلف أن نسبة المبالغ أعلاه إلى إجمالي المصاريف التشغيلية للمكلف ضئيلة جدًا (٠,٠٨٪)، ويؤكد المكلف أنه في حالة تمسك الهيئة بوجهة نظرها بأن هذه الأخطاء ليست مؤيدة بالمستندات الكافية، فإن المكلف يحتفظ بحقه في تقديم المستندات والمعلومات المؤيدة اللازمة ليتم السماح بحسمها.

علاوة على ذلك فلقد تم التحقق من هذه الأخطاء من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين من خلال تقرير المراجعة؛ حيث أصدروا رأيًا مطلقا بشأن ذلك للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، ولذا وبالأخذ في الاعتبار الحقائق والشرح أعلاه، يطالب المكلف باستبعاد مصاريف الأخطاء من الوعاء للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.

ب- وجهة نظر الهيئة:

البيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م
مصاريف أخطاء	٢,٧١٦,٠٠٠	٣,٥٤٣,٠٠٠	١,٦١١,٠٠٠	٧١٦,٠٠٠	٠

تم رفض تلك المصاريف حيث لم يقدم المكلف أي مستندات مؤيدة بشأنها، وعدم قيام المكلف بالإجراءات القانونية في سبيل تحصيل هذه المبالغ من الأشخاص الذين قاموا بالتزوير كما لم يقدم المكلف أي حكم قضائي يفيد بإعسار هؤلاء

الأشخاص، كما أن مؤسسة النقد تطلب من البنوك في مثل تلك الحالات اللجوء إلى الجهات الرسمية والقضائية لملاحقة المزورين، وهو الإجراء الذي لم تقم به المجموعة وفي ضوء الفقرة (أ/١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن النفقة لابد أن تكون فعلية ومؤيدة بمستندات، ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة للبند خلال اعتراضه بالرغم من منحه أكثر من مهلة وذلك للتحقق من نظاميتها؛ وبالتالي ترى الهيئة عدم اعتماد تلك المصاريف لعدم تقديم مستنداتها، وقد تأيد إجراء الهيئة في حالة مماثلة بموجب قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٩٣٢) لعام ١٤٣٠هـ.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بحسم مصاريف الأخطاء من الوعاء الضريبي/الزكوي، في حين ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم مستندات تؤيد طلبه؛ تطبيقا لمواد نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وباطلاع اللجنة على المستندات التي قدمها المكلف للجنة بعد الجلسة تبين أنها غرامات ومخالفات على المكلف من قبل جهات رسمية في المملكة العربية السعودية، إلا أن هذه المخالفات والغرامات لا تندرج تحت الغرامات التي أجازت المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل حسمها، فقد أوضحت المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية أن مخالفات الإضرار بالمرافق العامة غير جائزة الحسم؛ وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على عدم حسم مصاريف الأخطاء للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.

٧. إضافة المكافآت المدفوعة إلى أعضاء مجلس الإدارة السعوديين والأجانب للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

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

٨. إضافة القروض لأجل للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م:

أ- وجهة نظر المكلف:

السنة	المبلغ بالريال
٢٠٠٦م	١,٤٢٥,٠٠٠,٠٠٠
٢٠٠٧م	١,٤٢٥,٠٠٠,٠٠٠

لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة القروض لأجل إلى وعاء الزكاة، وأفاد بالآتي:

أ- **الغرض من الاقتراض:**

حيث إن ما يقوم به المكلف في ذلك مثل البنوك الأخرى في العالم بمزاولة العمليات المصرفية العادية المتمثلة في الحصول على الأموال من العملاء (القروض)، أو من خلال إصدار الأوراق المالية المدينة ومن ثم توفير القروض للعملاء، والاستثمار في الأوراق المالية قصيرة الأجل، كما أن نشاط البنوك يختلف عن النشاطات الأخرى للشركات، حيث تتمثل العمليات الأساسية لأي بنك في نشاط إقراض واقتراض الأموال لإنجاز النشاطات التجارية اليومية، وإن إضافة القروض لأجل للوعاء الزكوي نتج عنه تناقض واختلاف كبيران، حيث أخضعت المبالغ المقترضة للزكاة ولم يتم السماح بخصم القروض والدفعات المقدمة من قبل البنك لعملائه من الوعاء الزكوي، وكما هو معلوم بأنه يتعين على كافة البنوك التجارية العاملة في المملكة العربية السعودية المحافظة على مستويات معينة من السيولة تحددها مؤسسة النقد العربي السعودي من فترة لأخرى، وإن الاحتفاظ

بقدر كاف من السيولة يمثل صلب الأعمال المصرفية التجارية ومن المهم الإبقاء على الثقة حول الودائع والمساهمين، ومعلوم أيضًا أن مستوى السيولة للبنك يعتمد بصورة كبيرة على توفر الأموال، ولكي يحافظ البنك على مستوى السيولة أو الوفاء بمتطلبات رأس المال العامل يحصل البنك على أموال إضافية من الاقتراض ومن خلال إصدار سندات الدين، وحيث إن هذه القروض هي لغرض الوفاء بمتطلبات رِأس المال العامل للبنك، وليس لتمويل الموجودات طويلة الأجل، فإنه ليس مبررًا من جانب الهيئة إضافتها للوعاء الزكوي، وأشار المكلف بأن الغرض من تقديم الأموال في حالة البنوك يختلف من النشاطات التجارية الأخرى (الشركات الصناعية) وبالتالي يجب معاملة البنوك بصورة خاصة في الأخذ في الاعتبار الطبيعة المحددة لنشاطها التجاري.

ب) الأنظمة الزكوية الصادرة بشأن إضافة القروض وسندات الدين للوعاء الزكوي:

أرفق المكلف الخطاب الوزاري رقم (١١٠٣/٣) بتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ (الموافق ١٩٨٦/١٠/١٤م)، والذي ينص على الآتي: " ... إن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقًا 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 الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة وإما أن يتم شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها زكاة لعدم توفر شرط (تمام الملك) فيها ".

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

ويلاحظ من تعاميم الهيئة أعلاه بأن القروض على كافة المستويات لا تضاف للوعاء الزكوي ما لم تستخدم لتمويل الموجودات الثابتة التي تخصم من الوعاء الزكوي، وبما أن القروض لأجل استخدمت من قبل المكلف لاستيفاء متطلبات رأس المال العامل، فإنه ليس مبررًا من جانب الهيئة إضافتها لوعاء الزكاة. وأرفق المكلف صورة الصفحة ذات الصلة من الاتفاقية التي توضح الغرض من القرض.

ج) ملكية الأموال:

إن أهم شرط من شروط الزكاة هو تمام الملك، حيث تجبى الزكاة في حالة توفر شرط ملكية الأموال للمساهمين، وفي حالة القروض لأجل فإنها تمثل التزامًا على المساهمين وليس فيها ما يدل على تمام ملك هذه الأموال لمساهمي البنك، بناء عليه فإن إجراء الهيئة المتمثل في إضافة القروض وسندات الدين لوعاء الزكاة ليس مبررًا ويتعارض مع المبادئ الأساسية للزكاة.

ويلخص المكلف وجهة نظره بأن القروض التي تحصل عليها البنوك تستخدم لأغراض أنشطة المصرف العادية كتقديم السلف للعملاء وليس لاستخدامها في تمويل أصول أخرى قابلة للحسم من الوعاء الزكوي، وأن هذه القروض التي تحصل عليها البنوك تمثل التزامًا من جانب المساهمين تجاه المقرضين (ليست أموالًا تخص المساهمين)، وبالتالي فإن فرض الزكاة على هذه الأموال يتعارض مع المبدأ الأساس لشعيرة الزكاة والذي ينص على أخذ الزكاة من الأموال الخاصة بالمساهمين، وأنه بالأخذ في الاعتبار طبيعة عمليات المكلف ومبدأ تمام الملك على الأموال، يعتقد المكلف أن إجراء الهيئة بإضافة القروض لأجل لوعاء الزكاة يتعارض مع أسس العدالة والمنطق، ويأمل إصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م.

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية بأن الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لا تنطبق عليه، وذلك لأن عمليات البنك تختلف عن نشاط الشركات الأخرى حيث تتمثل العمليات الأساسية لأي بنك في نشاط إقراض واقتراض الأموال لإنجاز النشاطات التجارية اليومية، وفي حالة تمسك الهيئة بوجهة نظرها أعلاه بإضافة القروض لأجل لوعاء الزكاة فإن المكلف يطالب بحسم التكلفة

المقابلة لتجنب تكبد خسائر من العمليات، ويشير المكلف أن هامش الربح من معاملات تقديم القروض والاقتراض ضئيل جدا (أقل من ٢,٥٪)، ويؤكد أنه في حالة قيام الهيئة بإضافة القروض لوعاء الزكاة دون السماح بحسم التمويل المقابل فإن ذلك سيعرضه لتكبد خسائر ضخمة، وعليه يطالب المكلف أن يتم حسم القروض والدفعات المقدمة المقابلة في حدود المبلغ المستخدم من القرض لتجنب تكبد خسائر من العمليات.

ب- وجهة نظر الهيئة:

البيان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م
القروض لأجل	١،٤٢٥،٠٠٠،٠٠٠	١،٤٢٥،٠٠٠،٠٠٠
الشق الزكوي	١,٢٨٢,٢١٥,٠٠٠	١,٢٨٢,٥٠٠,٠٠٠
الفروق الزكوية	٣٢,٠٥٥,٣٧٥	٣٢,٠٦٢,٥٠٠

توضح الهيئة أن طبيعة البند طبقًا للإيضاح رقم (١٣) من إيضاحات القوائم المالية لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م تمثل قيمة قروض طويلة الأجل حصل عليها المكلف بتاريخ ٢٠٠٥/٧/٢٩م بمبلغ (٣٨٠) مليون دولار أمريكي بما يعادل (١,٤٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وذلك لمدة ثلاث سنوات، ويستحق سداده في شهر أغسطس من عام ٢٠٠٨م، ويخضع لشروط وأحكام اتفاقية القرض المشترك، وأوضح المكلف أنه تم استخدام هذا القرض بالكامل لأغراض التشغيل العام؛ وعليه قامت الهيئة بإضافة القرض للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ إجابة السؤال الثاني المتضمن إضافة كافة الأموال المستفادة في أي صورة ومن أي مصدر إلى الوعاء الزكوي، حيث تعالج زكويا باعتبار ما آلت اليه، فإذا آلت إلى مصروفات أو عروض قنية فلا زكاة فيها وحسمت من الوعاء، وإذا آلت إلى عروض تجارية خضعت للزكاة، أما بالنسبة لما ورد في اعتراض المكلف بمطالبته بحسم القروض والدفعات المقدمة من المكلف لعملائه من الوعاء الزكوي مقابل إضافة هذه القروض، فتوضح الهيئة أن هذه القروض والدفعات المقدمة هي بمثابة عروض التجارة للمكلف طبقًا لطبيعة نشاطه ولا تحسم من وعاء الزكاة طبقا للفتوى رقم (٣/٣٠٧٧) بتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ التي أوضح فيها سماحة المفتي (بأن 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)، وأوضحت الهيئة أن استخدام أموال المكلف في منح القروض للعملاء هو نوع من أنواع المنتجات المالية التي يقدمها المكلف لعملائه شأنها شأن البيع الآجل والمرابحة والبيع بالتقسيط وخلافه من المنتجات المالية التي لا تحسم من الوعاء، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٣٤٩) لعام ١٤٣٧هـ، وكذلك تأيد إجراء الهيئة في إضافة القروض المستخدمة في رأس المال العامل بموجب حكم ديوان المظالم رقم (١٦٦/د/إ/٦) لعام ١٤٣٤هـ، المؤيد بحكم الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض رقم (٦/٤٨٥) لعام ١٤٣٥هـ.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة والإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم القروض من الوعاء؛ لكونها يتم إعادة إقراضها لعملاء المكلف، في حين ترى الهيئة أنها تزكى تطبيقا للفتاوى الشرعية، وحيث لم ينفِ المكلف حولان الحول على هذه الأموال وهي تحت تصرفه، وقد أقر

باستخدامها في عملياته التشغيلية بما يتماشى مع البند (٣-١) من الاتفاقية بينه وبين مقدم القرض، فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٩. الاحتياطيات الأخرى لعام ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف

أفاد المكلف في المذكرة الأصلية والمذكرة الإلحاقية بأن الهيئة لم تسمح بحسم الرصيد المدين الافتتاحي من الاحتياطيات الأخرى وقدره (٥٧٣,٨٨٣,٠٠٠) ريال من وعاء الزكاة لسنة ٢٠٠٩م، وأضافت الهيئة سهوًا الرصيد المدين الختامي من الاحتياطيات الأخرى وقدره (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريال لوعاء الزكاة طبقا للملخص أدناه:

البيان	المبلغ بالريال
خصم الرصيد المدين الافتتاحي الذي لم تسمح به الهيئة	٥٧٣,٨٨٣,٠٠٠
إضافة الرصيد المدين الختامي سهوًا لوعاء الزكاة	٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠
إجمالي المبلغ المضاف لوعاء الزكاة	٨٥٨,٤٣١,٠٠٠

يعترض المكلف على إجراء الهيئة بشأن استبعاد المبالغ أعلاه، فهذه الاحتياطات أعلاه تتعلق بالخسارة الناتجة من إعادة تقييم الاستثمارات المتاحة للبيع، حيث إنه طبقا لمعيار المحاسبة الدولية رقم (٣٩) يجب قياس الاستثمارات المتاحة للبيع وإعادة تقييمها بالقيمة العادلة، والأرباح الناتجة عن تغيير القيمة العادلة تسجل مباشرة في حقوق الملكية للمساهمين، ويتم تعديل قيمة الاستثمارات بناء على ذلك عند التخلص من الاستثمار أو انخفاض قيمته يتم إثبات المكاسب والخسائر في قائمة الدخل، وعليه قام المكلف بإعادة تقييم استثماراته المتاحة للبيع بالقيمة العادلة والخسائر الناتجة تم تسجيلها "كاحتياطيات أخرى" في حقوق الملكية للمساهمين، وبالتالي يلاحظ عدم صحة ما افترضته الهيئة بشأن ارتباط المبلغ أعلاه بإعادة تقييم الاستثمارات المقتناة لأغراض المتاجرة.

وأضاف المكلف أنه ووفقا لتعميم الهيئة رقم (٢/٨٤٤٣/١) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ فإن المكلف يطالب بحسم الاحتياطيات الأخرى من الوعاء الزكوي، ومعلوم أنه تطبق الزكاة على رأس المال، والاحتياطيات، والأرباح الصافية المحسوم منها الأصول الثابتة، والاستثمارات، وعليه فيجب السماح بحسم الاحتياطيات الأخرى كونها حقوق ملكية للمساهمين وهي خاضعة للزكاة وفقا للتعميم أعلاه.

وعلى ضوء ما تقدم، يطلب المكلف إلغاء ربط الهيئة المتضمن عدم السماح بحسم الاحتياطيات الأخرى من الوعاء الزكوي وإجراء الربط المعدل للعام ٢٠٠٩م، فكما هو ظاهر أعلاه قامت الهيئة سهوًا بإضافة الرصيد المدين الختامي من الاحتياطيات الأخرى وقدره (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريال لوعاء الزكاة لسنة ٢٠٠٩م، ولذا يطلب المكلف تصحيح هذا الخطأ وإجراء ربط معدل للسنة ٢٠٠٩م.

ب- وجهة نظر الهيئة:

أوضحت الهيئة أنه تم حسم الاحتياطيات من الوعاء الزكوي بمبلغ (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريال والتي تمثل رصيد آخر الفترة ٢٠٠٩/١٢/٣١م، حيث تمثل صافي التغير في القيمة العادلة للموجودات المالية المتاحة للبيع وعقود تخطيط مخاطر التدفقات

النقدية، وهذه الاحتياطيات غير محققة وعن استثمارات بغرض المتاجرة لم تحسم أصلا من الوعاء الزكوي، وفي المذكرة الإلحاقية بينت الهيئة أن:

البيان	المبلغ بالريال
الرصيد المدين الافتتاحي	٥٧٣,٨٨٣,٠٠٠
الرصيد المدين الختامي	٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠

وعليه فقد قامت الهيئة بحسم الرصيد الختامي بمبلغ (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريالًا وظهر في الربط بالإشارة السالبة ضمن إضافات الوعاء، ولم تضف الهيئة مبلغ (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريالًا إلى الوعاء الزكوي كما يدعي المكلف.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف والهيئة، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم تعديل الوعاء الزكوي بمقدار الاحتياطيات، في حين ترى الهيئة أنها قامت بحسم الرصيد الختامي للاحتياطيات من الوعاء، وباطلاع اللجنة على ربط الهيئة لعام ٢٠٠٩م تبين أنها استبعدت رصيد الاحتياطيات الأخرى بمبلغ (٢٨٤,٥٤٨,٠٠٠) ريال، مما يعني أن المكلف يطلب ما قد حققته له الهيئة، وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٠. الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف:

البيان	المبلغ بالريال
٢٠٠٥م	٧,٥٨٩,٢٤٠,٠٠٠
٢٠٠٦م	٧,٩٣١,٧١٧,٠٠٠
٢٠٠٧م	٨,٧٢٠,٦٣٦,٠٠٠
٢٠٠٨م	٧,٢٠٧,٣٠٣,٠٠٠
٢٠٠٩م	٧,٣٥٢,٩٠٣,٠٠٠

لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة بعدم السماح بحسم بعض الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي، وذلك للآتي:

أ) مبادئ الزكاة ومدى انطباقها على المكلف:

طبقا للمبادئ الأساسية للزكاة لا تستحق زكاة على الأموال المستخدمة لتمويل الموجودات طويلة الأجل المستخدمة لغرض تحقيق الإيرادات وفقا للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ.

وأضاف المكلف أن الأموال المستخدمة لتمويل الاستثمارات التي قام بها تمثل تدفقات نقدية خرجت من ذمته، وعليه لا تفرض عليها زكاة، كما أن الاستثمارات أعلاه تستخدم من قبل المكلف لتحقيق إيرادات خاضعة للزكاة، وعليه فإن فرض الزكاة على الموجودات التي تحقق إيرادات تخضع للزكاة بسبب عدم حسمها من الوعاء الزكوي يعتبر حيادًا عن المبادئ الأساسية والقائمة للزكاة.

ويؤكد المكلف أنه يسمح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل تطبيقا للتعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وتعتبر 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 خضع للزكاة.

وأضاف المكلف أنه تم تمويل استثماراته من رأس المال والاحتياطيات، كما أن نية إدارة المكلف هي الاحتفاظ بهذه الاستثمارات لمدة طويلة وليس للأغراض التجارية، كذلك فإن الإيرادات المحققة للمكلف من هذه الاستثمارات كانت جزءا من قائمة الدخل، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات تستوفي المعايير المبينة أعلاه، وهو ما يستوجب حسمها من الوعاء الزكوي.

وأوضح المكلف أن التعميم أعلاه قد صدر على ضوء الفتوى رقم (٢٤٧) بتاريخ ١٣٧٥/٦/١٥هـ (الموافق ٢٩ يونيو ١٩٥٦م) والصادرة من قبل فضيلة مفتي عام المملكة العربية السعودية والتي تنص على ما يلي: " أي شيء غير معد للبيع لا يخضع للزكاة، سواء كان عقارات أو محركات أو ماكينات أو معدات أو منازل أو سفن .... الخ، وسواء كانت هذه مقصودة للإيجار أو الاستخدام أو الحيازة ما لم يقصد منها التجارة أي أنه تم شراؤها لغرض إعادة بيعها للحصول على الربح. وفي هذه الحالة يكون المقصود استخدام البضائع للتجارة وبالتالي يتم تقديرها في نهاية كل سنة تستحق عليها الزكاة. ويؤكد ذلك حديث الرسول صلى الله عليه وسلم: " أمرنا رسول الله صلى الله عليه وسلم أن نستخرج الزكاة من كل ما هو معد للبيع"، (رواه أبو داوود وغيره).

في ضوء الفتوى أعلاه فإنه من الواضح بأن الزكاة تجبى فقط على الأصول المقتناة لأغراض المتاجرة، وبمعنى آخر فإن الزكاة لا تجبى على الأصول المقتناة لأغراض تحقيق دخل خاضع للزكاة الشرعية (مثل الاستثمارات طويلة الأجل).

ب) يجب حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم الملكية من وعاء الزكاة طبقا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) الصادر بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ (الموافق ٢٠٠٧/٥/١٥م):

وممارسات الهيئة الحالية تعتبر الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم شركات أخرى ضمن الاستثمارات واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، ولقد رفضت الهيئة حسم الاستثمارات طويلة الأجل في أسهم الشركات دون إبداء أسباب لذلك، وبالتالي فإن هذا الإجراء غير مبرر ولا تسنده أنظمة جباية الزكاة الشرعية.

ج) حسم الموجودات طويلة الأجل بموجب القرار الاستئنافي رقم (٩٨٦) لعام ١٤٣١هـ:

من الجدير بالذكر أن هذا المضمون تأكد جليًا وبشكل واضح بالقرار الاستئنافي رقم (٩٨٦) لعام ١٤٣١هـ، حيث أكد على ضرورة حسم عروض القنية عامة طالما أنها مؤيدة بموجب القوائم المالية وإن لم يقدم عنها مستندات طالما خضعت مصادر تمويلها للزكاة، حيث أكد القرار الاستئنافي المذكور أن القوائم المالية هي المستند الحقيقي والفعلي المؤيد لعروض القنية عامة وبالتالي يجب حسمها لاسيما أن مصادر تمويلها خضعت للزكاة وهو ما ينطبق على الاستثمارات الخاصة بالمكلف.

كذلك أكدت العديد من القرارات الاستئنافية أحقية الشركة في حسم الاستثمارات محل الاعتراض، منها على سبيل المثال لا الحصر القرار رقم (٩٧٩) لعام ١٤٣١هـ، والذي أجاز حسم الصكوك والديون طويلة الأجل التي في صورة استثمارات من الوعاء الزكوي، وكذلك القرار رقم (٩٥٣) لعام ١٤٣٠هـ، والذي أجاز حسم الاستثمارات وإن كانت خارجية وإن لم يقدم عنها حسابات مدققة خارجية أو شهادات.

د) وعلى ضوء الإيضاحات أعلاه، فإن إجراء الهيئة بعدم السماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي غير مبرر ومخالف لمبادئ الزكاة ولسياسة الهيئة كما تم توضيحه أعلاه.

وأضاف المكلف في مذكرته الإلحاقية بأن الاستثمارات المذكورة هي استثمارات طويلة الأجل، وإن ما خلصت إليه الهيئة في هذا الشأن لا يستند على حقائق محددة؛ وعليه يطلب المكلف إلغاء إجراء الهيئة والسماح بحسم الاستثمارات طويلة الأجل من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

ب- وجهة نظر الهيئة: **(بالريـــال)**

السنوات	قيمة البند	ما يخص الشق الزكوي	قسمة الفروق الزكوية
٢٠٠٥م	٧,٥٨٩,٢٤٠,٠٠٠	٦,٨٢٦,٥٢١,٣٨٠	١٧٠,٦٦٣,٠٣٥
٢٠٠٦م	٧,٩٣١,٧١٧,٠٠٠	٧,١٣٦,٩٥٨,٩٥٧	١٧٤,٤٢٣,٩٧٤
٢٠٠٧م	٨,٧٢٠,٦٣٦,٠٠٠	٧,٨٤٨,٥٧٢,٤٠٠	١٩٦,٢١٤,٣١٠
٢٠٠٨م	٧,٢٠٧,٣٠٣,٠٠٠	٦,٤٨٦,٥٧٢,٧٠٠	١٦٢,١٦٤,٣١٨
٢٠٠٩م	٧,٣٥٢,٩٠٣,٠٠٠	٦,٦١٧,٦١٢,٧٠٠	١٦٥,٤٤٠,٣١٨

لم تقم الهيئة بحسم الاستثمارات المذكورة من الوعاء الزكوي في ضوء أن تلك الاستثمارات عبارة عن استثمارات مضاربة وصناديق مدارة بالخارج ومتاحة للبيع، فإن هذه الاستثمارات لا تحسم من الوعاء الزكوي بموجب الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ والتي تنص في إجابة السؤال السادس منها على: (من يضارب في الأسهم بيعًا أو شراء تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة)، كما نصت الفتوى على: (إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليها زكاتها)، ويضاف إلى ذلك أن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) بتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ لم ينص على حسم مثل تلك الاستثمارات، كما أفاد البنك في اعتراضه، كما توضح الهيئة أن هذه الاستثمارات وطبقًا للبيان المقدم من المكلف رفق اعتراضه (مرفق رقم ٩) وكذلك القوائم المالية للأعوام محل الخلاف، يتبين منها وجود حركات بيع وتداول على هذه الاستثمارات؛ منها على سبيل المثال أن قيمة هذه الاستثمارات كانت في ٢٠٠٧/١٢/٣١م تبلغ (٨,٧٢٠,٦٣٦,٠٠٠) ريال، ثم انخفضت قيمتها في ٢٠٠٨/١٢/٣١م لتبلغ (٧,٣٥٢,٩٠٣,٠٠٠) ريال بانخفاض قدره (١,٣٦٧,٧٣٣,٠٠٠) ريال، كما يوجد ضمن قائمة التدفقات النقدية متحصلات من بيع استثمارات.

كما يتبين من إيضاحات القوائم المالية ومنها الايضاح رقم (٦) أن المحفظة الاستثمارية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م تبلغ (١٢,٧٢٧,١٥٤,٠٠٠) ريال منها استثمارات متداولة بمبلغ (١١,٧١١,٧٩٠,٠٠٠) ريال، وعليه فإن هذه الاستثمارات لا تحسم من الوعاء تطبيقًا للفتوى الشرعية رقم (١٩٣٨٢) بتاريخ ١٤١٨/١/٢٠هـ التي تنص على: (أما الأصول فلا يجب فيها الزكاة إذا كانت غير معده للبيع، أما إن كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة)، وكذلك تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) بتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الذي نص على: (أن الاستثمارات التي يتعين حسمها من الوعاء هي الاستثمارات المالية غير المتداولة والتي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر في دفاتر البنك أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة).

وقد تأيد إجراء الهيئة بالعديد من القرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٥٢٠) لعام ١٤٣٧هـ، والقرار رقم (١٥٣٤) لعام ١٤٣٧هـ، وكذلك بعض أحكام ديوان المظالم؛ منها الحكم رقم (٨٣/إ/١/٢) لعام ١٤٣٣هـ المؤيد من محكمة الاستئناف الادارية بالرياض برقم (٦/٤٩٢) لعام ١٤٣٤هـ.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم ما صنفه على أنه استثمارات طويلة الأجل، في حين ترى الهيئة أن هذه الاستثمارات عبارة عن استثمارات مضاربة وصناديق مدارة بالخارج ومتاحة للبيع، واتضح للجنة أن الكشف المقدم من المكلف أوضح أن هذه الاستثمارات عبارة عن سندات وأوراق مالية، وهذا النوع من الاستثمارات لا يحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لعام ١٤٢٨هـ، واتضح أيضًا أن الاستثمارات في أسهم الملكية عبارة عن استثمارات متداولة وليس قنية؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

١١. فرق صافي القيمة الدفترية للممتلكات والآلات والمعدات ولعام ٢٠٠٦م:

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

١٢. الزكاة الموردة بالزيادة لعام ٢٠٠٥م:

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

١٣. فرض ضريبة استقطاع على العمولات المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية المقيمة وغير المقيمة للأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف

أفاد المكلف أن الهيئة فرضت ضريبة استقطاع على العمولات المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية المقيمة وغير المقيمة طبقًا للقوائم المالية المدققة، والجدول التالي يلخص هذه العمولات وضريبة الاستقطاع:

البيان	المبالغ بالريال					
	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	الإجمالي
العمولات	١٧٤،٦٠٣،٠٠٠	٢١٦،٥٠٧،٠٠٠	٢٤٥،١٨٧،٠٠٠	٢٠٨،١٢٣،٠٠٠	٩٤،٥٤٧،٠٠٠	٩٣٨،٩٦٧،٠٠٠
العمولات الأخرى	٦٩،٧٩٥،٠٠٠	٢٦٤،٩٩٧،٠٠٠	٢٤٣،٧٩٦،٠٠٠	٤٤٢،٩٨٨،٠٠٠	٢٥٥،٨٧١،٠٠٠	١،٢٧٧،٤٤٧،٠٠٠
الإجمالي	٢٤٤،٣٩٨،٠٠٠	٤٨١،٥٠٤،٠٠٠	٤٨٨،٩٨٣،٠٠٠	٦٥١،١١١،٠٠٠	٣٥٠،٤١٨،٠٠٠	٢،٢١٦،٤١٤،٠٠٠
ضريبة الاستقطاع بواقع ٥٪ طبقًا للربط	١٢،٢١٩،٩٠٠	٢٤،٠٧٥،٢٠٠	٢٤،٤٤٩،١٥٠	٣٢،٥٥٥،٥٥٠	١٧،٥٢٠،٩٠٠	١١٠،٨٢٠،٧٠٠

أوضح المكلف أنه طبقا للقرار الوزاري الجديد رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ، والذي تم بموجبه إعفاء مدفوعات الفوائد على الودائع بين البنوك التي تتم من قبل البنوك السعودية للبنوك غير المقيمة من ضريبة الاستقطاع (حتى تسعين يومًا)، ويؤكد

المكلف على أن القرار الوزاري ينطبق على جميع السنوات بما فيها السنوات المعترض عليها، وعملا بالقرار الوزاري يقوم المكلف حاليا بتجميع المعلومات المطلوبة لاحتساب وسداد ضريبة الاستقطاع عن مدفوعات العمولات للبنوك غير المقيمة والمؤسسات المالية (التي مضى عليها ٩٠ يومًا) للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٩م. وبعد سداد ضريبة الاستقطاع سيطلب البنك من مؤسسة النقد العربي السعودي إصدار بيان سنوي مصادق عليه يوضح مدفوعات العمولات للبنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة (أقل وأكثر من ٩٠ يومًا) ومن ثم تقديمه للهيئة، وبعد تقديم المعلومات سيطلب المكلف من اللجنة إلغاء ضريبة الاستقطاع على العمولات المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية المقيمة وغير المقيمة وإجراء ربط ضريبة الاستقطاع المعدل للأعوام المذكورة أعلاه وفقا للقرار الوزاري رقم (١١٧٦) وطلب المكلف في المذكرة الإلحاقية منحه مهلة ملائمة من الوقت لاستخراج المعلومات والمستندات المطلوبة من الأرشيف وتقديمها.

ب- وجهة نظر الهيئة:

في ضوء عدم تقديم المكلف بيانات سنوية معتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي يوضح فيها أسماء البنوك المقترضة وعناوينها ومدة القرض ومقدار عوائد القرض المدفوعة طبقا للقرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ، فقد تم إخضاع تلك العمولات لضريبة الاستقطاع في ضوء ما نصت عليه المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٣٥/٦/١١هـ، أما بخصوص تسديد ضريبة الاستقطاع عن بعض العمولات فسوف يتم أخذها في الاعتبار عند تقديم المجموعة للبيانات المصادق عليها من مؤسسة النقد العربي السعودي.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بعدم استقطاع ضريبة على العمولات المدفوعة لبنوك خارجية إذا مضى عليها تسعون يومًا فأقل؛ تطبيقا للقرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ، في حين تطلب الهيئة من المكلف تقديم بيانات معتمدة من مؤسسة النقد حسب متطلبات التعميم المشار إليه، وحيث إن المكلف لم يقدم البيانات المعتمدة خلال المهلة التي طلبها، فإن اللجنة ترى رفض اعتراضه على هذا البند.

١٤. فرض ضريبة استقطاع على أسهم المنحة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م:

أ- وجهة نظر المكلف:

لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة حيث إنه طبقا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تطبق أحكام ضريبة الاستقطاع على تحويل الأرباح، وفي حالة دفع الأرباح الموزعة إلى غير مقيم من جهة مقيمة، بينما في حالة أسهم المنحة فقد أصدرت من خلال رسملة الأرباح المبقاة، وبالتالي ليست هناك تدفقات نقدية عند إصدار أسهم المنحة، وسيتم إثبات أسهم المنحة عند التخلص منها بواسطة المساهم الأجنبي وحينها يتم تطبيق ضريبة الاستقطاع طبقا لنظام ضريبة الدخل، لذا يعتقد المكلف بأن ضريبة الاستقطاع تفرض عند الدفع الفعلي للمساهم الأجنبي، وأفاد المكلف أن الهيئة قد قامت سهوًا باحتساب ضريبة استقطاع على أسهم المنحة الصادرة للمساهمين المقيمين وغير المقيمين (١،٥٠٣،٩١٠،٠٠٠) ريال سعودي طبقا للإيضاح ١٤ حول القوائم المالية المدققة) بدلا عن (١٥٠،٣٩١،٠٠٠) ريال (١٥٠،٣٩١،٠٠٠ بواقع ١٠٪) والتي تمثل حصة المساهمين الأجانب في أسهم المنحة المصدرة، بناءً عليه يطلب المكلف تصحيح الربط وإجراء ربط معدل لسنة ٢٠٠٧م.

ب- وجهة نظر الهيئة:

استندت الهيئة في اخضاع الأرباح الموزعة لضريبة الاستقطاع في تاريخ التوزيع استنادًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام، وسواء كانت التوزيعات عينية أو نقدية، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات؛ منها القرار الابتدائي رقم (٩) لعام ١٤٣٤هـ، والقرار رقم (١٩) لعام ١٤٣٥هـ الصادر من اللجنة الثانية بالرياض، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (١٥٥٣) لعام ١٤٣٧هـ.

أما بخصوص الخطأ المادي عام ٢٠٠٧م فقد تبين صحة وجهة نظر المكلف بشأن هذا الخطأ وسيتم تعديل الربط وذلك بإخضاع حصة الشريك الأجنبي من توزيعات الأسهم المجانية مبلغ (١٥٠,٣٩١,٠٠٠) ريال يستحق عنها ضريبة استقطاع بنسبة (٥٪).

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم استقطاع ضريبة على أسهم المنحة، لكونها لا تشكّل تدفقًا نقديًا، بينما ترى الهيئة أن الضريبية تستقطع على التوزيعات، سواء أكانت نقدية أو عينية، وحيث إن المكلف قرر رسملة الأرباح التي تقرر توزيعها، الأمر الذي لا يترتب عليه تدفق نقدي خارج المملكة العربية السعودية، وكذلك فإن رسملة الأرباح لا تعد من قبيل المقاصة، وأن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تبين أن الضريبة تستقطع على المبالغ المحولة لغير المقيم؛ الأمر الذي لا ينطبق هنا على رسملة الأرباح؛ وعليه ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على هذا البند.

١٥. فرض ضريبة استقطاع على دفعات متنوعة تمت إلى جهات غير مقيمة للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٩م:

أ- وجهة نظر المكلف

أفاد المكلف بأن الهيئة استقطعت ضرائب إضافية استنادا على المصاريف المصرح عنها في الإقرارات الزكوية/الضريبية للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م، وأرفق بيانًا بها، وأضاف المكلف أن الهيئة لم تطلب منه تقديم تفاصيل المدفوعات بخصوص هذه المبالغ المذكورة قبل احتساب ضريبة الاستقطاع، وطبقا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل فإن المكلف يعتقد أن تطبق أحكام ضريبة الاستقطاع على المدفوعات التي تتم من قبل الشركات المقيمة وغير المقيمة، إلا أن الهيئة قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع على المصروفات المصرح عنها من قبل المكلف في الإقرارات الضريبية/الزكوية دون الأخذ في الاعتبار تاريخ الدفع، وعليه فإن إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع على المصروفات لا يتماشى مع نظام ضريبة الدخل، وبعد مراجعة ضريبة الاستقطاع السنوية لاحظ المكلف أنه تم سداد ضريبة الاستقطاع على معظم المدفوعات للجهات غير المقيمة المبينة في الربط النهائي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، وهو بصدد إعداد تسوية بين المصروفات المصرح عنها مع المدفوعات إلى الجهات غير المقيمة، وسيتم تقديم التسوية للهيئة في القريب العاجل، وأفاد المكلف في المذكرة الإلحاقية أنه تم سداد ضريبة الاستقطاع على معظم المدفوعات للجهات غير المقيمة المبينة في الربط النهائي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، وأرفق عينة من إقرارات ضريبة الاستقطاع الشهرية للسنوات من ٢٠٠٥م م إلى ٢٠٠٩م.

ب- وجهة نظر الهيئة:

أوضحت الهيئة بأن تلك المبالغ تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، أما ما أفاد به المكلف من تسديده لضريبة الاستقطاع عن بعض تلك المبالغ فإن اعتراض المكلف لم يتضمن أية تسديدات تؤكد وجهة نظره، بل تم الإفادة بأنه سيتم تقديم التسوية في القريب العاجل، ولم تقدم حتى تاريخه، وبالتالي فإن إجراء الهيئة في إخضاع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع يظل قائمًا لحين تقديم المكلف عكس ذلك، وفي المذكرة الإلحاقية بينت الهيئة أن جميع الدفعات لجهات غير مقيمة تم استقطاع ضريبة عنها عدا البنود التي أفردتها كبنود مستقلة، وهي العمولات المدفوعة لبنوك غير مقيمة و حصة الأجانب من توزيعات الأرباح.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف والهيئة، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم استقطاع ضريبية على مبالغ متنوعة حولت لجهات غير مقيمة، في حين ترى الهيئة أن يتم الاستقطاع تطبيقا لمتطلبات نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وباطلاع اللجنة على الربط لعام ٢٠٠٥م ومقارنته بالكشف المعد من قبل المكلف، والذي قدّمه وقت الجلسة تبين للجنة تطابق ما في الربط مع ما في كشف المكلف، والجدول التالي يبين هذه المقارنة:

بيان	المبالغ بالريال
إجمالي المبالغ الواجب ان يستقطع عنها ضريبية كما في الربط	٢٧٩,٣٩١,٦٨٩
يطرح: عمولات البنوك والعمولات الأخرى والتي وردت في اعتراض المكلف كبند مستقل	١٧٤,٦٠٣,٠٠٠ ٩٦,٧٩٥,٠٠٠
يطرح: حصة الأجانب في الأرباح الموزعة	٣٤,٥٤٦,٨٧٥
الباقي والذي يعتبر مبالغ تستقطع عنها الضريبة (وهو مطابق لما ورد في مذكرة المكلف الإلحاقية)	٤٤٦,٨٢٣

وحيث لم يقدم المكلف ما يدعم وجهة نظره بشأن الضريبة المستقطعة على البنود المتنوعة؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٦. فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل الإضافية وضريبة الاستقطاع:

أ- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على إجراء الهيئة والمتمثل في فرض غرامة التأخير على الالتزامات الضريبية الإضافية الناتجة عن البنود محل الاعتراض وفي هذا الصدد، بيّن المكلف الآتي:

أ) تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة، وتحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، ويفيد المكلف بأن الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقـرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على 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".

وأضاف المكلف أنه من الملاحظ أن الأنظمة تنص على 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، علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو لجان الاعتـراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

ب) علاوة على ذلك يود المكلف الإشارة إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثًا من اللجنة الاستئنافية الضريبية، ومنها القرار رقم (١٣٣٣) لسنة ١٤٣٤هـ، والقرار رقم (١٣٥٥) لسنة ١٤٣٥هـ، حيث تضمنت بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار وأورد الأجزاء ذات الصلة من القرارات المذكورة أعلاه.

واستنادا على ما ذكر يعتقد المكلف بأنه لا مجال لفرض غرامة تأخير.

ب- وجهة نظر الهيئة:

تم فرض غرامات تأخير السداد على الفروق الضريبية للدخل والاستقطاع في ضوء نص المادة (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٨) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر جلسة المناقشة، والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم احتساب غرامات على فروق الضريبة، بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف، بشأن تفسير أحكام نظام ضريبة الدخل، في حين ترى الهيئة أن فرض الغرامات إنما جاء تطبيقًا لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

وبعد الدراسة ترى اللجنة سقوط الغرامات عن المبالغ التي اعترض عليها المكلف وأيدته اللجنة في اعتراضه عليها؛ لسقوط أصلها، أما البنود التي اعترض عليها المكلف ولم تؤيده اللجنة في اعتراضه عليها؛ لكون الخلاف 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 الهيئة، وليس من تاريخ تقديم الإقرار؛ 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 بموجبه، 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. رفض اعتراض المكلف على استبعاد التوزيعات من الوعاء الزكوي، وتأييد اعتراض المكلف على استبعاد التوزيعات من وعائه الضريبي، وفقًا لحيثيات القرار.

٢. رفض طلب المكلف إعفاء المكاسب الرأسمالية لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م من الضريبة؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٣. انتهاء الخلاف حول بند استبعاد مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن الحد المسموح به لعام ٢٠٠٧م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٤. تأييد اعتراض المكلف على عدم حسم التبرعات ومصاريف الإيجار والأتعاب الاستشارية والمهنية من وعائه الضريبي؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٥. انتهاء الخلاف حول بند استبعاد مصاريف الإعاشة لعام ٢٠٠٥م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٦. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الغرامات والتي عنونها بمصاريف الأخطاء للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٧. انتهاء الخلاف حول بند إضافة المكافآت المدفوعة إلى أعضاء مجلس الإدارة السعوديين والأجانب للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٨. رفض اعتراض المكلف على إضافة القروض لأجل للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م؛ وفقا لحيثيات القرار.

٩. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاحتياطيات الأخرى لعام ٢٠٠٩م؛ وفقا لحيثيات القرار.

١٠. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات طويلة الأجل للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م؛ وفقا لحيثيات القرار.

١١. انتهاء الخلاف حول بند فرق صافي القيمة الدفترية للممتلكات والآلات والمعدات ولعام ٢٠٠٦م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

١٢. انتهاء الخلاف حول بند الزكاة الموردة بالزيادة لعام ٢٠٠٥م بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة.

١٣. رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على العمولات المدفوعة للبنوك والمؤسسات المالية المقيمة وغير المقيمة للأعوام ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٩م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

١٤. تأييد اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على أسهم المنحة للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

١٥. رفض اعتراض المكلف فرض ضريبة استقطاع على دفعات متنوعة تمت إلى جهات غير مقيمة خلال الأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٩م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

١٦. فيما يتعلق بغرامة التأخير:

أ- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير على البنود التي لم تقبل اللجنة اعتراضه عليها؛ وفقًا لحيثيات القرار.

ب- سقوط غرامات التأخير المتعلقة بالبنود التي أيدت اللجنة اعتراض المكلف عليها 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،،،