(القرار رقم ١٦٢٢ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٥٩/z) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/١٢/٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حاليا) قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٩) لعام ١٤٣٤هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف ....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخةٍ من قرارها رقم (٤٩) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢٦٦) وتاريخ ١٤٣٥/١/٩هـ وتم استلامه من قبل المكلف بتاريخ ١٤٣٥/١/١٧هـ طبقًا لإفادة بريد محافظة الخبر بالخطاب رقم (٦٩٩) وتاريخ ١٤٣٥/١/٢٤هـ , وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (٣٢٥) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٥هـ، كما قدم مستند يفيد سداد مبلغ (١٦٤,٢٨٩) ريال، وقدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من بنك ب برقم .... وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ بمبلغ (١,٨٨٧,١٣٤) ريال، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند: فرق أرباح المقاولات.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض الشركة على فروق أرباح المقاولات مع جهات ذات علاقة للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وقدم قبل إيضاح الأسباب المتعلقة بالاستئناف عرضًا لسياسية الشركة في معالجة مصاريف تمويل القروض , وعرضًا لسياسة الشركة في التعامل مع مقاولات الشركاء (الأطراف ذات العلاقة) , وشرحًا لطبيعة الإجراء الذي اتخذته الهيئة بخصوص بند أرباح المقاولات مع الأطراف ذات العلاقة وفيما يخص أسباب استئنافه ذكر الآتي:

أولًا- أسباب تتعلق بوجهة نظر الهيئة واللجنة الابتدائية بصفة أساسية تعترض الشركة على مبدأ الربط بين مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل وتكاليف المقاولات للأسباب التالية:

١- أنه لا توجد أي علاقة مباشرة بين تكلفة المقاولات ومصاريف تمويل القروض طويلة الأجل بسبب أن الشركة لم تحصل على أي أموال جديدة من القروض طويلة الأجل خلال العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م، وبالتالي لا يوجد أدنى احتمال لاستخدام أموال القروض طويلة الأجل في تمويل تكلفة المقاولات حتى يمكن التفكير في تحميل تكلفة المقاولات بمصاريف تمويل القروض طويلة الأجل , وقدم صورة من القوائم المالية التي توضح عدم حصول الشركة على أي قروض جديدة.

٢- إن رصيد القرض الظاهر بالقوائم المالية المدققة عن العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م والبالغة (٣,٨) مليار ريال ما هو إلا رصيد دفتري مدور من سنوات سابقة واستنفذت أمواله في شراء مجمعات سكنية واستثمارات مالية طويلة الأجل، وبالتالي فإن مصاريف التمويل عبارة عن الفوائد المحتسبة عن هذا الرصيد الدفتري المدور ولا علاقة لها على الاطلاق بتكلفة المقاولات والتي هي من التكاليف التي تحتاج إلى تدفقات نقدية متجددة سنويًا للصرف عليها.

٣- إن جوهر مبدأ التكلفة هو أنه مصطلح متفق على مضمونه علميًا و مهنيًا وعلى عناصره التي تشمل على وجه التحديد كل من (المواد المباشرة + الأجور المباشرة + مصاريف التشغيل المباشرة) بالإضافة إلى (المواد الغير مباشرة + الأجور الغير مباشرة + مصاريف التشغيل الغير مباشرة) وتؤكد الشركة على مفهوم مصاريف التشغيل الغير مباشرة والتي تتمثل في جميع المصاريف المرتبطة بالتشغيل ولكن بشكل غير مباشر ومنها على سبيل المثال لا الحصر مصاريف ورش الصيانة/إهلاك الأصول الثابتة المرتبطة بالتشغيل/مصاريف الرسومات الهندسية وخلافه , ومن المؤكد أنه لا يمكن اعتبار مصاريف التمويل كمصاريف تشغيل وإنما هي عنصر أصيل من عناصر المصاريف العمومية والإدارية التي تخصم من مجمل الربح بعد خصم تكاليف النشاط.

٤- إنه عند الاستقرار على تحديد نطاق مصطلح (التكلفة) كما ورد أعلاه يتضح الخطأ في السند الذي استندت عليه الهيئة في قرارها حين ربطت بين تكلفة المقاولات ومصاريف التمويل ووجه الخطأ هنا أن المصاريف الغير مباشرة الواجب تضمينها ضمن تكلفة المقاولات هي فقط مصاريف التشغيل الغير مباشرة وليس أي مصاريف غير مباشرة أخرى كالمصاريف العمومية ومصاريف التمويل.

٥- إنه في سياسة التسعير (التكلفة + هامش ربح) يتم تحديد نسبة هامش الربح التي تحقق مجمل ربح يستوعب المصاريف العمومية والتمويلية بكافة أشكالها بالإضافة إلى تحقيق ربح صافي للشركة، بمعنى أن نسبة هامش الربح التي يتم تحديدها تأخذ في الاعتبار المصاريف الأخرى والتي من ضمنها مصاريف التمويل التي لم تتضمنها تكلفة المقاولات (تطبق الشركة نسبة ٢٥% كهامش ربح وهي نسبة مرتفعة نسبيًا).

٦- إن الشركة تقوم بتحديد تكلفة المقاولات وفقًا لما استقرت عليه المبادئ و القواعد المهنية والتي تشمل (تكلفة المواد المباشرة + الأجور المباشرة + مصاريف التشغيل المباشرة) بالإضافة إلى (المواد غير المباشرة + الأجور غير المباشرة + مصاريف التشغيل غير المباشرة) والتي تخدم نشاط المقاولات مثل مصاريف ورش الصيانة وإهلاك الأصول الثابتة التي تخدم نشاط المقاولات وخلافه، وبالتأكيد فالجميع يعلم أن مصاريف تمويل القروض ليست من مصاريف التشغيل المباشرة ولا حتى غير المباشرة.

٧-إن الشركة قامت ومن تلقاء نفسها بتحميل تكلفة المقاولات بمصاريف تمويل القروض قصيرة الأجل باعتبار أن القروض قصيرة الأجل تستخدم في تمويل تكلفة المقاولات وبالتالي يجب تحميلها(تكلفة المقاولات) بمصاريف تمويل القروض قصيرة الأجل ليس بسبب أن مصاريف التمويل عنصر من عناصر التكلفة و إنما تحقيقًا لمبدأ العدالة بين الشركاء. وذلك حتى لا يضار الشريك الغير مستفيد من تلك المشاريع بتحميله أعباء مالية لا تخصه كما سبق بيانه.

ثانيًا- الأساس الذي استخدمته الهيئة لتوزيع مصاريف التمويل:

١- يتضح أن الهيئة استخدمت تكلفة النشاط كأساس لتوزيع مصاريف التمويل بين الأنشطة المختلفة وتؤكد الشركة هنا على خطأ استخدام تكلفة النشاط كأساس لتوزيع مصاريف التمويل على أوجه النشاط المختلفة التي تمارسها الشركة بسبب واضح جدًا هو عدم وجود أي علاقة (مباشرة أو غير مباشرة) بين تكلفة النشاط و مصاريف التمويل، بمعنى أن مبلغ مصاريف التمويل الذي تتحمله الشركة كأعباء مالية لا يتحدد و غير مرتبط على الاطلاق بتكلفة النشاط وإنما مبلغ مصاريف التمويل يتحدد ومرتبط بشكل مباشر بالقروض طويلة الأجل وأوجه استخدمها.

وإذا تم التسليم جدلًا بوجود سبب ما لتحميل مصاريف التمويل على تكلفة المشاريع وبالتالي البحث عن أساس لتوزيع مصاريف التمويل على أوجه النشاط المختلفة، فبالتأكيد لن يكون هذا الأساس هو تكلفة النشاط لانتفاء العلاقة السببية بين مصاريف التمويل و تكلفة النشاط.

٢- إن اختيار أساس توزيع المصاريف المشتركة (وكما يحددها علم التكاليف) يخضع لأسس وقواعد تضمن وجود أساس عادل ومنطقي لتوزيع المصروف المشترك بين الأنشطة المختلفة، ومن أهم تلك الأسس , والمعايير هو معيار درجة الاستفادة وكذلك وجود علاقة سببية مباشرة بين الأساس المستخدم في التوزيع وطبيعة المصروف المراد توزيعه.

وبناءً على ذلك يتأكد خطأ الهيئة في اختيار تكلفة النشاط كأساس لتوزيع مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل لعدم وجود علاقة سببية بين تكلفة النشاط ومصاريف تمويل القروض طويلة الأجل , وبناءً على ما تقدم، وحيث إن مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل ترتبط ارتباط وثيق ومباشر بالقروض طويلة الأجل بسبب أن احتسابها ووجودها أساسًا مرتبط بالقروض طويلة الأجل، فتكون القروض طويلة الأجل أو بمعنى أدق الأنشطة التي استفادت من أموال القروض طويلة الأجل هي الأساس العادل لتوزيع مصاريف تمويلها , وهنا ينبغي الإجابة على هذا التساؤل الهام , ما هي الأنشطة التي استفادت من أموال القروض طويلة الأجل ؟ وللإجابة على هذا التساؤل يجب أن نوضح طبيعة أنشطة الشركة و تطورها على النحو التالي:

- بدأت الشركة و منذ نشأتها بنشاط المقاولات.
- تم استحداث نشاط جديد خلال عام (٢٠٠٤م) وهو نشاط الاستثمار المالي والعقاري.
- يتمثل نشاط الاستثمار المالي في شراء أسهم بنوك محلية بغرض الاحتفاظ بها على المدى الطويل بهدف الحصول على عوائد سنوية منتظمة تتمثل في توزيعات البنوك المصدرة للأسهم، وقد قاربت تكلفتها مبلغ (٣) مليار ريال خلال العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.
- يتمثل نشاط الاستثمار العقاري في شراء مجمعات سكنية بغرض الحصول على إيرادات تأجير من الغير و قد قاربت تكلفتها مبلغ (٧) مليار ريال خلال العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م (هذا الرقم يمثل مجموع تكلفة الأراضي و المباني الظاهرين ضمن إيضاح القوائم المالية المدققة عن العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠م) , وقدم المكلف صورة من القوائم المالية المدققة عن العامين ٢٠٠٩م و٢٠١٠ م.
- أن الشركة لم تلجأ للاقتراض طويل الأجل إلا مع استحداث تلك الأنشطة وحاجتها إلى التمويل اللازم لتغطية شراء تلك الأصول.

من هذا الاستعراض لتطور نشاط الشركة يتبين وبوضوح الإجابة على التساؤل السابق، وهى أن أموال القروض طويلة الأجل تم استخدامها في شراء المجمعات السكنية لنشاط الاستثمار العقاري و في شراء الاستثمارات المالية طويلة الأجل.

وبناءً على ذلك فإنه عند توزيع مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل يجب أن يتم الربط بينها وبين الأنشطة المستفيدة منها وهما نشاطي الاستثمار العقاري والاستثمار المالي , وبالتالي يجب عدم تحميل نشاط المقاولات (مشاريع الشركاء أو مشاريع الغير) بأي نصيب من مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل لعدم استفادة هذا النشاط (المقاولات) من أموال القروض طويلة الأجل.

ثالثًا- اقتراح للأساس العادل والمناسب لتوزيع مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل:

أنه إذا افترض جدلًا أن القروض طويلة الأجل استخدم جزء منها في شراء أصول ثابتة خاصة بنشاط المقاولات، ورغبة الشركة في تحميل نشاط المقاولات بنصيبه من مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل، فيجب حينئذ تحديد ماهية الأصول الثابتة التي تخدم نشاط المقاولات لتحديد النسبة من مصاريف التمويل الواجب تحميلها على تكلفة نشاط المقاولات.

ولتحديد الأصول الثابتة التي تخدم نشاط المقاولات نجد أن الأمر في غاية السهولة، حيث إنه إذا استعرض جدول الأصول الثابتة بالقوائم المالية عن عامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م إيضاح رقم (٧) نجد أن الأصول الثابتة التي لها علاقة بنشاط المقاولات هي البنود التالية:

الآلات والمعدات + السيارات ووسائل نقل + الأثاث المفروشات + الأصول الأخرى.

هذا بالرغم أن بعض تلك البنود يخدم بالتأكيد أنشطة أخرى بخلاف نشاط المقاولات , ولكن إذا تجاوزنا عن ذلك يمكن أن نستخلص الأصول الثابتة التي لها علاقة بنشاط المقاولات على النحو التالي ـ إجمالى الأصول الثابتة والاستثمارات المالية طويلة الأجل المشتراة بأموال القروض طويلة الأجل في حدود (١٠) مليار ريال تقريبًا , منها مبلغ (٧) مليار ريال تقريبًا تكلفة شراء الأصول الثابتة (نشاط عقاري + مقاولات) , إذًا تكلفة شراء الأصول الثابتة (عقاري و مقاولات) تمثل ٧٠% من الأموال المستخدمة من القروض، وهذا يعنى استبعاد نسبة ٣٠% من مصاريف التمويل باعتبارها خاصة بنشاط الاستثمار المالي وتوزيع النسبة المتبقية وقدرها ٧٠% من مصاريف التمويل مابين النشاط العقاري ونشاط المقاولات.

وقدم المكلف جداول تفصيلية توضح وتحدد نسبة الأصول الثابتة التي تخدم نشاط المقاولات إلى إجمالي الأصول الثابتة , وجداول تحدد نصيب نشاط المقاولات من مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل , ومقدار الزكاة على فرق ربح المقاولات مع الأطراف ذات العلاقة والتي بلغت حسب رأي المكلف في عام ٢٠٠٩م (٩٠) ألف ريال وفي عام ٢٠١٠م (٤٣) ألف ريال تقريبًا.

رابعًا- أسباب وأوجه اعتراض أخرى:

١- جدير بالذكر أن الشركة تقوم باحتساب نسبة مجمل ربح على المشاريع مع الأطراف ذات العلاقة بنسبة ٢٥ % من التكلفة، في حين وحسب علمنا تقوم هيئة الزكاة والدخل نفسها بتطبيق نسبة ١٥% فقط كنسبة ربح تقديرية على مشاريع المقاولات.

٢- سؤال يطرح نفسه: هل كانت الهيئة ستقوم بنفس الإجراء لو أن تلك المشاريع كانت تنفذها الشركة لجهات خارجية ترتبط مع الشركة بعقود مقاولات ؟

الإجابة: بالتأكيد لا وهذا يؤكد أن ما قامت به الهيئة ما هو إلا وجهة نظر ورؤية شخصية بحتة تهدف فقط إلى تضخيم أرباح الشركة وإيجاد فروقات زكوية.

وبناءً على ما ذكر فإن الشركة تتمسك بوجهة نظرها والتي تقضي بعدم تحميل تكلفة المقاولات بأي أعباء مالية للقروض طويلة الأجل بالاستناد إلى أن مصاريف التمويل ليست من مصاريف التشغيل الأخرى الواجب تحميلها على تكلفة المقاولات , وكذلك نظرًا لانتفاء العلاقة السببية (المباشرة و الغير مباشرة) بين تكلفة المقاولات والقروض طويلة الأجل , وبالتالي تطالب الشركة بعدم احتساب أي فروقات عن أرباح المقاولات مع الجهات ذات العلاقة.

وبصفة احتياطية تطالب الشركة بالآتي:

أ- استخدام أساس عادل ومناسب لتوزيع مصاريف التمويل بين الأنشطة المختلفة، بحيث يعبر هذا الأساس وبعدل عن درجة استفادة كل نشاط من مصاريف التمويل و ذلك باستخدام نسبة تكلفة الأصول الثابتة التي تخدم نشاط المقاولات إلى تكلفة باقي الأصول التي تم شراؤها من أموال القروض طويلة الأجل (وهى الأصول الثابتة لنشاط الاستثمار العقاري و الاستثمارات

المالية طويلة الأجل) واتخاذ تلك النسبة كأساس لتوزيع مصاريف التمويل (بدلًا من أساس تكلفة النشاط الذي استخدمته الهيئة) وذلك بإعتبار أن القروض طويلة الأجل استخدمت في شراء الأصول الثابتة و الاستثمارات المالية طويلة الأجل، وبالتالي يجب توزيع مصاريف التمويل على تلك الأنشطة وفقًا لتكلفة الأصول التي تخدم كل نشاط، واحتساب فرق أرباح المقاولات مع الأطراف ذات العلاقة في ضوء ذلك.

ب- إعمال الأثر المحاسبي الكامل لفكرة الهيئة باحتساب فرق أرباح للمقاولات مع الأطراف ذات العلاقة (الشركاء) وذلك بخصم نفس قيمة فرق الأرباح من رصيد حساب جارى الشركاء حيث إن الشركة تقوم بإثبات إيرادات المقاولات مع الأطراف ذات العلاقة خصمًا من حساباتهم الجارية.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرتي رد الأولى بتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧هـ والثانية بتاريخ ١٤٣٧/٨/١هـ تضمنت الإفادة بأن فرق أرباح المقاولات مع جهات ذات علاقة ناتج من المشاريع المملوكة للشركاء حيث إنه لا يتم إبرام عقود خاصة بهذه المشاريع وطبيعة هذه المشاريع تتم على مراحل كإضافات أو تحسينات لها وإن الإيراد يتحقق عن طريق حصر كافة التكاليف المباشرة وغير المباشرة لكل مشروع على مدار العام ثم يتم إضافة هامش ربح بنسبة ٢٥% من هذه التكاليف واعتبار الإجمالي (التكاليف + ٢٥%) إيراد لتلك المشاريع ويتم إثباتها بقائمة الدخل آخر العام، وحيث إن لدى الشركة قروض يتم تحميل مصاريفها وفقًا لغرض القرض ووفقًا للمعايير المحاسبية، وبنك ب يمثل القروض طويلة الاجل وتبلغ الفوائد التمويلية الخاصة به مبلغ (٤٦٠,٨٣٠,٧٧٤) ريال والشركة قامت بتحميل جزء كبير منه عام ٢٠٠٩م على تكلفة المقاولات مع الجهات ذات العلاقة، وبما أن التكاليف التمويلية تخص كافة الأنشطة الموجودة بالشركة وللوصول إلى طريقة سليمة تحكم عملية التوزيع ما بين الانشطة المختلفة معًا وحيث إن المقاولات التي تتم مع جهات ذات علاقة يتم تربيح التكلفة الإجمالية لها بنسبة ٢٥% تم إعادة توزيع مصاريف التمويل استنادًا الى نسبة التكاليف وقبل نسبة الـ٢٥% للوصول الى الفوائد التمويلية التي يتم إضافتها الى تكاليف المقاولات، ثم احتساب نسبة ربح ٢٥% للوصول الى الإيرادات الخاصة بمقاولات الجهات ذات العلاقة.

وتكون أساس المعادلة = تكاليف المقاولات مع جهات ذات علاقة بدون الفوائد التمويلية/إجمالي تكاليف الشركة بالكامل بدون الفوائد التمويلية) × الفوائد التمويلية الإجمالية قبل توزيعها.

وبخصوص طلب المكلف إيضاح الأساس الذي اعتمدت عليه الهيئة في توزيع فوائد القروض على التكلفة أفاد ممثلو الهيئة أنه بالرجوع الى القوائم لعام ٢٠٠٩م يتضح أن مصاريف التمويل المحملة مبلغ (٢٧٩,١٧٩,٠٠٠) ريال ضمن تكلفة نشاط المقاولات إيضاح رقم (١/١٥) صفحة (١٧) بالإضافة إلى مبلغ (٣١٠,٢٣٨,٠٠٠) ريال في بند مستقل ضمن قائمة الدخل، فيكون إجمالي مصاريف التمويل للقروض طويلة وقصيرة الأجل مبلغ (٥٨٩,٤١٧,٠٠٠) ريال.

مصاريف التمويل كما في قائمة الدخل	
إيضاح رقم (١/١٥)	بند مستقل في قائمة الدخل
٢٧٩,١٧٩,٠٠٠	٣١٠,٢٣٨,٠٠٠
الإجمالي:	٥٨٩,٤١٧,٠٠٠

في حين أن مصاريف (فوائد) التمويل طويلة وقصيرة الاجل والظاهرة في الحسابات وهي بناءً على الكشف المقدم من الشركة هي كالآتي:

مصاريف التمويل كما في قائمة الدخل	
فوائد قروض قصيرة الأجل	فوائد قروض طويلة الأجل
٨٦,١٥٦,١٣٣	٥٠٣,٢٦١,٠٦٦
الإجمالي:	٥٨٩,٤١٧,٢٠٠

ويلاحظ أن الشركة قامت بتحميل جزء كبير من فوائد قروض طويلة الأجل على تكلفة المقاولات بمبلغ (٢٧٩,١٧٩,٠٠٠-٨٦١,٥٦,١٣٣) = (١٩٣,٠٢٢,٨٦٧) ريال.

وأنه للوصول الى تلك البنود:

البيان/الأعوام المالية	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
إجمالي التكاليف لأنشطة الشركة	١,٠٨٧,٩٣٣,٩٣٣	٥٩٤,٠٥٥,٠٠٠
يحسم: مصاريف التمويل	٢٧٩,١٧٩,٤٦٠	٣٢,٠٠٠
تكاليف النشاط للشركة ككل بدون الفوائد التمويلية	٨٠٨,٧٥٣,٥٤٠	٥٩٤,٠٢٣,٠٠٠
تكاليف المقاولات مع جهات ذات علاقة	٩٢٧,٧٤٣,٠٤٥	٤١٩,٣١٢,١٩٥
يحسم: مصاريف التمويل	٢٧٩,١٧٩,٤٦٠	٣٢,٠٠٠
تكاليف المقاولات مع جهات ذات علاقة بدون الفوائد التمويلية	٦٤٨,٥٦٣,٥٨٥	٤١٩,٢٨٠,١٩٥

بالنسبة لعام ٢٠٠٩م:

= ٦٤٨,٥٦٣,٥٨٥ ÷ ٨٠٨,٧٥٣,٥٨٥) × ٥٨٩,٤١٧,١٩٩ = ٤٧٢,٦٧١,٢٣١ ريال.

الفرق بين المحمل على التكاليف والمحمل على المقاولات مع الجهات ذات العلاقة

=٢٧٩,١٧٩,٠٠٠ - ٤٧٢,٦٧١,٢٣١ = ١٩٣,٤٩٢,٢٣١ ريال.

بالنسبة لعام ٢٠١٠م:

=(٤١٩,٢٨٠,١٩٥ ÷ ٥٩٤,٠٢٣,٠٠٠) × ١٦٦,٦٠٤,٠٠٠= ١١٧,٥٩٤,٣٦٥ ريال.

الفرق بين المحمل على التكاليف والمحمل على المقاولات مع الجهات ذات العلاقة

=٣٢,٠٠٠ - ١١٧,٥٩٤,٣٦٥ = ١١٧,٥٩٤,٣٦٥ ريال.

وبالتالي فإن إجراء الهيئة صحيح برد فرق هامش الربح الذي كان يجب أن يضاف إلى نتيجة الأعمال بعد أخذ هذه التعديلات في الاعتبار:

البيان/الأعوام المالية	٢٠٠٩م	٢٠١٠م
فرق الفوائد التمويلية التي كان يجب إضافتها إلى تكاليف المقاولات مع جهات ذات علاقة	١٩٣,٤٩٢,٢٣١×٢٥%	١١٧,٥٦٢,٣٦٥×٢٥%
هامش ربح بنسبة ٢٥% كالشركة	٤٨,٣٧٣,٠٥٨	٢٩,٣٩٠,٥٦١

بالإضافة إلى أن الشركة قد أقرت في مذكرتها بأن القروض طويلة الأجل قد استخدمت في تمويل اصول ثابتة في نشاط الشركة.

وقدمت الهيئة مع خطابها أعلاه نسخة من القوائم المالية للمكلف ونسخة من الإقرارات الزكوية ونسخة من محضر أعمال الفحص الميداني ونسخة من خطاب الربط الصادر برقم (١٤٣٣/١٦/٥٨١٤) ونسخة من قرار اللجنة الابتدائية الثانية رقم (٤٩) لعام ١٤٣٤هـ ونسخة من خطاب الربط طبقًا لقرار اللجنة وكشف العمولات البنكية لعام ٢٠٠٩م والموضح به فوائد القروض قصيرة وطويلة الأجل.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تحميل تكلفة نشاط المقاولات ـ مشاريع الشركاء أو مشاريع الغير ـ بأي نصيب من مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل وبالتالي عدم احتساب أي فروقات زكوية عن أرباح المقاولات مع الجهات ذات العلاقة، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها فيما يخص توزيع مصاريف تمويل القروض طويلة الأجل، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات والبيانات المقدمة بما في ذلك القوائم المالية وإيضاحاتها وكذلك الربط الزكوي لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م تبين أن الهيئة احتسبت ما سمته بفرق أرباح نشاط المقاولات بمبلغ (٤٨,٣٧٣,٠٥٨) ريال ومبلغ (٢٩,٣٩٠,٥٦١) ريال لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ووصلت إليه من خلال تطبيق معادلة نسبية بغرض الوصول إلى مقدار الفوائد التمويلية المرتبطة بنشاط المقاولات والتي يتم إضافتها إلى تكاليف نشاط المقاولات مع جهات ذات علاقة بدون الفوائد التمويلية مقسوم على إجمالي تكاليف الشركة بالكامل بدون الفوائد التمويلية مضروب في الفوائد التمويلية الإجمالية والناتج استبعدت منه تكاليف التمويل المحملة على نشاط المقاولات ومن ثم قامت باحتساب ربح بنسبة ٢٥% على المبلغ المتبقي وبلغ مقدار هذا الربح، كما هو موضح أعلاه مبلغ (٤٨,٣٧٣,٠٥٨) ريال ومبلغ (٢٩,٣٩٠,٥٦١) ريال ومما سبق يتضح أن الهيئة بموجب هذه المعادلة أعادت توزيع مصاريف التمويل الإجمالية (فوائد القروض طويلة وقصيرة الأجل) المحملة ضمن مصاريف عامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م على أنشطة الشركة ممثلة في نشاط المقاولات والنشاط الاستثماري والنشاط العقاري، كما تبين أن الإيضاح رقم (١/١٥) الخاص بتفاصيل تكاليف نشاط المقاولات يفيد بأن المكلف أدرج ضمن تكاليف نشاط المقاولات مصاريف تمويل مقدارها (٢٧٩,١٧٩,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٩م ومبلغ (٣٢,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٠م ولم يتضح للجنة أن هناك أساس نظامي أو مستندي يدعم ويؤيد الهيئة في ما قامت به من إعادة توزيع تكاليف التمويل البالغة (٥٨٩,٤١٧,١٩٩) ريال ومبلغ (١٦٦,٦٠٤,٠٠٠) ريال لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م على أنشطة الشركة - المقاولات والعقاري والاستثماري، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب زكاة إضافية على الفروق التي أسمتها الهيئة بفرق أرباح المقاولات وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٩) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب زكاة إضافية على فروق أرباح المقاولات للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،