

(القرار رقم (٢/٣) عام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣٦٤) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٤هـ، ورقم (٢٩٣) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٩هـ

على الربطين الزكويين الضريبيين للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٣٧/٢/٦هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكلة من:

الدكتور/ ... رئيساً

الدكتور/ ... عضواً ونائباً للرئيس

الدكتور/ ... عضواً

الدكتور/ ... عضواً

الأستاذ/ ... عضواً

الأستاذ/ ... سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراضين المقدمين من المكلف/ الشركة (أ) على الربطين الزكويين اللذين أجراهما فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٦/٧/١٠هـ كل من: ...، و...، و...، بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/١٤٩٢٩) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٧هـ، ومثل المكلف كل من: ...، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (...). صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤١/١/١٨هـ، و...، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (...). صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤٠/٨/١٨هـ، بموجب تفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٦/٦/٢هـ، والمصدق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٦/٦/٢هـ، كما مثل المكلف كل من: ...، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (...). صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٤١/٨/٢٩هـ، و...، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (...). صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ١٤٥٣/٣/١٩هـ، وبموجب وصك وكالة خاصة رقم (.....) وتاريخ ١٤٢٧/٣/١٩هـ، جلد (...).

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراضين المقدمين من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراضين، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلّف الواردين إلى المصلحة بالقيّد رقم (٣٦٤) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٤هـ، وبالقيّد رقم (٢٩٣) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٩هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفحٍ خلال الأجل المقرّر نظامًا مستوفي الشروط المنصوص عليهما في اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

الناحية الموضوعية:

أولاً: فرق المشتريات من الخارج للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م:

١ - وجهة نظر المكلّف:

لا توافق الشركة (أ) على إضافة المصلحة المبالغ (١٠٩,٤١٠,٩٦٢) ريالاً، (٦٩,٥٩٨,٢٩٣) ريالاً، (٨٢,٩١٦,٢١٤) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م على التوالي دون مطالبة الشركة بتقديم أي بيانات في هذا الشأن، أو بيان أساس معالجة المصلحة لهذه المبالغ، وتود إفادة المصلحة أنه لم يتم تزويدها بتفاصيل المشتريات من الخارج حسب سجلات مصلحة الجمارك المتوفرة لدى المصلحة، في حين تحتفظ الشركة (أ) بحق تقديم توضيحات أخرى حول الموضوع المذكور بعاليه بعد أن تقدم المصلحة الأساس الذي لم تسمح بموجبه بحسم المبالغ التي لم يتم السماح بحسمها فإن الشركة تود أن توضح أن الشركة تزاول عملها في استيراد وتوزيع وتجارة وتصنيع المواد الكيماوية، وحسب اختيار عملاء الشركة فإن الشركة تستورد بضاعتهم إما باسمها أو مباشرة باسم العملاء بناءً على الطلب الذي يكون العملاء قد تقدموا به إلى الشركة، وعند وصول المواد وتسليمها إلى العميل أو تخليصها من الجمارك الخ...؛ فإن الشركة تقدم الفواتير إلى العميل عن البضاعة المستوردة أو الموردة؛ ونظراً لأن المواد يتم استيرادها في بعض الحالات باسم العميل فإن هذه المواد لا تظهر في سجلات الشركة لدى مصلحة الجمارك؛ حيث تظهر في سجلات العملاء لدى مصلحة الجمارك الذين تمت باسمهم المشتريات من الخارج. كما أن تقارير الشركة (أ) عن المشتريات خلال السنة تتبع التقويم الميلادي في حين أن مصلحة الجمارك السعودية تتبع السنة الهجرية، وكذلك فإن مصلحة الجمارك السعودية تأخذ قيمة استيرادات على أنها تشمل: (قيمة المواد المستوردة، وأجور الشحن، والتأمين البحري، والأجور المتنوعة) في حين أن الشركة تسجل هذه التكاليف كل في حسابه الخاص به، وتظهر في الإقرار تبعاً لذلك، كما أن تكلفة المواد الخام التي يعاد بيعها هي فقط التي تصرح عنها الشركة كمشتريات خارجية في حين أن المصلحة تسجل جميع استيرادات الشركة (أ) بما في ذلك الآلات والمكائن وقطع الغيار والبند الأخرى التي لا تشكل جزء من تكلفة البضاعة المباعة.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي	
	المبلغ	زكاتها
٢٠٠٦م	١٠٩,٤١٠,٩٦٢	٢,٧٣٥,٢٧٤
٢٠٠٧م	٦٩,٥٩٨,٢٩٣	١,٧٣٩,٩٥٧
٢٠٠٨م	٨٢,٩١٦,٢١٤	٢,٠٧٢,٩٠٥

نظرًا لعدم قناعة المصلحة بالتبريرات التي قدمها المكلف للفروقات الظاهرة بمشترياته الخارجية بين ما هو مدون في إقراراته المقدمة للمصلحة، وبين البيانات الواردة من مركز المعلومات بمصلحة الجمارك بعد إعادة دراستها والوصول إلى الأرقام الحقيقية التي من المفترض أنها تمثل حقيقة استيراداته من الخارج؛ فقد قامت المصلحة بالتعديل بها؛ وذلك استنادًا لما تضمنه تعميم المصلحة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ المؤيد بعدة قرارات استثنائية منها: القرار الاستثنائي رقم (١٣١٨) لعام ١٤٣٤هـ.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة فروقات مشتريات خارجية محملة بالزيادة بمبلغ (١٠٩٠٤٠١٠٩٦٢) ريالاً، (٦٩٠٥٩٨٠٢٩٣) ريالاً، (٨٢٠٩١٦٠٢١٤) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م على التوالي؛ حيث يرى المكلف أن المصلحة لم تطالب الشركة بتقديم أي بيانات في هذا الشأن أو بيان أساس معالجة المصلحة، وتضيف بأن الشركة تراول عملها في استيراد وتوزيع وتجارة وتصنيع المواد الكيماوية، وحسب اختيار عملاء الشركة فإن الشركة تستورد بضاعتهم إما باسمها أو مباشرة باسم العملاء بناءً على الطلب الذي يقدمه العملاء إلى الشركة، وعند وصول المواد وتسليمها إلى العميل فإن الشركة تقدم الفواتير إلى العميل عن البضاعة المستوردة أو المورد، ونظرًا لأن المواد يتم استيرادها في بعض الحالات باسم العميل فإن هذه المواد لا تظهر في سجلات الشركة لدى مصلحة الجمارك، وإن مصلحة الجمارك تأخذ قيمة الاستيرادات على أنها تشمل قيمة المواد وأجور الشحن والتأمين البحري والأجور المتنوعة، هذا في حين أن الشركة تسجل هذه التكاليف كل في حسابه الخاص به وتظهر في الإقرار تبعًا لذلك، وتضيف بأن تكلفة المواد الخام التي يعاد بيعها هي فقط التي تصرح عنها الشركة كمشتريات خارجية في حين أن مصلحة الجمارك تسجل جميع استيرادات الشركة بما في ذلك الآلات والمكائن وقطع الغيار والبند الأخرى التي لا تشكل جزءًا من تكلفة البضاعة المباعة. بينما ترى المصلحة أنها على غير قناعة بالتبريرات التي قدمها المكلف للفروقات الظاهرة بمشتريات خارجية بين ما هو مدون في إقراراته المقدمة للمصلحة وبين البيانات الواردة من مركز المعلومات بمصلحة الجمارك بعد إعادة دراستها والوصول إلى الأرقام الحقيقية التي من المفترض أنها تمثل حقيقة استيراداته من الخارج؛ فقد قامت المصلحة بالتعديل بها؛ استنادًا لما تضمنه تعميم المصلحة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ المؤيد بعدة قرارات استثنائية منها: القرار الاستثنائي رقم (١٣١٨) لعام ١٤٣٤هـ.

ب- يرجع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ؛ اتضح أنه ينص على: "..... فإذا تبين للمصلحة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك؛ فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حساباته؛ وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقًا للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة، وإذ اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك؛ فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية؛ وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع ٢,٥%.....".

ج - يرجع اللجنة إلى خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٩/٢٢١٤) وتاريخ ٢٨/٤/١٤٢٩هـ اتضح أنه ينص على: "أن بيانات مركز المعلومات استرشادية، وفقًا لتعميم المصلحة رقم (١/٧٦) وتاريخ ١٦/٥/١٤١٣هـ، وتؤخذ هذه البيانات في الحسبان في حالة وجود استيرادات لم تدرج ضمن تكلفة البضاعة المشتراة من الخارج على الرغم من ورودها ضمن بيانات مركز المعلومات، وفي هذه الحالة فإن هذه الاستيرادات لم تدرج بالتكلفة؛ وبالتالي لم تدرج إيراداتها وربحيتها بالدفاتر، ويعد هذا

إخفاءً وعدم إظهار لأنشطة الشركة.....؛ وحيث إن الفسوحات الجمركية هي الأصل والأساس وفقًا لتعميم المصلحة المذكور؛ لذا- يعتمد- الجزء المؤيد مستنديًا من المشتريات الخارجية".

د- برجوع اللجنة إلى مذكرة ممثل المكلف المؤرخة في ١٠/٧/١٤٣٦هـ - المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- اتضح أن الفقرة رقم (٢) تضمنت ما نصه: " ويسر الشركة (أ) أن تقدم أدناه ملخصًا لتسوية المبالغ المصرح عنها بواسطتهم في القوائم المالية مع المبالغ المصرح بها في قائمة مصلحة الجمارك:

المبالغ بالريال السعودي			البيان
٢٠٠٨م	٢٠٠٧م	٢٠٠٦م	
٢٥٦,٧٨٥,٤٦٢	٢٢٣,٦٤٢,٠٤٨	٢٠٣,٠٤٨,٩٦٤	إجمالي المشتريات المصرح عنها في الإقرارات النهائية ناقص:
١٤٢,٨٣٨,٨٣٧	١٤١,٢٩٢,٧٨١	١١٣,٩١٤,٤٤١	أ-المشتريات الخارجية المستلمة تحت أسماء عملاء الشركة (أ)
٣,٨٨٥,١٣٥	١,٣٢٤,٥٨١	٧١٩,٧٨١	أ-مشتريات تم تسليمها خارج المملكة
٣,٨٩٠,٥٢٥	١,١٦٨,٥٧٧	١,٧٣٠,٦٧٧	ب-مشتريات محلية
١٨,١٩٩,٧٨٥	٤١١,٧٩٦	١١,٤٠٢,١٣١	ب- رسوم أخرى تتعلق بالمشتريات (الشحن، التخليص، الفحص وخلافه)
٤٤١,٤٤٦	(٢,٢٤٩,٠٥٧)	(٢,٠٣٩,٨٧٧)	ج-أسعار فرق تحويل العملات الأجنبية
-	(٢٠٨,٩١٨)	(٦٣٩,٤٧١)	ج-استيراد أصول ثابتة معينة ومستهلكات
١,٤٥٠,٤١٤	(١,٤٩٣,٣٦٩)	١١٢,٥٢٣	ج-اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي
(١٥,٦٠٤,٦٠٤)	(١,٨١٤,٣٦٧)	١,٢٨٥,٠٧٠	ج-متنوعة
١٠١,٦٨٣,٩٢٣	٨٥,٢١٠,٠٨٦	٧٦,٥٦٣,٦٨٩	مشتريات باسم الشركة (أ) طبقًا لقائمة الجمارك

هـ- برجوع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف- بعد جلسة الاستماع والمناقشة- رفق خطابه المؤرخ في ١٠/٧/١٤٣٦هـ الوارد إلى اللجنة بالقيود رقم (١٨) وتاريخ ٢٤/٧/١٤٣٦هـ المتمثلة في بيان بالمشتريات الخارجية المستلمة تحت أسماء العملاء للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م ومرفقاته، وبمراجعة عينة من المستندات، اتضح سلامة موقف الشركة.

و- ترى اللجنة إضافة المشتريات الخارجية تحت أسماء العملاء المقدم عنها مستندات إلى مشتريات الشركة (المكلف) للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م، وفقًا لبيان مصلحة الجمارك؛ كما يلي:

المبالغ بالريال السعودي			البيان
٢٠٠٨م	٢٠٠٧م	٢٠٠٦م	
٢٥٦,٧٨٥,٤٦٢	٢٢٣,٦٤٦,٠٤٨	٢٠٣,٠٤٨,٩٦٤	المشتريات الخارجية وفقاً لبيانات المكلف
١٥١,٧٧٨,٩٣٨	١٥٢,٤٦٣,٣٨٢	٨٠,٥٠٥,١٩٤	المشتريات الخارجية وفقاً لبيانات مصلحة الجمارك
١٠٥,٠٠٦,٥٢٤	٧١,١٧٨,٦٦٦	١٢٢,٥٤٣,٧٧٠	الفرق (-/+)
			يطرح منه:
١٤٦,٧٢٣,٩٧٣	١٤٦,٦١٧,٢٩٩	١١٤,٦٣٤,٢٢٢	مشتريات خارجية تحت أسماء عملاء
(٤١,٧١٧,٤٤٩)	(٧١,٤٣٨,٦٣٣)	٧,٩٠٩,٥٤٨	صافي الفرق (-/+)

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين إضافة فرق مشتريات من الخارج بمبلغ (٧,٩٠٩,٥٤٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م، وتقدير ربح بنسبة (١٠,٥%) على مبلغ (٧١,٤٣٨,٦٣٣) ريالاً، ومبلغ (٤١,٧١٧,٤٤٩) ريالاً لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م على التوالي، وتزكيته بمعدل (٢,٥%).

ثانياً: عدم حسم أتعاب مجلس الإدارة لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م

١- وجهة نظر المكلف:

تود الشركة (أ) الإفادة بأنها لا توافق على معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم أتعاب عضو مجلس الإدارة وأتعاب الإدارة لأغراض الزكاة، وفي هذا الشأن تود الشركة الإفادة بأن أتعاب أعضاء مجلس الإدارة وأتعاب الإدارة تدفع لأعضاء مجلس الإدارة مقابل إدارة شؤون الشركة، ولو لم يقيم أعضاء مجلس الإدارة بوظيفة الإشراف على العمل لما كان من خيار أمام الشركة سوى تعيين مدرء تنفيذيين كانت ستكون رواتبهم ومزاياهم الأخرى جائزة الحسم لأغراض الزكاة؛ وبناءً عليه فإن الشركة تعتبر أن المبالغ المدفوعة إلى أعضاء مجلس الإدارة ورئيس مجلس الإدارة مصروفات عمل ضرورية وعادية، وتضيف بأن الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ التي صدرت عن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء ردّاً على استفسارات وردت إلى سماحة مفتي عام المملكة من أحد المستفتين حول نفس موضوع الرواتب المدفوعة إلى الشركاء، نصت الفتوى بوضوح على أن المبالغ المدفوعة حتى لمالكي الشركة كأجر لهم مقابل الخدمات التي يقدمونها يجب اعتبارها مثلها مثل أجور الموظفين؛ وعليه فهي لا تخضع للزكاة، وفيما يلي نص الفتوى في هذا الشأن: "ما يأخذ صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين، وما يصرف لهم من بدلات، ويراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراًؤه في المنشآت المماثلة".

٢- وجهة نظر المصلحة:

المبالغ بالريال السعودي		الأعوام
المبلغ	زكاتها	

٢٩,٢٦٧	١,١٧٠,٧١٣	م٢٠٠٧
٧,٥٠٠	٣٠٠,٠٠٠	م٢٠٠٨

لم يتم حسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة استنادًا إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ نظرًا لكون الشركاء في الشركة عبارة عن كيانات اعتبارية (شركات) وليسوا أفرادًا؛ لذلك فإن المصلحة تؤكد على أنه لا يوجد أي مبرر لمطالبة المكلف باعتماد هذا المصروف.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة أتعاب أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ (١,١٧٠,٧١٣) ريالاً، وأتعاب الإدارة بمبلغ (٣٠٠,٠٠٠) ريال إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م على التوالي؛ حيث يرى المكلف أن الشركة لا توافق على معالجة المصلحة المتمثلة في عدم السماح بحسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة وأتعاب الإدارة، وأن أتعاب أعضاء مجلس الإدارة وأتعاب الإدارة تدفع لأعضاء مجلس الإدارة مقابل إدارة شئون الشركة، ويضيف بأن الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ قد نصت بوضوح على أن المبالغ المدفوعة حتى لمالكي الشركة كأجر لهم مقابل الخدمات التي يقدمونها يجب اعتبارها مثلها مثل أجور الموظفين؛ وعليه فهي لا تخضع للزكاة. بينما ترى المصلحة أنه لم يتم حسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة استنادًا إلى الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ، ونظرًا لكون الشركاء في الشركة عبارة عن كيانات اعتبارية (شركات) وليسوا أفرادًا؛ ولذلك فإن المصلحة تؤكد على أنه لا يوجد أي مبرر لمطالبة المكلف باعتماد هذا المصروف.

ب- يرجع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ في إجابتها عن السؤال الأول اتضح أنها نصت على: " ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين، وما يصرف لهم من بدلات، وبراغى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة".

ج- يرجع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/٦٠١٧) وتاريخ ١٤٢٦/١٢/٣٠هـ اتضح أنه يقضي بقبول حسم راتب الشريك المدير من الوعاء الزكوي على أن يكون في حدود راتب الممثل، وبسبب صعوبة تحديد راتب الممثل استرشدت اللجنة بالمادة رقم (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية التي تنص على: "يخضع لحسم الاشتراك المنصوص عليه وفي المادة (١٨) من النظام ما يتقاضاه العامل المشترك نظير عمله، وبما لا يتجاوز (٤٥,٠٠٠) خمسة وأربعين ألف ريال شهريًا.

د- طلبت اللجنة من ممثل المكلف- أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- تزويدها بصورة من الاتفاقيات المبرمة مع أعضاء مجلس الإدارة والمستندات المؤيدة للسداد، وقد قدم ممثل المكلف وفق مذكرته رقم (١٥-٠٨٥٨-٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٤هـ - المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة- صورة من الشيكات المؤيدة للسداد بمبلغ (٤١٠,٣٩٩) ريالاً لعدد (٥) أعضاء، ولم يقدم صور الاتفاقيات المبرمة مع الأعضاء.

هـ- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٥) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٧م بند (مصروفات عمومية وإدارية)؛ اتضح أنها تضمنت أتعاب مجلس الإدارة بمبلغ (١,١٧٠,٧١٣) ريالاً.

و-برجوع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٣) من القوائم المالية للشركة (المكلف) لعام ٢٠٠٧م؛ اتضح أنه ينص على: " يتكون رأس مال الشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م و٢٠٠٦م من (٤٠٠٠) حصة، قيمة الحصة (٥٠٠) ريال سعودي مدفوعة بالكامل، وهي مملوكة من قبل الشركات السعودية التالية:

الاسم	عدد الحصص	رأس المال السعودي	بالريال
الشركة (ب)	٢,٤٣٢	١,٢١٦,٠٠٠	
شركة (ج)	٧٨٤	٣٩٢,٠٠٠	
شركة (د)	٧٨٤	٣٩٢,٠٠٠	
المجموع	٤٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	

ز -برجوع اللجنة إلى الربط الزكوي المعدل التي قامت بإجرائه المصلحة على حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م بموجب خطاب الربط رقم (١٤٣٤/٢٢/٣١٤٣) وتاريخ ١٤٣٤/٥/١١هـ؛ اتضح أن المصلحة أضافت في ربطها المعدل لعام ٢٠٠٧م أتعاب مجلس الإدارة بمبلغ (٦٣٠,٧١٣) ريالاً، كما اعتمدت في ربطها المعدل لعام ٢٠٠٨م أتعاب الإدارة بمبلغ (٣٠٠,٠٠٠) ريال. وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف بحسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ (٤١٠,٣٩٩) ريالاً فقط من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٧م، وتأييد المصلحة في عدم حسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.

ثالثاً: حسم البنود التي اعتبرت المصلحة أنها مخصصات لعام ٢٠٠٦م (مخصص ومخصص).

١- وجهة نظر المكلف:

لقد فهمت المصلحة خطأً أن المبالغ محل الاعتراض هي نوع من المخصصات، ولم تسمح بحسمها في حسابها للربح الخاضع للزكاة، وأضافت كذلك الرصيد إلى الوعاء الزكوي، وتود الشركة (أ) إفادة المصلحة أن هذه المبالغ هي مبالغ مستحقة في طبيعتها وليست مخصصات؛ وبناءً عليه يجب السماح بحسمها لأغراض حسابات الربح الخاضع للزكاة بدلاً من إضافتها إلى الوعاء الزكوي.

٢- وجهة نظر المصلحة

المخصص	المبالغ بالريال السعودي	
	المبلغ	زكاتها
....	٢٤٩,٠٩٠	٦,٢٢٧
....	٥٤٤,٦٩٥	١٣,٦١٧
.....	٣٠٩,٩٧٩	٧,٧٤٩

تبين للمصلحة أن هذه المبالغ تمثل مخصصات بحسب ما هو مسجل في ميزان المراجعة للأعوام السابقة حتى عام ٢٠٠٥م، وقد تم تعديل المسمى لاحقاً، وتعليمات المصلحة تقضي بإضافة كافة المخصصات إلى الوعاء الزكوي طبقاً لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ خصوصاً وأن الشركة لم تقدم أي مستندات تثبت خلاف ذلك.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفعات ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة مخصص بمبلغ (٧٩٣,٧٨٥) ريالاً، ومخصص بمبلغ (٣٠٩,٩٧٩) ريالاً للوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م؛ حيث يرى المكلف أن المصلحة قد فهمت خطأً أن هذه المبالغ نوع من المخصصات ولم تسمح بحسبها، علماً بأن هذه المبالغ تتعلق بالمستحق إلى/ من المورد الذي نشأ عن تقلبات الأسعار، ومع ذلك فقد أضافت المصلحة الأرصدة المستحقة للمورد إلى الوعاء الزكوي. بينما ترى المصلحة أن هذه المبالغ تمثل مخصصات بحسب ما هو مسجل في ميزان المراجعة للأعوام السابقة حتى عام ٢٠٠٥م، وقد تم تعديل المسمى لاحقاً، وتعليمات المصلحة تقضي بإضافة كافة المخصصات إلى الوعاء الزكوي؛ طبقاً لتعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ، خصوصاً وأن الشركة لم تقدم أي مستندات تثبت خلاف ذلك.

ب- طلبت اللجنة من ممثل المكلف- أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- تزويدها بمستخرج من الحاسب الآلي بحركة مخصصات و..... موضحاً طبيعتها، وقد قدم المكلف في مذكرته رقم (١٥-٠٨٥٨-٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٤هـ - المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة- مستخرجاً من الحاسب الآلي؛ اتضح منه الآتي:

بيان	المبالغ بالريال السعودي			
	رصيد ١/ (مدین)/دائن	الحركة المدينة	الحركة الدائنة	رصيد ١٢/٣١ (مدین)/دائن
....	صفر	٣٣٠,٧٦٥/٧٩	١,١٢٤,٥٥١/١٣	٧٩٣,٧٨٥/٣٤
.....	٦٢٢,٤٠٤/١٥	٢,٢٩٤,١٠٣/٣٨	٢,٦٠٦,٥٢٨/٣٦	٣٠٩,٩٧٩/١٦

ج- يرجع اللجنة إلى المستندات المقدمة من ممثلي المصلحة- أثناء جلسة الاستماع والمناقشة- المتضمنة خطاب المحاسب القانوني (... وشركاه- أحد أعضاء.....) المؤرخ في ١٤٢٧/٣/٢٨هـ ردّاً على خطاب المصلحة رقم (٢/١١٠٤٧/١٢) وتاريخ ١٤٢٧/١١/١٢هـ؛ اتضح أنه ينص على: "يمثل أحد المواد التي تقوم الشركة باستيرادها ومن ثم بيعها (بضاعة)، وتقوم الشركة بتوسيط هذا الحساب لحين إتمام عملية بيع البضاعة ليتم احتساب تكلفة المبيعات"، كما جاء فيه ما نصه: "تمثل تخفيضات المستحقة أحد المواد التي تقوم الشركة باستيرادها ومن ثم بيعها (بضاعة)، وتقوم الشركة بتوسيط هذا الحساب لحين إتمام عملية بيع البضاعة ليتم احتساب تكلفة المبيعات".

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة مخصص ومخصص إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٦م.

رابعاً: الأخطاء المادية لعام ٢٠٠٦م:

١ - وجهة نظر المكلف:

تود الشركة (أ) الإفادة بأن مبلغ (٤٦٩,١٨٢) ريالاً المتعلق بعام ٢٠٠٦م هو عكس قيد للديون المعدومة التي تم شطبها في سنوات سابقة؛ وعليه فقد تم التصريح عن هذا المبلغ في الإقرار النهائي كجزء من الإيرادات الأخرى لعام ٢٠٠٦م.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

تم تعديل الأخطاء المادية في الربط المعدل.

٣ - رأي اللجنة:

ما دام أن المصلحة قد قامت بتعديل الأخطاء المادية من خلال الربط المعدل؛ فإن الخلاف حولها يعد منتهياً. وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول بند الأخطاء المادية لعام ٢٠٠٦م؛ بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

خامساً: القروض قصيرة الأجل والحسابات المكشوفة لدى البنك لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م:

١ - وجهة نظر المكلف:

وفقاً للشريعة الغراء فإن المبالغ التي لا يحول عليها الحول لا تجب فيها الزكاة؛ وعليه فإن القروض والحسابات المكشوفة لدى البنوك التي تم الحصول عليها خلال السنة لا تجب فيها الزكاة طالما أنها لم تستخدم لشراء موجودات، تؤكد ذلك الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ التي تنص على: "أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة"، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٨/١١/١٤٠٨هـ التي تنص على: "المفترض وهو الذي يأخذ المال لحاجته إليه ليس مكلفاً بالزكاة على الأموال المفترضة ما لم يحل عليها الحول"، وتود الشركة (أ) لفت انتباه المصلحة إلى الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) التي تؤكد أن الزكاة إنما تجب في الأموال إذا حال عليها الحول.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

الأعوام	البيان	المبالغ بالريال السعودي	
		المبلغ	زكاتها
٢٠٠٧م	قرض قصير الأجل	٩,٠٣٣,٩٤٧	٢٢٥,٨٤٨
٢٠٠٨م	قرض قصير الأجل	٤,٣٨٧,٥٠٠	١٠٩,٦٨٧
٢٠٠٨م	بنوك دائنة	١,٠٢٩,٤٩١	٢٥,٧٣٧

لقد تم إضافة رصيد القروض والأرصدة الدائنة من البنوك التي حال عليها الحول؛ وذلك بالأخذ برصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل الذي يمثل الرصيد الذي حال عليه الحول؛ وبالتالي فإنه يتوجب خضوعه للزكاة الشرعية؛ وذلك استناداً على الفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ في إجابة السؤال الثاني، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ٨/١١/١٤٢٦هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استثنائية من ضمنها: القرار الاستثنائي رقم (١٢٤٨) لعام ١٤٣٤هـ.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة القروض قصيرة الأجل بمبلغ (٩,٠٣٣,٩٤٧) ريالاً، (٤,٣٨٧,٥٠٠) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م على التوالي؛ وإضافة الحسابات المكشوفة لدى البنك بمبلغ (١,٠٢٩,٤٩١) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م؛ حيث يرى المكلف أن هذه المبالغ لم يحل عليها الحول، فلا تجب فيها الزكاة، وأنه تم الحصول عليها خلال السنة، وأنها لم تستخدم لشراء موجودات، استناداً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) بتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٨/١١/١٤٠٨هـ، وإلى الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) التي تؤكد بأن الزكاة إنما تجب في الأموال إذا حال عليها الحول. بينما ترى المصلحة أنه تم إضافة رصيد القروض والأرصدة الدائنة من البنوك التي حال عليها الحول؛ وذلك بالأخذ برصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، ويمثل الرصيد الذي حال عليه الحول؛ وبالتالي فإنه يتوجب خضوعه للزكاة استناداً إلى الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ في إجابة السؤال الثاني، والفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ٨/٤٢٦/١١هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بالقرار الاستثنائي رقم (١٢٤٨) لعام ١٤٣٤هـ.

ب- برجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف - بعد جلسة الاستماع والمناقشة - المرفقة بخطابه رقم (٢٠٢-١٥٠٠٨٥٨) وتاريخ ٢٤/٧/١٤٣٦هـ المتمثلة في مستخرج من الحاسب الآلي بالقروض قصيرة الأجل والحسابات المكشوفة لدى البنوك؛ اتضح الآتي:

الأعوام	البيان	المبالغ بالريال السعودي			
		رصيد ١/١	الحركة المدينة	الحركة الدائنة	رصيد ١٢/٣١
٢٠٠٧م	قروض قصيرة الأجل	٩,٠٣٣,٩٤٧	٢٢٣,٣٥٣,٥٥٧	٢٣٠,٢٣٦,٧٥٠	١٥,٩١٧,١٤٠
٢٠٠٨م	قروض قصيرة الأجل	٥,٦٢٥,٠٠٠	٥,٦٢٥,٠٠٠	٤,٣٨٧,٥٠٠	٤,٣٨٧,٥٠٠
	بنوك دائنة	١,٠٢٩,٤٩١	٢٥٧,٣٧٧,٩٥٦	٢٤٨,١١٥,٣٠٧	١,٠٢٩,٤٩١

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، وعدم إضافة البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.

سادساً: فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة كخدمات شراء للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م:

١ - وجهة نظر المكلف:

الأعوام	اسم الجهة	المبالغ المدفوعة بالريال السعودي
٢٠٠٦م	(ز)	٣٣,٧٥٠
	(هـ)	٢٩٤,٣٨٥
٢٠٠٧م	(و)	٤٥,٠٠٠

٤٩,٨٢٥	(ز)	
٢٨٦,٨١٠	(هـ)	
٤٥,٠٠٠	(و)	م٢٠٠٨
٢٥,٦٨٤	(ح)	

لا توافق الشركة (أ) على معالجة المصلحة المتمثلة في احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة إلى الجهات غير المقيمة المذكورة بعاليه على حساب شراء خدمات تم تنفيذها خارج المملكة، وتود الشركة لفت انتباه المصلحة إلى التوضيح التالي الصادر عن المصلحة في خطابها رقم (٩/٣٥٢) وتاريخ ١٤٢٦/١/١٨ هـ: الأعمال التالية لا تدخل ضمن الخدمات الفنية والاستشارية؛ وبالتالي فهي غير خاضعة لضريبة الاستقطاع إذا ما تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة بواسطة أشخاص بخلاف المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة.

٢- وجهة نظر المصلحة:

المبالغ بالريال السعودي			الأعوام
الضريبة	النسبة	المبلغ	
٣,٠٣٨	%٥	٦٠,٧٥٠	م٢٠٠٦
٥٨,٣٨٢	%١٥	٣٨٩,٢١٠	م٢٠٠٧
٥٣,٦٢٤	%١٥	٣٥٧,٤٩٤	م٢٠٠٨

لم تقدم الشركة المستندات التي توضح طبيعة هذا البند تفصيلاً، ولم تقدم إيضاحاً وافياً بشأنها؛ وحيث إن المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة فقد تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع خصوصاً وأن المكلف قد صرح عنها ضمن الكشف رقم (٦) الذي يمثل الأتعاب الاستشارية والمهنية.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة كخدمات شراء بمبلغ (٦٠,٧٥٠) ريالاً، (٣٨٩,٢١٠) ريال، (٣٥٧,٤٩٤) ريالاً للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م على التوالي؛ حيث يرى المكلف أن هذه الخدمات تم تنفيذها خارج المملكة العربية السعودية، وأنها لا تدخل ضمن الخدمات الفنية والاستشارية استناداً إلى التوضيح الصادر عن المصلحة في خطابها رقم (٩/٣٥٢) وتاريخ ١٤٢٦/١/١٨ هـ. بينما ترى المصلحة أن الشركة لم تقدم المستندات التي توضح طبيعة هذا البند تفصيلاً ولم تقدم إيضاحاً وافياً بشأنها؛ وحيث إن المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة؛ فقد تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع خصوصاً وأن المكلف قد صرح عنها ضمن الكشف رقم (٦) الذي يمثل الأتعاب الاستشارية والمهنية.

ب - طلبت اللجنة من ممثل المكلف - أثناء جلسة الاستماع والمناقشة - تزويدها بصور من الاتفاقيات المبرمة مع الجهات غير المقيمة مترجمة من مكتب ترجمة معتمد، وقد قدم المكلف في مذكرته رقم (١٥-٠٨٥٨-٠٢) وتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٤ هـ - المقدمة

بعد جلسة الاستماع والمناقشة- صورة اتفاقية استشارات لجهة غير مقيمة واحدة فقط بين كل من الشركة (أ) و(ل) ؛ حيث جاء في الفقرة (١/٣) ما نصه: "وفقاً للبنود والشروط في هذه الاتفاقية توافق (أ) بموجبه على تعيين (ل)، وتلتزم (ل) بتوفير الخدمات كخبير استشاري بطريقة مقبولة لشركة (أ) طوال فترة العقد؛ لغرض إعطاء كل المشورة والمساعدة من هذا القبيل لشركة (أ) كخبير استشاري، قد يكون قادراً على الإيعاء فيما يتعلق بمصادر الإمدادات الكيماوية والاستشارات العامة الأخرى التي قد تتطلبها (أ)".

ج- بروجع اللجنة إلى المستندات التي تضمنها ملف القضية كشف رقم (٦) الخاص بالأتعاب الاستشارية والمهنية للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م؛ اتضح الآتي:

الأعوام	اسم المستفيد	العنوان	طبيعة الخدمة	المبلغ بالريال السعودي
٢٠٠٦م	...	الصين	أتعاب استشارات	٣٣,٧٥٠
	...	ماليزيا	أتعاب استشارات	٣,٤٥٢
		قبرص	أتعاب استشارات	٢٣,٥٤٨
٢٠٠٧م	(ط)	لندن	مناولة منتجات	٢٩٤,٣٨٥
	(و)	اليابان	مناولة منتجات	٤٥,٠٠٠
	(ز)	الصين	مناولة منتجات	٤٩,٨٢٥
٢٠٠٨م	(ي)	المملكة المتحدة	خدمات شراء	٢٨٦,٨١٠
	(ك)	اليابان	خدمات شراء	٤٥,٠٠٠
	(ح)	دبي	خدمات شراء	٢٥,٦٨٤

وبرجوع اللجنة إلى الربط الذي أجرته المصلحة لحسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م؛ اتضح أن المصلحة قامت بفرض ضريبة استقطاع بنسبة (٥%) لعام ٢٠٠٦م، و(١٥%) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م على هذه المبالغ باعتبارها مدفوعة إلى جهات غير مقيمة.

د- بروجع اللجنة إلى نص الفقرة (أ) من المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية.....". كما نصت الفقرة (١) من المادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ على: "يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية...."، وقد حددت المادتان رقم (٥) من نظام ضريبة الدخل، ورقم (٥) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققاً من مصدر في المملكة؛ كما نصت على ذلك صراحة الفقرة (ج) من المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل: "الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية ١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب، ٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب، ٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة كما تقضي به

الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة "؛ ومن ذلك يتضح أن ضريبة الاستقطاع تفرض على غير المقيم إلا أن المقيم - وهو هنا المكلف - ملزم ومسئول عن استقطاع تلك الضريبة من المبلغ الذي قام بدفعه لغير المقيم، وملزم كذلك نظامًا بأن يوردها إلى المصلحة، وإذا لم يقم بذلك فإنه يصبح مسئولًا بالتضامن مع من دفعت إليه تلك المبالغ وهو هنا غير المقيم؛ وبالتالي يكون ملزمًا بسدادها وتوريدها للمصلحة في الأوقات المحددة نظامًا.

هـ - برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة رقم (١) من المادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية؛ اتضح أنهما ألزمتا الشخص المقيم الذي يدفع مبلغًا لغير مقيم من مصر في المملكة باستقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع لغير المقيم وفقًا للأسعار المحددة في الحالات المذكورة في النظام؛ حسب طبيعة ونوع الخدمة المقدمة؛ وعليه فإن ما يطالب به المكلف - من عدم إلزامه باستقطاع الضريبة من المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة، وتوريدها إلى المصلحة؛ كونها كما يرى تمت بالكامل خارج المملكة، وأنها لا تقع تحت أي بند من البنود الخاضعة للضريبة الموضحة في النظام - ليس له ما يبرره نظامًا؛ لأن أحكام نظام ضريبة الدخل كانت واضحة وصريحة بخضوع هذه المدفوعات لضريبة الاستقطاع ما دام أنها مدفوعة من مقيم إلى غير مقيم ومن مصدر في المملكة.

و - برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة (١) من المادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية؛ اتضح أنهما حددتا أسعار ضريبة الاستقطاع بين (٥%) و(٢٠%)؛ حيث نصت الفقرة (١) من المادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية على: "يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: ومنها... إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري...". كما نصت الفقرة رقم (٣) من ذات المادة على: "يقصد بالخدمات الفنية والاستشارية الخدمات الفنية والتقنية، والعلمية، ومهما كان نوعها بما في ذلك الدراسات... والخدمات الاستشارية أو الإشرافية، أو مقابل الخدمات الهندسية مهما كان نوعها...". ونصت المادة رقم (٥) من اللائحة التنفيذية على: "تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة؛ وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة: ومنها: ما ورد في الفقرة رقم (٣): الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية: أ- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة، ب - إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة".

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة (٥%) لعام ٢٠٠٦م، وبنسبة (١٥%) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وبنسبة (٥%) للمبالغ المدفوعة لشركة (ل) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م.

سابعًا: غرامة التأخير:

١ - وجهة نظر المكلف:

لا تتفق الشركة (أ) من فرض المصلحة غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع التي فرضتها المصلحة كما هو مبين في البند الخاص بضريبة الاستقطاع، وفي هذا الشأن تود الشركة الإفادة بأنها دأبت على الدوام وبحسن نية على سداد الضرائب المستحقة وفقًا لأنظمة الضريبة/ الزكاة حسب تطبيقها في حينه، وضمن المهلة المحددة، وأن الأمر الذي تم بثه بخصوص ضريبة استقطاع يخضع لخلاف من عدة أوجه بين المكلف والمصلحة؛ وتبعًا لذلك فإن المكلف يجب ألا يكون مطالبًا بسداد غرامة تأخير وفقًا لتعميم المصلحة رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ، والتعميم رقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ، كما أن تعميم المصلحة رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ينص على: "يكفي أن يقوم بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبء بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى"، علاوة على ذلك فقد قضت لجنة الاعتراض الابتدائية في قرارها رقم (٦) ورقم (٤٨) لسنة ١٤٠١هـ بأنه: "لا ينبغي فرض غرامة تأخير في الحالات التي يوجد فيها خلاف وجهات النظر

بين المصلحة المكلف"، وقد تأكد هذا القرار في مختلف قرارات لجان الاعتراض الابتدائية منها على سبيل المثال القرارات رقم (١٢) و (٤٣) و (١١٢) الصادرة في سنة ١٤٠٨ هـ.

٢ - وجهة نظر المصلحة:

ترتبط غرامة التأخير بفرض الضريبة؛ ونظرًا لتحقيق ضريبة الاستقطاع على المبالغ التي دفعها المكلف من خلال البند رقم (٦)؛ لذلك فإن الغرامة متوجبة طبقًا للمادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي، والمادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض غرامة تأخير على البنود المستحق عنها ضرائب استقطاع للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب هذه الغرامة؛ لأن الشركة دأبت على الدوام وبحسن نية على سداد الضرائب المستحقة وفقًا لأنظمة الضريبة حسب تطبيقها وتفسيرها في حينه، وضمن المهلة النظامية بينما ترى المصلحة أن غرامة التأخير ترتبط بفرض الضريبة، ونظرًا لتحقيق ضريبة الاستقطاع على المبالغ التي يتوجب أن يدفعها المكلف من خلال البند رقم (٦)؛ لذلك فإن الغرامة متوجبة طبقًا للمادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي، والمادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

ب - يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ اتضح أنها تنص 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 بالمائة (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 على تاريخ السداد"، كما نصت المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية على: "التأخير في تسديد الضريبة المطلوبة استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، وكما هو واضح فإن نصوص النظام توجب غرامة التأخير على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليست محلاً للاجتihad واختلاف في وجهات النظر حولها.

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في حساب غرامة تأخير بنسبة (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير من استحقاق فرق الضريبة غير المسددة الناتجة عن تعديلات المصلحة على ضريبة استقطاع للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى المصلحة بالقيود رقم (٣٦٤) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٤ هـ، وبالقيود رقم (٢٩٣) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٩ هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفي الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة، وفي الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل

الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- ١ - إضافة فرق مشتريات من الخارج بمبلغ (٧,٩٠٩,٥٤٨) ريالاً إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٦م، وتقدير ربح بنسبة (١٠,٥%) على مبلغ (٧١,٤٣٨,٦٣٣) ريالاً، ومبلغ (٤١,٧١٧,٤٤٩) ريالاً لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م على التوالي، وتزكيته بمعدل (٢,٥%).
 - ٢- تأييد المكلف بحسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ (٤١٠,٣٩٩) ريالاً فقط من الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٧م، وتأيد المصلحة في عدم حسم أتعاب أعضاء مجلس الإدارة من الوعاء الزكوي للمكلف لعام ٢٠٠٨م.
 - ٣- تأييد المكلف في عدم إضافة مخصص ومخصص.... إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٦م.
 - ٤- زوال الخلاف بين المكلف والمصلحة حول الأخطاء المادية لعام ٢٠٠٦م؛ بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف طو هذا البند.
 - ٥- تأييد المكلف في عدم إضافة القروض قصيرة الأجل إلى الوعاء الزكوي للشركة لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، وعد إضافة البنوك الدائنة إلى الوعاء الزكوي للشركة لعام ٢٠٠٨م.
 - ٦- تأييد المصلحة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة (٥%) لعام ٢٠٠٦م، وبنسبة (١٥%) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وبنسبة (٥%) للمبالغ المدفوعة لشركة (ل) لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م.
 - ٧- تأييد المصلحة في حساب غرامة تأخير بنسبة (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير من استحقاق فرق الضريبة غير المسددة الناتجة عن تعديلات المصلحة على ضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م.
- وذلك كله وفقاً للحجيات الواردة في القرار.

ثالثًا: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقتضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، وعلى ما تقتضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق،،،