

(القرار رقم ٢٧ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض مؤسسة (أ)

برقم (١٨) لعام ١٤٣٧هـ

على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٤م

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

ففي يوم الإثنين ١٤٣٨/١١/٢٩هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

١. الدكتور..... رئيساً
٢. الدكتور..... نائب الرئيس
٣. الدكتور..... عضواً
٤. الدكتور..... عضواً
٥. الأستاذ..... عضواً
٦. الأستاذ..... سكرتيراً

وقد مثل الهيئة في الجلسة الأولى بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٢٢هـ ..... و.....، ولم يحضر المكلف أو من يمثله نظاماً، وحضر جلسة الاستماع الثانية المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٠٨/٠٧هـ المكلف.....، كما حضر..... و..... وممثلين عن الهيئة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / مؤسسة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٤م، ويعترض المكلف على:

١. الربط لسنة المقارنة لعام ٢٠٠٦م بموجب حسابات ٢٠٠٧م.
٢. عدم الأخذ بقيمة مصروف الإيجار في التقدير الجزافي رغم قبولها في حسابات عام ٢٠٠٧م.
٣. اخضاع رأس المال البالغ (٥٦٠,٠٠٠) ريال للزكاة بدلاً من (٥٠,٠٠٠) ريال للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.
٤. إعادة الربط لعام ٢٠١٠م بالاعتماد على الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.
٥. إعادة الربط للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م جزافياً.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ١٤٣٧/١٦/١٧٨١٠ وتاريخ ١٤٣٧/٠٩/٢٩هـ على النحو الآتي:

## أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت الهيئة المكلف بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٤م بخطابها رقم ١٤٣٦/٢٩/٣٣٧١ وتاريخ ١٥/٩/١٤٣٦هـ والمستلم من المكلف بتاريخ ١٩/١١/١٤٣٦هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى الهيئة برقم ١٤٣٧/٢٩/١٣١ وتاريخ ١٣/١٠/١٤٣٧هـ، وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ٢٢/٤/١٤١٨هـ.

## ثانياً: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة المكلف: ما الأنشطة التي تم إغلاقها خلال الأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م؟ مع تقديم الإثبات المستندي؟ فأجاب: لقد قمنا بشطب ثلاث أنشطة وهي مصنع (ك) بموجب الشطب رقم ١٤٣٦/٦/١٢٨٣هـ في ٢٧/٤/١٤٣٦هـ وكذلك مؤسسة (ج) بموجب شهادة الشطب رقم ١٤٣٦/٦/١٢٤١هـ وتاريخ ٢٣/٤/١٤٣٦هـ وتم شطب مؤسسة (و) بموجب شهادة شطب رقم ١٤٣٦/٦/١٢٣٨هـ وتاريخ ٢٣/٤/١٤٣٦هـ وأزود اللجنة بصورة من شهادات الشطب كما أود أن أضيف أن نشاط المقاولات لم يعمل ولم يستقدم أي عامل على السجل وتم شطب النشاط قبل شهر وسوف أزود اللجنة بصورة من شهادة الشطب، كما يوجد لدينا نشاط مؤسسة (د) ومحل (هـ) عليه عامل،

أما بخصوص نشاط..... فهو محل صغير لا يتجاوز بضاعته ٥٠,٠٠٠ ريال ويوجد به ٣ عمال وأقدم لكم برنت من وزارة العمل وقدم المكلف خطاب من صفحة واحدة مكتوب بخط اليد، طلب إضافته إلى مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة، وعلق ممثلو الهيئة: إن الربط الزكوي محل الاعتراض عن الفترة من ١/١٠/٢٠٠٦م حتى ٣١/١٢/٢٠١٤م وشطب السجلات التي ذكرها المكلف تم خلال عام ٢٠١٥م وبذلك لا يوجد تعارض أو ربط على سجلات مشطوبة، كما أنه لم يتم الربط على المصنع ولا على مؤسسة (ج) سجل رقم..... فلم يتم المحاسبة عنها، حيث إن المصنع لم يبدأ الإنتاج أما المؤسسة (د) فلم تكن ضمن الربط وشمل الربط الأنشطة المذكورة في بيان الربط وهي..... و(هـ) علماً بأن صافي وعاء (هـ) المقدر ١٠,٠٠٠ ريال. وبسماع المكلف إجابة ممثلي الهيئة أفاد بوجود تكرار في السجلات المحاسب عنها وطلبت اللجنة من ممثلي الهيئة تزويدها بصورة من جميع السجلات والرخص التي تم تقدير الزكاة عليها وبيان طريقة تقدير الزكاة لكل نشاط على حدة وأعطيت الهيئة مهلة خمس أيام لتقديم ما طلب منهم وأضاف المكلف بأن جميع الأنشطة مغلقة فيما عدا محل..... ودفع الزكاة لحاجته للشهادة.

وجاء في الخطاب المقدم من المكلف خلال الجلسة: " ١ - رفع رأس المال في الميزانية كان بإضافة سجل مصنع (و) والتي تم شطبه لعدم الاستفادة منه ولعدم عمل المصنع مما أدى إلى رفع تقييم الزكاة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

٢ - نعتز على تقييم الزكاة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م لربطها ربط جزافي غير مطابق للواقع حيث إننا أوقفنا النشاط بسبب الخسائر اللاحقة بنا من عام ٢٠٠٩م وكانت تحسب الزكاة على السجلات وقد قمت بدفع كامل ما طلب من ٢٥/١١/١٤٢٧هـ إلى ٢٦/١٢/١٤٣٥هـ على سجلات تجارية متوقفة عن النشاط ولا تعمل والمبالغ التي قمت بدفعها زكاة مسجلة بالإيصال وآخر سند استخرجت به شهادة زكاة كان بتاريخ ٢٦/١٢/١٤٣٥هـ بقيمة سداد ١٦,٧٧٥ ريالاً".

وجاء في رد ممثلي الهيئة على طلب اللجنة: " اشارة إلى جلسة مناقشة اعتراض المكلف / مؤسسة (أ) المنعقدة يوم الأربعاء الموافق ٧/٨/١٤٣٨هـ.

نرفق لسعادتك صور السجلات والتراخيص الخاصة بالمكلف وهي على النحو التالي:

١. مؤسسة (أ) سجل رقم.....

٢. فرع مؤسسة (ج) سجل رقم..... ويتبعه الرخصة رقم.....

٣. رخصة بيع بذور ومبيدات زراعية وأسمدة وتركيب ادوات ري برقم.....
٤. فرع مؤسسة (ج) سجل رقم..... ويتبع الرخصة رقم.....
٥. فرع مؤسسة (ج) سجل رقم..... علما بأنه أثناء الربط بالخطأ أدرج برقم.....
٦. مؤسسة (و) سجل رقم..... وطبقا للتوضيح اعلاه بالفقرة السابقة لا يوجد تكرار للإخضاع.
٧. محل (هـ) رخصة رقم.....

نفيد سعادتكم أنه تم فحص نشاط المكلف على الطبيعة فنتج عنه الربط عليه بموجب حسابات نظامية للفترة من عام ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٩م التي كانت تتضمن الأنشطة المذكورة أعلاه اما الفترة اللاحقة فلم تتوفر للهيئة تلك الحسابات التي يمكن الرجوع اليها فعليه تم الربط على المكلف تقديريا على النحو التالي:

#### \* عام ٢٠١٠م.

لم تتوفر للهيئة أي بيانات مالية عن أنشطة المكلف وبالتالي تم تطبيق التعميم رقم ١٤٣٢/١٦/١٩٠٧ و تاريخ ١٤٣٢/٤/٧هـ المشار إليه بالمذكرة المرفوعة لسعادتكم بأن لا يقل الوعاء الزكوي عن السنة السابقة التي تم المحاسبة عنها بموجب الحسابات النظامية وتم الربط على أنشطة المكلف كوحدة اقتصادية واحدة بوعاء زكوي قدره (٥٠٥٣٤,٤٩٦) ريالاً.

#### \* عام ٢٠١١م

٥٧٠,٠٠٠ ريال رأس المال كما هو ظاهر بحساباته لعام ٢٠٠٩م على اعتبار أنه يشمل جميع أنشطة المكلف كوحدة اقتصادية واحدة بغض النظر عن عدد السجلات التابعة وأضيف عليه العناصر التالية:

٣٠٧,٤٧٧ ريالاً ١٥% من المبيعات لنشاط البذور البالغة ٢,٠٤٩,٨٤٦ ريالاً طبقاً لمحضر الفحص الميداني.

١٤٢,٣١٤ ريالاً ١٥% من العقود والتعميدات مع جامعة (ز) البالغ مجموعها (٩٤٨,٧٦٠) ريالاً.

٥٤٦,٦٠٠ ريال ١٠,٥% من العقد المبرم مع جامعة (ز) بمبلغ (٥٢٠,٠٠٠) ريال.

٦٦,٠٠٠ ريال صافي إيرادات المقاولات طبقاً لعدد العمالة لدى المكلف طبقاً لبرنت مكتب العمل والتأمينات الاجتماعية.

١٠,٠٠٠ ريال صافي إيراد الخياط.

١٠٥,٣٩١ ريالاً إجمالي الوعاء الزكوي.

#### \* عام ٢٠١٢م.

٥٧٠,٠٠٠ ريال رأس المال وفقاً للإيضاح السابق.

٢٣٩,٣٩١ ريالاً ١٥% من المبيعات لنشاط البذور البالغة (١,٥٩٥,٩٤٠) ريالاً طبقاً لمحضر الفحص الميداني.

٧٣,٣٧٤ ريالاً ١٠,٥% من عقد جامعة (ز) البالغ (٦٩٨,٨٠٠) ريالاً.

١٧,١١٩ ريالاً ١٥% مجموعة التعميدات مع جامعة (ز) البالغ اجماليها (١١٤,١٢٥) ريالاً.

٦٦,٠٠٠ ريال صافي إيراد المقاولات حسب عدد العمالة.

١٠,٠٠٠ ريال صافي إيراد محل.....

٩٧٥,٨٨٤ ريالاً إجمالي الوعاء الزكوي.

**\* عام ٢٠١٣ م.**

٥٧٠,٠٠٠ ريال رأس المال.

١٤٣,٢٥٠ ريالاً ١٥% من المبيعات لنشاط البذور البالغة (٨٩٤,٩٩٧) ريالاً طبقاً لمحضر الفحص الميداني.

٣,١٢٩ ريالاً ١٠,٥% من عقد جامعة (ز).

١٠١,٦٣٣ ريالاً ١٥% مجموعة التعميدات مع جامعة (ز) البالغ إجماليها (٦٤٧,٧٥٣) ريالاً.

٦٦,٠٠٠ ريال صافي إيرادات المقاولات حسب عدد العمالة.

١٠,٠٠٠ ريال صافي إيرادات محل.....

٨٨٥,٠١٢ ريال إجمالي الوعاء الزكوي.

**\* عام ٢٠١٤ م.**

٥٧٠,٠٠٠ ريال رأس المال.

١٦٢,٣٠٥ ريالات ١٥% من المبيعات لنشاط البذور البالغة (١,٠٨٢,٠٣٤) ريالاً طبقاً لمحضر الفحص الميداني.

٧٥,٥٣٠ ريالاً ١٥% من عقد جامعة (ز) في عام ١٤٣٥ بقيمة ٥٠٣,٥٣٢ ريالاً.

٦٦,٠٠٠ ريال صافي إيرادات المقاولات حسب عدد العمالة.

١٠,٠٠٠ ريال صافي إيرادات محل.....

٨٨٣,٨٣٥ ريالاً إجمالي الوعاء الزكوي.

يتضح من بنود الربط أعلاه أنه تم معاملة أنشطة المكلف كوحدة اقتصادية واحدة حيث إن سجله الرئيس المقاولات وقد قدر له صافي إيرادات بناء على عدد العمالة أما بقية الفروع فنشاطها واحد أو مرتبط ببعضه ويتركز في تجارة البذور والمعدات الزراعية وما يتعلق بها من خدمات وأن المعلومات التي بني عليها مأخوذة من المكلف نفسه او من جهات رسمية حيث إن رأس المال من حسابات المكلف الموحدة لعام ٢٠٠٩م وهو يمثل واقع الحال بالنسبة للمكلف أما المبيعات فهي مأخوذة من دفاتر المكلف وهي تمثل مبيعات ..... رقم الرخصة ..... ومبيعات ..... رقم الرخصة.... ومثبت ذلك في محضر وتقرير الفحص الميداني وقد تم إرفاق كشوف الإيرادات ضمن المذكرة المرفوعة لسعادتكم مع الاعتراض أما التعميدات والعقود فقد تم تزويدنا بها من قبل جامعة (ز) بالخطاب رقم ٣١٩١/٢/٣٨ وتاريخ ١٤٣٦/٧/٧هـ وكون نشاط ..... مختلفاً تم تقدير صافي إيرادات ١٠,٠٠٠ ريال. نأمل ان تكون إجابتنا وافية لتمكنكم من إصدار القرار المناسب في الاعتراض."

**ثالثاً: الناحية الموضوعية:**

١. الربط لسنة المقارنة لعام ٢٠٠٦م بموجب حسابات ٢٠٠٧م.

**أ - وجهة نظر المكلف:**

" الفترة من ٢٠٠٦/١/١م إلى ٢٠٠٦/١٢/٣١م بالنسبة إلى حساباتكم المستندة على ميزانية ٢٠٠٧م كعام مقارنة فإننا نعترض عليها لأن عام ٢٠٠٧م هو عام بداية النشاط الفعلي للمؤسسة وأن عام ٢٠٠٦م كان مقارنة أو رصيد بداية المدة لعام ٢٠٠٧م كنظام متبع عند عمل أي ميزانية قانونية لأن عام ٢٠٠٦م لم يكن النشاط قد فعل فعلياً فهي سنة مقارنة على الورق فقط."

## ب - وجهة نظر الهيئة:

" تؤكد الهيئة على أنها قامت بإعادة الربط التقديري على العام ٢٠٠٦م بموجب المعلومات الواردة في حسابات المكلف النظامية لسنة المقارنة للعام ٢٠٠٧م والتي تم الحصول عليها من خلال الفحص الميداني والتي تعكس الواقع المحاسبي الصحيح للنشاط، وحيث إن حسابات عام ٢٠٠٧م تتضمن سنة المقارنة فمن باب أولى قبولها لأنها أعدت عن سنة منتهية في يوم إقفال تلو الحسابات كما في ٣١/١٢/٢٠٠٦م، علقاً بأن النشاط قائم ومستمر قبل إعداد تلك الحسابات. وعليه نؤكد على صحة الإجراء المتخذ من قبل الهيئة "

## ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على إعادة الربط لعام ٢٠٠٦م، حيث يرى أن عام ٢٠٠٧م هو عام بداية النشاط وأن أرصدة المقارنة الظاهرة في القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م لا تمثل بدء النشاط الفعلي للمنشأة. بينما ترى الهيئة أن القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م التي تم الحصول عليها أثناء الفحص الميداني تتضمن سنة مقارنة، وأن النشاط قائم ومستمر قبل إعداد تلك الحسابات.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وبالاطلاع على القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م، تبين أن قائمة المركز المالي وقائمة الدخل قد اشتملت على أرصدة عام ٢٠٠٦م كمقارنة، وقد اعتمدت الهيئة على أرقام المقارنة الواردة في القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م للربط الزكوي لعام ٢٠٠٦م لكون المكلف لم يقدم قوائم مالية منفصلة لعام ٢٠٠٦م، وقامت بإضافة أرصدة (جاري المالك الدائن، وذمم دائنة، و مصروفات مستحقة) إلى الوعاء الزكوي وقد افترضت الهيئة أن جميع هذه البنود قد حال عليها الدور على الرغم من عدم وجود أرصدة أول المدة لعام ٢٠٠٦م ولم يتضح من ملف القضية مناقشة الهيئة للمكلف حول هذه البنود أو وجود بيانات تحليلية يمكن من خلالها التأكد من حولان الدور من عدمه، وحيث إن الأصل محاسبة المكلف من واقع القوائم المالية المستندة على دفاتر وسجلات نظامية، فإن اعتماد الهيئة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م للربط على عام ٢٠٠٦م لوجود سنة المقارنة إجراء صحيح، إلا أن الهيئة لم تثبت حولان الدور على بنود مصادر التمويل الظاهرة في قائمة المركز المالي، عليه ترى اللجنة الربط على المكلف لعام ٢٠٠٦م دون إضافة بنود الجاري والذمم الدائنة و المصروفات المستحقة لعدم ثبوت حولان الدور عليها.

٢. عدم الأخذ بقيمة مصروف الإيجار في التقدير الجزافي رغم قبولها في حسابات عام ٢٠٠٧م.

## أ - وجهة نظر المكلف:

" الفترة من ١/١/٢٠٠٧م إلى ٣١/١٢/٢٠٠٧م فإن تقديركم فيها بالرجوع إلى الميزانية القانونية المستلمة من قبلنا لهذه الفترة لا نعترض عليه لكننا نرفق مع الخطاب صورة من عقود الإيجار الخاصة بالمنشأة والتي استند عليها الفحص في عام ٢٠٠٧م وتركت في باقي الأعوام التي تم فيها التقدير والربط الجزافي."

## ب - وجهة نظر الهيئة:

" تؤكد الهيئة على أنه في حال وجود حسابات نظامية تعكس الواقع الفعلي للنشاط فإن الأخذ بها أولى والربط من خلالها هو الإجراء النظامي، وفي حال عدم توفر ذلك للأعوام اللاحقة فإن الإجراء الصحيح هو الربط بالأسلوب التقديري مع الاستفادة من معلومة الإيرادات أو المبيعات الواردة في حسابات ٢٠٠٧م والقياس عليها عند الربط على المكلف تقديرياً علماً أن القاعدة على الربط التقديري هي أخذ الإيرادات وإخضاعها للربح بنسبة ١٥% للنشاط التجاري مما يعني قبول ٨٥% من قيمة الإيرادات لمقابلة كافة النفقات والتكاليف والمصروفات بما فيها مصروف الإيجار على سبيل المثال وذلك وفقاً لما ورد في تعميم الهيئة رقم ١/٣٥ وتاريخ ٢٠٠٢/٠٣/١٤١٣هـ البند (٣٦)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة ربطها "

## ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف ليس لديه اعتراض على الربط الزكوي لعام ٢٠٠٧م، وإنما اعتراضه على هدم الأخذ بمصاريف الإيجار في الأعوام اللاحقة لعام ٢٠٠٧م. بينما ترى الهيئة في ٢٠٠٧م نظرًا لوجود حسابات نظامية فقد تم الربط من خلالها، وأما الأعوام اللاحقة ولعدم وجود حسابات نظامية تم محاسبة المكلف تقديريا مع اعتماد ٨٥% من الإيرادات كمصاريف للنشاط طبقًا للتعليمات.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية تبين وجود قوائم مالية مدققة للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م، تم محاسبة المكلف من قبل الهيئة بناء عليها، أما الأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م فقد تم محاسبته تقديريًا، وحيث إن المكلف أشار في اعتراضه إلى عدم الأخذ بمصاريف الإيجار عند الربط على الأعوام التي تمت محاسبتها تقديريًا، وحيث إن الهيئة اعتمدت في الربط لعام ٢٠١٠م على الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م وهو ما سوف يتم مناقشته في البند الرابع من هذا القرار، وبالاطلاع على الربط التقديري للأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٤م تبين أن الهيئة أضافت أرباحًا تقديرية لنشاط التجارة بواقع ١٥% واحتساب أرباح تقديرية لعقود جامعة (ز) بنسب تتراوح بين ١٠,٥% و ١٥%، واحتساب أرباح التعميدات للجامعة بواقع ١٥%، بالإضافة لاحتساب صافي إيراد لباقي الأنشطة، مما يتضح معه قيام الهيئة باعتماد تكاليف لهذه الأنشطة بما لا يقل عن ٨٥%، وبالتالي فإن جميع المصاريف تكون ضمن هذه النسبة وبذلك يكون إجراء الهيئة صحيحًا ووفقًا للفقرة (٦/ب) من المادة الثالثة عشرة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في أن كافة النفقات والتكاليف بما فيها مصروف الإيجار مأخوذة في الحسابان عند محاسبة المكلف للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م.

٣. إخضاع رأس المال البالغ (٥٦٠,٠٠٠) ريال للزكاة بدلًا من (٥٠,٠٠٠) ريال للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

## أ - وجهة نظر المكلف:

" الفترة من ٢٠٠٨/١/١م إلى ٢٠٠٩/١٢/٣١م والتي تم رفع رأس المال فيها من (٥٠,٠٠٠) ريال خمسين ألف ريال إلى (٥٦٠,٠٠٠) ريال خمسمائة وستين ألف ريال في الميزانية كان لغرض الحصول ونيل تصنيف للمؤسسة التي تشترط لإعطاء المؤسسة عقود عمل من الإدارات الحكومية أن لا يقل رأس المال عن (٥٠,٠٠٠) ريال حتى يتم قبول أوراقنا ضمن المنافسات والمزايدات وعقود العمل الصادرة منها إلا أن المؤسسة لم تحصل على التصنيف وبناء على ذلك لم تعط أي عقود أو أعمال إلا بالتعميد المباشر وبذلك لم يتم الاستفادة من رفع رأس المال والذي سجل ميزانيات ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بشكل صوري وليس حقيقيًا وتم إيقاف نشاط المقاولات كليًا بعد عام ٢٠٠٩م لعدم الاستفادة منه ولتسببه في خسائر مادية لنا ومرفق لكم صورة من تقرير مراقب الحسابات التي استندت عليها حساباتكم أننا لم يكن لنا أي حسابات بنكية في تلك الفترة و أن المؤسسة تتعامل بصيغة سند القبض وسند الصرف المباشر "

## ب - وجهة نظر الهيئة:

" تؤكد الهيئة على صحة الإجراء المتخذ من قبلها حيال هذا البند حيث إن وجود رأس المال قرينة على واقع الحال لأنه يعتبر التمويل الفعلي الذي دفعه المالك أو الشركاء، وعليه فإن القوائم المالية المعتمدة تظهر رأس المال الحقيقي المستخدم في تمويل النشاط وإن طرأت عليه أي تغييرات خلال العام، فالزكاة لا تكون على رأس مال وهمي أو مفترض كما يدعي المكلف، وأن ما قامت به الهيئة من إخضاع رأس المال آخر المدة لعام ٢٠٠٨م وأول المدة لعام ٢٠٠٩م هو نتيجة إقفال أرباح مدورة في جاري المالك والذي بدوره مول تلك الزيادة البالغة (٥١٠,٠٠٠) ريال ليصبح رأس المال (٥٦٠,٠٠٠) ريال والذي حال عليه الحول وبالتالي وجبت فيه الزكاة حيث إن تلك الزيادة ممولة من عناصر حال عليه الحول وهي الأرباح المدورة.

## ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على إضافة رأس المال للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بمبلغ ٥٦٠,٠٠٠ ريال، حيث يرى أن رفع رأس المال في القوائم المالية تم بشكل صوري وهو متطلب للحصول على المشاريع الحكومية. بينما ترى الهيئة أن زيادة رأس المال تمت بإقفال الأرباح المدورة في حساب جاري المالك الذي مول الزيادة في رأس المال، وهذه الزيادة خاضعة للزكاة كونها من عناصر حال عليها الحول.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية بما فيه القوائم المالية لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، تبين من قائمة التغيرات في حقوق الملكية أن أرصدة بنود حقوق الملكية كانت على النحو التالي:

العام	البند	رأس المال	جاري الشركاء	أرباح العام
	رصيد أول المدة	٥٠,٠٠٠	٧,١٣٥,٠١٩	١,٦١٧,٨٧٣
	زيادة رأس المال	٥١٠,٠٠٠	(٥١٠,٠٠٠)	-
	المحول لجاري المالك	-	١,٦١٧,٨٧٣	(١,٦١٧,٨٧٣)
	مسحوبات خلال العام		(٢,٦٣٥,٣٢٠)	-
	أرباح العام	-	-	١,٠٨٦,٩١٢
	رصيد أول المدة	٥٦٠,٠٠٠	٥,٦٠٧,٥٧٣	١,٠٨٦,٩١٢
	زيادة رأس المال	١٠,٠٠٠	-	-
	المحول لجاري المالك	-	١,٠٨٦,٩١٢	(١,٠٨٦,٩١٢)
	مسحوبات خلال العام		(٢٨,٢٨٦)	-
	أرباح العام	-	-	٢,٤٧٤,٣٦٢
	رصيد آخر عام ٢٠٠٩	٥٧٠,٠٠٠	٦,٦٦٥,١٩٨	٢,٤٧٤,٣٦٢

ويتضح من الجدول أعلاه أن الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٨م هي من حساب جاري المالك، وحيث إن حساب جاري المالك هو من عناصر حقوق الملكية الخاضعة للزكاة، فإن الزيادة في رأس المال تضاف للوعاء الزكوي وذلك استناداً للفقرة الأولى من (أولاً) من المادة الرابعة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في إضافة رأس المال للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بمبلغ ٥٦٠,٠٠٠ ريال.

٤. إعادة الربط لعام ٢٠١٠م بالاعتماد على الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

" نعترض على الفترة من ٢٠١٠/١/١م إلى ٢٠١٠/١٢/٣١م لأن حساباتكم وتقديراتكم وربطكم لتلك الفترة اعتمادا على ميزانية ٢٠٠٩م والتي أوضحنا سابقاً أنها لا تمت للواقع الفعلي بصله وأن الربط جاء جزافياً لأننا لم نسلم لكم أي مستندات أو أوراق لتلك الفترة لأننا أوقفنا النشاط كما ذكرنا سابقاً واستخرجت لنا شهادة زكاة لتلك الفترة بناء المعلومات المتوفرة لديكم مبنية على بعض العقود والتعميدات ونشاطات الفروع برؤوس الأموال المسجلة لكل فرع والمرفقة مع الخطاب وعملت المؤسسة على النظام المباشر في التعامل مع الوارد والصادر للفرعين السالف ذكرهما ".

#### ب - وجهة نظر الهيئة:

" تؤكد الهيئة أن الأسباب الرئيسية لإعادة الربط للعام ٢٠١٠م هي عدم تقديم المكلف أي بيانات نظامية أو مستندية خلال العام لذلك فإن الهيئة أخذت بأخذ وعاء زكوي طبقاً لحسابات عام ٢٠٠٩م وذلك استناداً إلى تعميم الهيئة رقم ١٤٣٢/١٦/١٩٠٧ تاريخ ١٤٣٢/٠٤/٠٧هـ القاضي بأن لا يقل الوعاء الزكوي التقديري عن الوعاء الزكوي بموجب الحسابات ".

#### ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على احتساب الزكاة لعام ٢٠١٠م بناء على المعلومات الواردة في القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م، حيث يرى أنه تم إيقاف النشاط خلال تلك الفترة وأن القوائم المالية لعام ٢٠٠٩م لا تمثل الواقع. بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم حسابات نظامية لعام ٢٠١٠م عليه تم الأخذ بالوعاء الزكوي لآخر قوائم مالية وهو عام ٢٠٠٩م طبقاً للتعليمات.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، تبين من الفحص الميداني الذي قام به فرع الهيئة بالأحساء وجود قوائم مالية لدى المكلف للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠٠٩م تم محاسبته بناء عليها، بينما عام ٢٠١٠م لم يتمكن فريق الفحص من الحصول على قوائم مالية، وادعى المكلف أنه فقد البيانات المالية لعام ٢٠١٠م بسبب عطل في جهاز الحاسب الآلي، وقامت الهيئة بمحاسبة المكلف تقديرياً لعام بناء على صافي الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٩م طبقاً للقوائم المالية المدققة، وقد بلغ صافي الوعاء ٥٣٤,٤٩٦,٥ ريالاً زكاتها الشرعية ١٣٨,٣٦٢ ريالاً،

وحيث إن الفقرة (٥/أ وهـ) من المادة الثالثة عشرة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة أعطت الهيئة الحق في محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري وذلك في حال عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي، وعدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية، وحيث إن الفقرة (٩) من ذات المادة نصت على "عند تحديد وعاء زكوي بالأسلوب التقديري لمكلف سبق اعتماده إقراره المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في السنة السابقة يجب الأخذ بعناصر الوعاء الظاهرة في ذلك الإقرار بخلاف الربح والذي يقدر بنسبة ١٥% من إجمالي إيرادات النشاط المصرح به ما لم تتوفر معلومات تفيد خلاف ذلك"، وبالتالي فإن إجراء الهيئة يكون موافقاً لصحيح النظام،

وعليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في محاسبة المكلف لعام ٢٠١٠م طبقاً للوعاء الزكوي المحتسب بناء على الفوائم المالية المدققة للعام السابق.

٥. إعادة الربط للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م جزافياً.

#### أ - وجهة نظر المكلف:

" نعتز على الفترات من ٢٠١١/٠١/٠١م إلى الفترة ٢٠١٤/١٢/٣١م كلها كسابقتها لأن الربط جاء جزافياً لكل الفترة مستنداً على رفع قيمة الزكاة كالأعوام السابقة ولذا نطلب من سيادتكم مع كامل الاحترام والتقدير أن تعملوا على إعادة الفحص والدراسة والتدقيق لكل ما ورد في الخطاب من اعتراض لأننا قد قمنا بسداد المستحق علينا في تلك الفترات وتم استخراج شهادات زكاة لنا لكل فترة على حدة. مرفق لكم صور لبعض النشاطات المشطوبة لعدم الاستفادة منها، و عقود الإيجار للنشاطات الفاعلة مع صور لسجل النشاط."

#### ب - وجهة نظر الهيئة:

" قامت الهيئة بالربط على المكلف وفق قاعدة الأسلوب التقديري للفترة من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٤م وذلك بالأخذ برأس المال المصرح به وفقاً لحساباته النظامية آخر المدة للعام ٢٠٠٩م والبالغ (٥٧٠,٠٠٠) ريال، بالإضافة إلى قيمة أرباح إجمالي المبيعات الواردة في البيانات المقدمة خلال الفحص الميداني للفترة المذكورة وذلك استناداً إلى تعميم الهيئة رقم ١/٣٥ وتاريخ ١٤١٣/٣/٢ هـ البند (٣٦) الموضح بأن نسبة ١٥% هي الحد الأدنى كأرباح عند الربط التقديري وذلك على الإيرادات الخاصة بالمكلف لتحديد الدخل لمثل هذه الأنشطة."

#### ت - الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما يتضح أن المكلف يعترض على محاسبته تقديرياً للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، حيث يرى أنه سبق سداد الزكاة عن هذه الأعوام كما تم شطب بعض الأنشطة لعدم الاستفادة منها. بينما ترى الهيئة أنه تم تحديد الأوعية الزكوية للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م بالاستناد على رأس المال المثبت في آخر فوائم مالية لعام ٢٠٠٩م بالإضافة إلى أرباح تقديرية بواقع ١٥% من إجمالي المبيعات وفقاً للفحص الميداني.

ويرجع اللجنة إلى ملف القضية، ومحضر الفحص الميداني اتضح أن لدى المكلف برنامج محاسبي يتم من خلاله تسجيل مبيعات بعض فروع المكلف للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م، والتي أظهرت وجود نشاط لدى المكلف خلال تلك الفترة بالإضافة إلى وجود بضائع في مخازن المكلف، وحيث إن الفحص الميداني أظهر أن التقديرات السابقة لا تتناسب مع البيانات التي حصل عليها فريق الفحص الميداني من خلال معاينة مقار المكلف وفحص سجلاته، وحيث إن الفقرة (٥) من المادة الثالثة عشرة من اللائحة التنظيمية لجباية الزكاة أعطت الهيئة الحق في محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري، وحيث إن الفقرة (٨) من ذات المادة نصت على

"عند تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري تقوم الهيئة بتجميع المعلومات التي تمكنها من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتوفرة عن المكلف لدى الهيئة من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، ومن خلال المعاينة الميدانية

والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أية معلومات تحصل عليها من أطراف أخرى مثل حجم استيراداته، وعقوده وعمالته والقروض والإعانات الحاصل عليها"، وحيث إن الهيئة قامت بمحاسبتة بناء على المعلومات التي توصلت إليها بالفحص الميداني، وحيث إن عمليات الشطب للأنشطة التي ذكر المكلف تمت في عام ١٤٣٦هـ الموافق ٢٠١٥م، فهي خارج فترة الاعتراض، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يؤيد وجهة نظره، عليه ترى اللجنة تأييد الهيئة في إعادة فتح الربط للأعوام من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٤م لموافقته صحيح النظام.

## القرار

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ مؤسسة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٤م من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

١ - الربط على المكلف لعام ٢٠٠٦م دون إضافة بنود الجاري والذمم الدائنة والمصروفات المستحقة لعدم ثبوت حولان الحول عليها.

٢ - تأييد الهيئة في أن كافة النفقات والتكاليف بما فيها مصروف الإيجار مأخوذة في الحساب عند محاسبة المكلف للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٤م.

٣ - تأييد الهيئة في إضافة رأس المال للوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م مبلغ ٥٦٠,٠٠٠ ريال.

٤ - تأييد الهيئة في محاسبة المكلف لعام ٢٠١٠م طبقاً للوعاء الزكوي المحتسب بناء على القوائم المالية المدققة للعام السابق.

٥ - تأييد الهيئة في إعادة فتح الربط للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٤م.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.