

( القرار رقم (٤/١٥) عام ١٤٣٨ هـ )

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٥٦) وتاريخ ١٦/٢/١٤٣٣ هـ

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ٢٧/٤/١٤٣٨ هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/.....	رئيساً
الدكتور/.....	عضواً ونائباً للرئيس
الدكتور/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	عضواً
الأستاذ/.....	سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٨/٤/١٤٣٨ هـ كل من:..... و..... و..... بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٨/١٦/٥٤٧) وتاريخ ١/٥/١٤٣٨ هـ، ومثل المكلف:.....، سعودي الجنسية، بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ٢/١٢/١٤٤٢ هـ، بموجب شهادة مزاوله المهنة رقم (٤٠٩)، وتفويض الشركة المؤرخ في ١٣/١/١٤٣٨ هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بجدة بتاريخ ١٠/١/١٤٣٨ هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، 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 المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيود رقم (٥٦) وتاريخ ١٦/٢/١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوف الشروط المنصوص عليها 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/١٧) وتاريخ

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

**\* الناحية الموضوعية:**

**أولاً: المكافآت للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م**

**١ - وجهة نظر المكلف:**

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
٢٠٠٢م	٢٥٤,١١٥
٢٠٠٣م	٢٧٥,٣١٤
٢٠٠٤م	٣٩٣,٠٨٤
٢٠٠٥م	٤٠٧,٦٥٦

من المعروف أن بند المكافآت من أهم البنود التشجيعية للموظفين والعاملين والتي يتم منحها للعاملين الذين يثبتون تفوقاً وإخلاصاً ومجهوداً فائقاً وكفاءة؛ مما يؤثر إيجاباً على زيادة الإنتاج، وزيادة إيرادات الشركة؛ وبذلك فهو من البنود التي لا يمكن الاستغناء عنها لدى كافة الجهات والمصالح سواء كانت خاصة أو حكومية، وقد منحت الشركة تلك المكافآت حسب اللوائح المتبعة من قانون العمل، وهي تعتبر من المصروفات الإيرادية للشركة، ومرفق لكم نسخة من لائحة تنظيم العمل، وصور من قرارات الإدارة بمنح تلك المكافآت للموظفين عن كل عام، كما نشير إلى معقولية المبلغ المدفوع كمكافآت للموظفين؛ حيث كانت نسبته لجميع السنوات الفعلية للأعوام المعترض عليها أقل من (١%) من مبلغ المبيعات؛ حيث بلغت النسبة الفعلية للأعوام المعترض عليها على التوالي (٢٥%)، (٢٦%)، (٣١%)، (٣٥%) الأمر الذي يحتم قبولها كمصروف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي والضريبي، علماً بأن اللجان قد أصدرت عدة قرارات مؤيدة لوجهة نظر الشركة؛ ومنها القرار الابتدائي رقم (٥) لعام ١٤٣٣ هـ الصادر بتاريخ ١٤٣٣/٢/٦ هـ.

**٢ - وجهة نظر الهيئة:**

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي	زكاته بالريال السعودي
٢٠٠٢م	٢٥٤,١١٥	٦,٣٥٣
٢٠٠٣م	٢٧٥,٣١٤	٦,٨٨٣
٢٠٠٤م	٣٩٣,٠٨٤	٩,٨٢٧
٢٠٠٥م	٤٠٧,٦٥٦	١٠,١٩٢

بعد الاطلاع على مرفقات الملفات ودراستها تبين عدم وجود اللائحة المعتمدة من وزير العمل الموضحة للمكافآت والجزاءات، أما بخصوص طلب المكلف بتطبيق اللائحة الصادرة في عام ١٤٣١ هـ على الأعوام السابقة فهو أمر غير مقبول.

### ٣ - رأي اللجنة:

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

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة بند المكافآت إلى الوعاء الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف إن هذا البند من أهم البنود التشجيعية للموظفين والعاملين الذين يثبتون تفوقًا وإخلاصًا وكفاءة؛ مما يؤثر إيجابًا على زيادة الإنتاج والإيرادات، وقد منحت الشركة تلك المكافآت المدفوعة للموظفين تمثل ما نسبته أقل من (١%) من مبلغ المبيعات، علمًا بأن اللجان قد أصدرت عدة قرارات مؤيدة لوجهة نظر الشركة؛ ومنها القرار الابتدائي رقم (٥٩) لعام ١٤٣٣هـ. بينما ترى الهيئة أنه بعد دراسة مرفقات الملفات تبين عدم وجود لائحة معتمدة من وزير العمل للمكافآت والجزاءات وترى أن طلب المكلف باعتماد اللائحة الصادرة في عام ١٤٣١هـ على الأعوام السابقة أمر غير مقبول.

ب - يرجوع اللجنة إلى المادة الثانية عشرة من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٣هـ (بالموافقة على قرار مجلس الوزراء رقم (٢١٩) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٢هـ) اتضح أنها تنص على: "يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كلٌّ منهما على بينة من أمره وعالمًا بما له وما عليه. وعلى صاحب العمل الذي يشغل عشرة عمال فأكثر أن يقدم للوزارة خلال سنة من تاريخ سريان هذا النظام أو تاريخ بلوغ النصاب - لائحة لتنظيم العمل تتضمن الأحكام الداخلية للعمل، ويجب أن تكون هذه اللائحة شاملة لقواعد تنظيم العمل وما يتصل به من أحكام، بما في ذلك الأحكام المتعلقة بالميزات والأحكام الخاصة بالمخالفات والجزاءات التأديبية بما لا يتعارض مع أحكام هذا النظام"، كما نصت المادة الثالثة عشرة من النظام على: "تعتمد الوزارة لائحة تنظيم العمل، وما يطرأ عليها من تعديل، خلال ستين يومًا من تاريخ تقديمها إلى الوزارة، فإذا انقضت تلك المدة دون صدور الموافقة أو الاعتراض عليها أصبحت اللائحة نافذة اعتبارًا من انقضاء تلك المدة. وعلى صاحب العمل أن يعلن اللائحة بعد اعتمادها في مكان ظاهر في المنشأة أو بأي وسيلة أخرى تكفل معرفة العاملين بها".

ج - يرجوع اللجنة إلى لائحة تنظيم العمل الخاصة بالشركة المقدمة من ممثل المكلف وفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٨/١/٢٦هـ - المقدمة بعد جلسة الاستماع والمناقشة - بطلب من اللجنة اتضح أنها غير معتمدة من وزارة العمل.

د - يرجوع اللجنة إلى لائحة تنظيم العمل الخاصة بالشركة المقدمة من ممثلي الهيئة وفق المذكرة المؤرخة في ١٤٣٨/١/١٨هـ - المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة - اتضح أنها معتمدة بالقرار رقم (١/٣٢١٦) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٣٠هـ، أي بتاريخ لاحق لتاريخ القوائم المالية المعترض عليها (للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م).

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في إضافة بند المكافآت إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م.

ثانيًا: البنوك الدائنة والقروض للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م

١ - وجهة نظر المكلف:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
٢٠٠٢م	٥,١٩١,٠٨٣/٦٢
٢٠٠٣م	١٢,٦١٩,٤١٧/٧٩
٢٠٠٤م	٤٣,٣٧١,٤٧٧/٩٨
٢٠٠٥م	٢٢,١٣٧,٨٩٥/٠٢

لا يجوز أن تقوم الهيئة بإضافة أي مبالغ من حسابات البنوك الدائنة والقروض ضمن وعاء الزكاة وفي جميع الأحوال؛ وذلك لأن حسابات البنوك الدائنة والقروض تنقسم إلى عدة أنواع من التسهيلات التي لا تتعدى جميعها (١٨٠) يومًا أي لا يحول عليها الحول، ولعل أهم تلك التسهيلات هي: حساب السحب على المكشوف وهو معروف بأنه حساب ينقص ويزيد ويصبح صفرًا أحيانًا، ولا تتعدى دورة الحساب لتصفيته (١٨٠) يومًا؛ وبذلك لا يحول عليها الحول، وحساب الحسم، وهي تمثل قروضًا مقابل فواتير المبيعات لا تتعدى (١٨٠) يومًا؛ حيث إن بعض البنوك يمولها لمدة (٩٠) يومًا، والبعض الآخر يمولها لمدة (١٨٠) يومًا؛ وبذلك لا يحول عليه الحول، واعتمادات مستندية وهي اعتمادات يتم فتحها للموردين بحد أقصى (١٨٠٩) يومًا؛ وبذلك لا يحول عليها الحول، والقروض تسدد خلال العام؛ وبذلك لا تتعدى (٣٥٤٩) يومًا؛ وبالتالي لا يحول عليه الحول فلا تدخل ضمن وعاء الزكاة.

## ٢ - وجهة نظر الهيئة:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي	زكاته بالريال السعودي
م٢٠٠٢	٥,١٩١,٠٨٤	١٢٩,٧٧٧
م٢٠٠٣	١٢,٦١٩,٤١٨	٣١٥,٤٨٥
م٢٠٠٤	٤٣,٣٧١,٤٧٨	١,٠٨٤,٢٨٧
م٢٠٠٥	٢٢,١٣٧,٨٩٥	٥٥٢,٤٤٧

وفقاً لحركة البنوك الدائنة والقروض تم إضافة الرصيد وفقاً للحول القمري استناداً على الفتوى الشرعية رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، والفتوى الشرعية رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى الشرعية رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ بإضافة كافة الأموال المستفاد من الغير في أي صورة كانت وتحت أي مسمى لاستخدامها في أعمال المنشأة الثابتة أو الجارية؛ حيث تعالج زكويًا باعتبار ما آلت إليه هذه الأموال، وقد تأيد إجراء المصلحة (الهيئة) بالحكم رقم (٥/١٧/د/١٧) لعام ١٤٣١هـ) المؤيدة بالحكم (٢/٨١٢/٣/١٤٣٢هـ)، والحكم النهائي رقم (٥/١٢٢/د/١٧) لعام ١٤٣٣هـ).

## ٣ - رأي اللجنة:

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

أ - يندرج الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بإضافة بند البنوك الدائنة والقروض إلى الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف إن حسابات البنوك الدائنة والقروض تتمثل في حسابات السحب على المكشوف، وحسابات الحسم (قروض مقابل فواتير المبيعات)، والاعتمادات المستندية والقروض، وجميعها لم يحل عليها الحول. بينما ترى الهيئة أنه وفقاً لحركة البنوك الدائنة والقروض تم إضافة الرصيد الذي حال عليه الحول القمري استناداً إلى الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ، والفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، والفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، وقد تأيد إجراء الهيئة بالحكم رقم (٥/١٧/د/١٧) لعام ١٤٣١هـ) المؤيد بالحكم رقم (٢/٨١٢) لعام ١٤٣٢هـ، والحكم النهائي رقم (٥/١٢٢/د/١٧) الصادر من ديوان المظالم.

ب - يرجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف - بعد جلسة الاستماع والمناقشة - وفق خطابه المؤرخ في ١٤٣٨/١/٢٦هـ المتمثلة في كشوف تفصيلية بحركة البنوك للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م إلى القوائم المالية للأعوام محل الاعتراض اتضح الآتي:

الأعوام	البيان	المبالغ بالريال السعودي	
		رصيد أول الفترة	رصيد آخر الفترة
م٢٠٠٢	طبقاً للقوائم المالية	٢٧,٥٢١,٤٨٧/٩٥	٣٣,٤٢٣,٣٤٥/٧٣

	٢٢,٣٢٩,٦٥٧	طبقاً لكشف الحساب التفصيلي	
٢٠٠٣م	٣٣,٤٢٣,٣٤٥/٧٣	طبقاً للقوائم المالية	٣٣,٤٢٣,٨٤٦
	٢٥,٦٦٦,٣٥٠	طبقاً لكشف الحساب التفصيلي	٤٤,٧٣٩,٠٣٦/٩٥
٢٠٠٤م	٤٤,٧٣٩,٠٣٦/٩٥	طبقاً للقوائم المالية	٤٤,٧٣٩,٠٣٧
	٣٤,٠٦٤,٨٩٣	طبقاً لكشف الحساب التفصيلي	٤٦,٧٦٠,٣٤٤/٦٩
٢٠٠٥م	٤٦,٧٦٠,٣٤٤/٦٩	طبقاً للقوائم المالية	٤٣,٤٦٧,٨٧١
	٤٦,٧٥٩,٨٩٩/٤٦	طبقاً لكشف الحساب التفصيلي	٩٨,٣٧١,٨٠١/١٣
			٩٨,٣٧١,٨٠٢

يتضح من الجدول أعلاه وجود اختلافات جوهرية في رصيد أول الفترة ما بين المدرج في القوائم المالية والمدرج في كشف الحساب التفصيلي للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م، وكذلك في رصيد آخر الفترة لعام ٢٠٠٤م؛ إضافة إلى عدم تقديم كشف حساب التسهيلات للبنك لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

ج - ترى اللجنة أن لا فرق بين القرض وبقيّة مصادر الأموال الأخرى لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عليها الحول للزكاة الشرعية سواء مولت عروض قنية، أو عروض تجارة، أو استخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة، كما ترى اللجنة ألا فرق بين من يقترض النقود لاستخدامها في تمويل عروض قنية أو عروض تجارة، وبين من يشتري البضاعة أو الخدمة بالأجل الطويل.

د - ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقرض لا يخضع للزكاة؛ بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقرض على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقرض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله، وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية، كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

ه - يرجع اللجنة إلى الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ اتضح أنها نصت في البند الخامس منها على: "أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو من أي منهما"، كما نصت الفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ على: "... وأما المقرض وهو آخذ المال لحاجته فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب، والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته"، ونصت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ في إجابة السؤال الثاني على: "ما تأخذه الشركة من مال اقتراضاً من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

\* - أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

\* - أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

\* - أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتباره ما آل إليه

ويزكى بتقييمه في نهاية الحول".

و - كما هو واضح فإن الفتاوى الثلاث المشار إليها أعلاه لم تنص على إعفاء كل القروض وما في حكمها من الزكاة بل أكدت على أن ما استخدم في تمويل الأصول الثابتة هو الذي لا يخضع للزكاة، أما ما استخدم في تمويل النشاط الجاري فإنه يعتبر من عروض التجارة، وتجب الزكاة فيه باعتبار ما آل إليه: ومعنى ذلك أن القروض تضاف إلى الوعاء الزكوي سواء مولت أصولاً ثابتة أو متداولة ما دامت في ملكية المكلف (المقترض) التامة، أم الأقساط حالة الأجل يوم الوجوب أو قبله فإنها تحسم من الوعاء الزكوي في ميزانية المقترض، ويذكرها المقرض (الدائن) بحسب حال المدين (مليئاً أو غير مليء، معسر أو مماطل) وهو أعدل الأقوال وأوسطها، كما ذكر بعض الفقهاء.

ز - يرجوع اللجنة إلى تعميم المصلحة رقم (٩/١٢٠٥) وتاريخ ١٤٢٥/٣/٢هـ الإلحاقى لتعميم المصلحة رقم (٩/٣٠٠٣) وتاريخ ١٤٢٤/١١/١٩هـ المتضمن إبلاغ الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ المتعلقة ببعض المسائل الزكوية ومنها القروض؛ يتضح أن التعميم ينص على تطبيق الفتوى اعتباراً من تاريخ إبلاغها على الحالات التي لم تصبح الربوط فيها نهائية بما في ذلك الحالات المعروضة على لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية، على اعتبار أن الفتوى الشرعية لا تعتبر منشئة لأحكام جديدة إنما تؤكد حكماً شرعياً، وهو ما تؤيده اللجنة وتتفق معه؛ حيث إن الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، والفتوى رقم (١٨٤٩٧) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ كلاهما أكدت على إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي إجمالاً، بينما فصلت الفتوتين رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، ورقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ ما أجملته الفتاوى السابقة.

ح - ترى اللجنة أن الأخذ بالحول القمري للمكلفين الذين يقومون بإعداد حساباتهم النظامية وفقاً للتاريخ الميلادي لا يتعارض مع مبدأ الاستقرار الزكوي؛ لأن قبول تلك الحسابات من الناحية الشرعية مجرد استثناء من الأصل، ويهدف التيسير على المكلفين، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن جميع عناصر الوعاء الزكوي المعدة وفقاً للحول الميلادي يكون قد حال عليها الحول القمري تلقائياً على اعتبار أن الحول الميلادي أكبر من الحول القمري بأحد عشر يوماً فيما عدا صافي الربح وما يتعلق به، لأنه تابع للأصل فلا يشترط له الحول، وهو ما أشار إليه الفقهاء بقولهم: "... لا يلزم على تعليق الحكم بالسنين الشمسية إسقاط عام في نحو ثلاثين عاماً..."; وبالتالي فلا إشكال في التعامل من الأحداث المالية لإيرادات محصلة في الفترة بين التقويمين.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة بإضافة بند البنوك الدائنة والقروض - التي حال عليها الحول - إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م.

### ثالثاً: ربح التوسعة وغرامة التأخير للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥

#### ١ - وجهة نظر المكلف:

الأعوام	المبالغ بالريال السعودي
٢٠٠٢م	١,٣٤٤,٨٣٣/٢٢
٢٠٠٣م	١,٣٣٢,١٣٣/٢٧
٢٠٠٤م	١,٧١١,٢٥٥/٤٠
٢٠٠٥م	١,٢٦٤,٤٦٣/٨٤

حسب القرار الوزاري رقم (٣/٣١٧٠) وتاريخ (١٤١٣) يحق للمكلف أن يستفيد من إحدى التوسعات الإضافية ولمرة واحدة فقط؛ ولذلك رأت الشركة أن من مصلحتها أن تستفيد من هذا القرار، وتم تطبيقه على التوسعة حسب الترخيص الصناعي رقم (٧٤) وتاريخ ١٤١٦/٦/٦هـ، وأن الشركة قامت بتوسعة الشركة، ومن حقها الحصول على إعفاء إضافي لمدة عشرة سنوات ولمرة واحدة فقط عن هذه التوسعة؛ وحيث إن رأسمال الشركة المقيد في عقد التأسيس هو مبلغ (١٠) ملايين ريال سعودي، وتظهر القوائم المالية للشركة في ١٠/٢/١٩٩١م أن رأس المال المدفوع هو ذات المبلغ، وفي ١٤١٦/٦/٦هـ صدر قرار معالي أمين عام الاستثمار الأجنبي بالموافقة على توسعة المركز الرئيس، وزيادة إجمالي التمويل للمركز الرئيس والفرع ليصبح بمبلغ (١٠٩) مليون ريال سعودي؛ وعليه فقد صدرت ميزانية الشركة في ١٠/٢/١٩٩٦هـ، ويظهر رأس المال المدفوع بمبلغ (٣٠) مليون ريال سعودي؛ وعليه فإن الشركة تستحق إعفاء ضريبي عن الأرباح الخاصة بالتوسعة لمدة عشرة سنوات تنتهي في ١٠/٢/٢٠٠٦م؛ وحيث إن التوسعة تمثل (٣/٢) من إجمالي قيمة رأس المال فإن دخل الشريك الأجنبي الذي يستوجب إخضاعه للضرائب هو (٣/١) من حصته في الأرباح؛ ولذلك فإن المبلغ الذي يستحق عليه الإعفاء (على التوسعة الرأسمالية) لسنوات الدراسة (٢/٣) من حصته في الأرباح، علمًا بأن الزيادة الرأسمالية بلغت (٢٠) مليون ريال سعودي (زيادة رأسمال من (١٠) مليون ريال سعودي إلى (٣٠) مليون ريال سعودي)؛ وبالتالي يتم الإعفاء على الفرق (٢٠) مليون ريال حسب القرار الوزاري رقم (٣/٣١٧٠) وتاريخ ١٤١٣هـ.

## ٢ - وجهة نظر الهيئة:

كان يعمل (أ) في المملكة منذ عام ١٣٩٢هـ بموجب السجل رقم (٧٠٩٢) وتاريخ ١/٢١/١٣٩٢هـ كمشروع صناعي (مؤسسة فردية) بملكية أجنبية (١٠٠%)، وفي عام ١٩٨٧م تحولت المؤسسة إلى الشركة بدخول شريك سعودي بنسبة (٥٥%)، وتحصل الشريك الأجنبي على إعفاء لمدة (١٠) سنوات من تاريخ تحويلها إلى الشركة حسب نظام استثمار رأس المال الأجنبي السابق الصادر في عام ١٣٩٩هـ، ولم يتبين له إعفاء قبل ذلك، وحسب المادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي الصادر في عام ١٣٩٩هـ التي تنص على عدم سريان أحكام النظام على المشروعات القائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام؛ وبالتالي لا يحق له أي إعفاء ضريبي، وقد تأييد إجراء الهيئة بعدد من القرارات منها قرار اللجنة الابتدائية الأولى بجدة رقم (٤٥) لعام ١٤٣١هـ على ذات البند للأعوام من ١٩٩٦م إلى ٢٠١١م بتأييد إجراء الهيئة في عدم إعفاء التوسعة الرأسمالية، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

## ٣ - رأي اللجنة:

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

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في عدم إعفاء التوسعة الرأسمالية من الضريبة للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف إن الشركة قامت بالتوسعة، ومن حقها الحصول على إعفاء ضريبة إضافي لمدة عشر سنوات ولمرة واحدة، وأن رأسمال الشركة المقيد في عقد التأسيس هو مبلغ (١٠) ملايين ريال سعودي، وتظهر القوائم المالية للشركة في ١٠/٢/١٩٩١م أن رأس المال المدفوع هو ذات المبلغ، وفي ١٤١٦/٦/٦هـ صدر قرار معالي أمين عام هيئة الاستثمار الأجنبي بالموافقة على توسعة المركز الرئيس، وزيادة إجمالي التمويل للمركز الرئيس والفرع ليصبح بمبلغ (١٠٩) مليون ريال سعودي؛ وقد صدرت ميزانية الشركة في ١٠/٢/١٩٩٦م، وظهر رأس المال المدفوع بمبلغ (٣٠) مليون ريال سعودي؛ وعليه فإن الشركة تستحق إعفاء ضريبي عن الأرباح الخاصة بالتوسعة لمدة عشرة سنوات بمبلغ (٢٠) مليون ريال سعودي التي تمثل الزيادة الرأسمالية. بينما ترى الهيئة أن (أ) كان يعمل في المملكة منذ عام ١٣٩٢هـ بموجب السجل رقم (....) وتاريخ ١/٢١/١٣٩٢هـ كمشروع صناعي (مؤسسة فردية) بملكية أجنبية (١٠٠%)، وفي عام ١٩٨٧م تحولت المؤسسة إلى شركة بدخول شريك سعودي بنسبة (٥٥%)، وتحصل الشريك الأجنبي على إعفاء لمدة (١٠) سنوات من تاريخ تحويلها إلى الشركة حسب نظام استثمار رأس المال الأجنبي السابق الصادر عام ١٣٩٩هـ، وحسب المادة (٩) من نظام استثمار رأس المال الأجنبي

الصادر في عام ١٣٩٩هـ التي تنص على: "عدم سريان أحكام النظام على المشروعات القائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام"، وبالتالي لا يحق له أي إعفاء ضريبي، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الابتدائي رقم (٤٥) لعام ١٤٣١هـ.

ب - برجع اللجنة إلى عقد تأسيس الشركة اتضح أنه قد نص في مقدمته على: "حيث إن الفريق الثاني ..... يملك ملكية تامة مصنعًا لإنتاج ..... بموجب الترخيص الصادر عن وزارة الصناعة والكهرباء برقم (...) وتاريخ ١٥/٩/١٣٩١هـ، والسجل التجاري رقم (...) وتاريخ ٢١/١/١٣٩٢هـ الصادر من جدة؛ حيث إن الفريق الأول.....أبدي رغبته بالدخول شريكًا مع الفريق الثاني في مصنعه؛ وحيث إن الفريقين وافقًا على تحويل المؤسسة إلى شركة ذات مسؤولية محدودة...".

ج - برجع اللجنة إلى المادة التاسعة من المرسوم الملكي رقم (٤/م) وتاريخ ٢/٢/١٣٩٩هـ اتضح أنها تنص على: "لا تسري أحكام هذا النظام على المشروعات التي يستثمر فيها رأس المال الأجنبي في الأحوال التالية: إذا كانت قائمة بصورة نظامية قبل نفاذ هذا النظام، ومع ذلك فإن ممارسة هذه المشروعات لنشاطها أو زيادة رأس مالها تخضع لإحكامه"، كما نصت المادة التاسعة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام استثمار رأس المال الأجنبي على: "المشروعات القائمة عند العمل بأحكام النظام الحالية باستثمار رأس المال الأجنبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٤/م) وتاريخ ٢/٢/١٣٩٩هـ؛ تستفيد من حكم الإعفاء الضريبي الوارد بالفقرة (ب) من المادة السابعة من هذا النظام، متى كانت بالتاريخ المحدد بالعمل به وهو ٢٩/٣/١٣٩٩هـ لا تزال تتمتع بما كان مقرراً لها من إعفاء ضريبي وفق أحكام نظام استثمار رأس المال الأجنبي السابق (الملغي)، ولم تكن قد انتهت بعد مدة هذا الإعفاء الضريبي"، كما نصت المادة الحادية والعشرون على: "يرتبط الإعفاء الضريبي بمشروع الاستثمار لا بشكله القانوني أو بأشخاص المستثمرين، بحيث إذا استمر المشروع دون أن يغير نشاطه واستكمل مدة إعفاء الضريبي فإنه لا يحق له بمناسبة تغيير شكله القانوني أو كل أو بعض أشخاص المستثمرين الأجانب أن يطالب بإعفاء ضريبي جديد"، كما نصت المادة الخامسة والعشرون على: "إعمالاً للمادة التاسعة من النظام لا يطلب من المشروعات القائمة المرخص لها وفق أحكام نظام استثمار رأس المال الأجنبي الملغي، والحصول على تراخيص جديدة...".

د - برجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ 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 إلى تاريخ السداد"، ورجوع اللجنة إلى الفقرة (٣) من المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ اتضح أنها تنص على: "لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها".

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في عدم إعفاء ربح التوسعة الرأسمالية من الضرائب للأعوام محل الاعتراض، وفرض غرامة تأخير على المكلف طبقاً للنظام.

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

**أولاً: الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيود رقم (٥٦) وتاريخ ١٦/٢/١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية؛ لتقدمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها 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 ١٥/١/١٤٢٥هـ، والبندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.

**ثانياً: الناحية الموضوعية:**

- ١ - تأييد الهيئة في إضافة بند المكافآت إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م.
- ٢ - تأييد الهيئة بإضافة بند البنوك الدائنة والقروض - التي حال عليها الحول - إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٥م.
- ٣ - تأييد الهيئة في عدم إعفاء ربح التوسعة الرأسمالية من الضرائب للأعوام محل الاعتراض، وفرض غرامة التأخير على المكلف طبقاً للنظام.

وذلك كله وفقاً للحثيات الواردة في القرار

**ثالثاً: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:**

بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها، وعلى ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) 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**