

## (القرار رقم ١٢٤١ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١١٠٩/ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٢/١٨هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر إستئنافات المكلفين والمصلحة 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 وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (٢٠) لعام ١٤٣٠هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م والربط الضريبي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣١/٦/٤هـ كل من: ..... كما مثل المكلف ..... و.....

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 المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٠) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٥) وتاريخ ١٤٣١/١/١٦هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٤٥٨) وتاريخ ١٤٣١/٢/١٦هـ، كما قدم ضماناً بنكيًا صادرًا من البنك (س) برقم ..... وتاريخ ١٤٢٩/٥/٨هـ بمبلغ (٦,٥٥٨,٨٧٠) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### البند الأول: أقساط التأمين على الحياة وأخطار الحرب للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على بندي أقساط التأمين على الحياة وأخطار الحرب وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة (ب) تزاوّل النشاطات..... وما يتعلق بها من نشاطات لاستكشاف وتنمية ..... ويتطلب من موظفيها أن يكونوا على درجة عالية من التقنية في تقديم خدمات تحصيل ومعالجة وتفسير بيانات ..... وتمشيًا مع الإجراءات المتبعة عادة في مجال أعمال ..... نظرًا للأحداث الإرهابية وحرب العراق طلب موظفوا الشركة أن يتم التوسعة في التأمين على الحياة ليشمل مخاطر الوفاة أو الإصابة نتيجة أي حروب أو أعمال إرهابية ولذلك وفرت (ب) غطاء تأمين على الحياة لكبار موظفيها لكي تتناسب مزايا موظفيها مع المعايير العالمية حيث أن ذلك أمر جوهري لجذب واستبقاء الموظفين المؤهلين وذوي الخبرة في (ب)، وقدمت الشركة تغطية التأمين

لكبار الموظفين وفقًا لأحكام عقود توظيفهم وبناءً على ذلك فإن (ب) ملزمة بتغطية التأمين على الحياة لهؤلاء الموظفين الذي تنص عقود توظيفهم على توفير التأمين على الحياة، وبالنسبة لتأمين مخاطر الحروب حيث أن البوليصة العادية لا تغطي المخاطر المرتبطة بالحروب والظروف التي يعمل بها موظفي (ب) لذا قامت الشركة بإيجاد غطاء تأمين لمخاطر الحرب في بوليصة التأمين على الحياة، وفي ضوء التوضيحات والمعلومات أعلاه تعتقد (ب) أنه ينبغي اعتماد الأقساط المدفوعة مقابل التأمين على الحياة وتأمين أخطار الحرب كتكاليف فعلية للسنوات ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٦م، على اعتبار أن المصاريف المذكورة أعلاه هي مصاريف عمل ضرورية لأغراض أعمال الشركة، كما أن الشركة ليست على علم بصور تعليمات من المصلحة تستثني أقساط التأمين على الحياة وأقساط تأمين أخطار الحرب المدفوعة عن الموظفين من تعريف مصاريف العمل العادية والضرورية ، كما أنه لا يوجد في نظام ضريبة الدخل الجديد أو لائحته التنفيذية ما يمنع من اعتماد المصاريف المذكورة أعلاه كتكلفة فعلية يحق حسمها، وفي ظل غياب أي تعليمات تمنع من اعتماد أقساط التأمين على الحياة للموظفين وأقساط تأمين مخاطر الحروب كتكلفة فعلية جائزة الحسم فإن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بتأييد المصلحة في رفض اعتماد حسم أقساط التأمين على الحياة وأقساط تأمين مخاطر الحروب يعد قرارًا لا مبرر له وقدم المكلف نسخة من الجزء المعني من بوليصة التأمين ونسخة من الجزء المعني من سياسات وإجراءات الموارد البشرية ونسخة من عقد العمل التي تتضمن التزام الشركة بتوفير هذه التغطية للتأمين على الحياة ومخاطر الحرب.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلها بأن المصلحة رفضت أقساط التأمين على الحياة وأقساط تأمين أخطار الحرب لأنها لا تعد من المصاريف جائزة الحسم طبقًا للنظام مسترشدًا بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٣٣٧) لعام ١٤٢٢هـ الذي قضى بتأييد المصلحة في هذا الشأن.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول بند أقساط التأمين على الحياة وأقساط تأمين مخاطر الحرب للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م ضمن المصاريف جائزة الحسم بحجة أن هذه المصروفات تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقًا لمضمون المادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل وأنه لا يوجد نظامًا ما يمنع تصنيفها ضمن المصاريف العادية والضرورية للنشاط ، في حين تتمسك المصلحة بما قضى به القرار الابتدائي بعدم اعتماد هذه المصروفات (تأمين الحياة وتأمين مخاطر الحرب) ضمن المصاريف جائزة الحسم تطبيقًا للنظام واسترشادًا بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٣٣٧) لعام ١٤٢٢هـ الصادر في حالة مماثلة.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على البيانات والإيضاحات المقدمة بما في ذلك عقود العمل وسياسات وإجراءات الموارد البشرية وبوالص التأمين تبين لها أن طبيعة المصروفات محل الاستئناف (التأمين على الحياة وتأمين مخاطر الحرب المحملة ضمن مصروفات الأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م) تتمثل في المصروفات التي لا يغطيها نظام التأمينات الاجتماعية وبالتالي فإنها تُعد تأمينًا تكميليًا لتعويض العاملين عن إصابات العمل خارج تغطية نظام التأمينات الاجتماعية وأن السبب في تكبد المكلف لهذه المصاريف يرجع إلى التزامات تعاقدية بين صاحب العمل والموظفين العاملين لديه حيث تضمنت صيغة العقد النمطي لغير السعوديين في المادة (١٢) بشموله على تعويض الوفاة وكذلك تعويض الحوادث والأمراض، وبما يتضح معه أن هذه المصاريف (تأمين الحياة وتأمين مخاطر الحرب) ناتجة عن التزام تعاقدية مما يلزمها تكبد مصاريف إضافية أعلى مما يغطيه نظام التأمينات الاجتماعية وبالتالي فإن هذه المصاريف تُعد من المصاريف العادية والضرورية واللازمة للنشاط طبقًا للمادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل ، وبالتالي ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف باعتماد مصاريف التأمين على الحياة ومصاريف تأمين مخاطر الحرب ضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

## البند الثاني: رواتب الإجازات المستحقة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٢) برفض اعتراض الشركة على بند استحقاق رواتب الإجازات للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة (ب) تقوم بإتباع مبدأ الاستحقاق المحاسبي وتقوم بتسجيل تكاليف راتب الإجازة السنوية للموظفين كاستحقاق استناداً إلى استحقاق الإجازات المنصوص عليه في عقد التوظيف , علماً بأن المصاريف المستحقة مسموح بها بموجب نظام الضريبة الجديد والقديم, وتود الشركة الإفادة بأنها تزاوّل أعمال ..... ومن أجل إكمال المشروع في الوقت المحدد المسموح به من صاحب العقد تطلب من الموظفين (بموافقة الموظفين) أن يبقوا حتى إنهاء المشروع , وفي هذه الحالات يتعين على (ب) تسجيل الإجازة التي يحصل عليها الموظفون في هذه الفترة كاستحقاق, كما أن استحقاق راتب الإجازة السنوية منصوص عليه في نظام العمل السعودي ويستحق الموظفون أن يدفع لهم حين يرغبون بالاستفادة من إجازاتهم , كما أن المادة (١٢) من النظام الضريبي الجديد تنص على أن "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبة هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي" وعليه فإن استحقاق راتب الإجازة هو مصروف فعلي وليس مخصص, وتؤكد الشركة أن جميع المخصصات المحملة على المصاريف للسنوات ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٦م صُرح عنها في الإقرارات الضريبية الزكوية وأضيفت للأرباح لأغراض الضريبة/الزكاة وتم إضافة رصيد المخصصات الافتتاحي للوعاء الزكوي استناداً إلى الأنظمة الزكوية , وبناءً على التوضيحات أعلاه فإن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية باعتبار استحقاق رواتب الإجازة كمخصص هو إجراء غير مبرر ونتائجه تقوم على فهم خاطئ لمبدأ الاستحقاق المحاسبي, وأضاف قائلاً أن الشركة أوضحت لفريق الفحص الميداني أن الإجازة المستحقة الدفع للموظفين في نهاية العام تسجل في الدفاتر وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي وأن المبلغ المستحق الدفع في نهاية العام هو استحقاق وليس مخصص وتم تدوين ذلك في محضر الفحص الميداني. ولكل ما ذكر ترى الشركة أن رواتب الإجازات مصاريف ضرورية تم تكبدها في السياق العادي للأعمال وينبغي اعتمادها كمصاريف فعلية وفقاً للمادة (١٤) من المرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) للعامين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م , والمادة (١٢) من المرسوم الملكي رقم (١/م) المؤرخ في ١٤٢٥/١/١٥هـ للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفاد ممثلها بأنه خلال الفحص الميداني تبين لفريق الفحص وجود حساب برقم ..... يمثل مخصص إجازات مستحقة والمصلحة لم تقبل خصم هذا المبلغ لكونه يمثل المستحق للموظفين عن إجازاتهم السنوية التي يتم الحصول عليها نهاية العام المالي وبالتالي بقاء تلك المبالغ وعدم خروجها من ذمة الشركة وحولان الحول عليها, ولكون الموظف لا يمكنه المطالبة براتب الإجازة إلا إذا تمتع بإجازته السنوية وذلك بعد موافقة صاحب العمل فإن رصيد رواتب الإجازات المستحقة يعد مصروفاً معلقاً على شرط هو تمتع الموظف بإجازته السنوية, وبالتالي فهو مصروف محتمل يأخذ حكم المخصص ويضاف للوعاء وقد تأيد إجراء المصلحة بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٥٨٨) لعام ١٤٢٦هـ ورقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩هـ ورقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩هـ.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة رواتب الإجازات المستحقة للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م إلى الوعاء الزكوي والضريبي للمكلف بحجة أنها جزء من رواتب ومميزات الموظفين وتعد من المصروفات جائزة الحسم وفقاً للمادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل السابق, والمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الجديد, كما أنها دين محدد القيمة سلفاً على الشركة ويختلف عن المخصص الذي يمثل اقتطاع جزء من إيرادات الشركة لمواجهة أي مصروفات محتملة, في حين ترى المصلحة أن رواتب الإجازات المستحقة ليست مصروفاً فعلياً وإنما تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة الالتزامات المستقبلية عند تمتع الموظف بإجازته وتأخذ حكم المخصص وبالتالي ترى إضافته إلى الوعاء الزكوي والضريبي للمكلف للأعوام المذكورة.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن بند (تعويض الإجازات) سواءً أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يمثل المبالغ المحجوزة لمقابلة ما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقًا لنظام العمل يعد حقًا ثابتًا للعامل، حيث تنطبق عليه شروط المصروف لتتحقق شرطي الاستحقاق والتقدير فليس هناك أي احتمال مستقبلي لعدم استحقاق العامل لهذا التعويض، كما أن تقديره تم بنسبة ١٠٠% فلا يمكن أن يتم صرفه ناقصًا عن ما قدر له، عليه فإن بند رواتب الإجازات يُعد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت صرفه، وبهذا فإنه يعد من المصروفات جائزة الحسم ولا يدخل في احتساب الوعاء الزكوي والضريبي للمكلف، وبناءً عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

### **البند الثالث: المخزون للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م.**

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/٥) برفض اعتراض الشركة على بند الفرق بين أرصدة المخزون الافتتاحية والختامية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وفقًا لحثثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية القاضي بتأييد المصلحة في رفض اعتماد حسم المبالغ المذكورة (فرق المخزون) يعد إجراء غير صحيح وذلك استنادًا لما يلي:

١ - بالنسبة للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م فإن نظام ضريبة الدخل القديم المطبق على هذه الأعوام لم يحدد أو يلزم باستخدام طريقة المتوسط المرجح لتقييم المخزون وبالتالي فإن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فيما يتعلق بالسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م لا يستند إلى أي أساس.

٢ - وفيما يتعلق بعام ٢٠٠٥م وهي السنة الأولى التي ينطبق بشأنها نظام ضريبة الدخل الجديد، فقد قامت الشركة بتقييم مخزونها على أساس الوارد أولًا يصرف أولًا، ومراجعي الحسابات ذكروا في الإيضاح (٤) حول القوائم المالية المدققة ما يلي: "ومن المتوقع أنه لو تم استخدام طريقة المتوسط المرجح لما كان هناك اختلاف جوهري" واستنادًا إلى ما ذكر أعلاه فإنه لا يوجد اختلاف جوهري في قيمة المخزون باستخدام طريقة ما يرد أولًا يصرف أولًا، وعليه فإن رفض اعتماد المصلحة للفرق بين رصيد المخزون الافتتاحي والختامي لا يستند إلى أي أساس وبالتالي فإن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي يؤيد المصلحة لا مبرر له.

٣ - وبالنسبة لسنة ٢٠٠٦م فقد قامت الشركة بتقييم مخزونها باستخدام طريقة المتوسط المرجح كما هو موضح في الإيضاح (٤) حول القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٦م وبالتالي فإن الشركة لا تعلم الأساس الذي استندت إليه لجنة الاعتراض الابتدائية في قرارها بتأييد المصلحة.

كما تود الشركة الإفادة بأنه: وفقًا للنموذج رقم (٢) والنموذج رقم (ق-١) من الإقرارات الضريبية والزكوية للسنوات ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي يتعين على الشركة أن تضيف رصيد المخزون في بداية العام (الرصيد الافتتاحي) وأن تحسم رصيد المخزون في نهاية العام (الرصيد الختامي) من المشتريات من أجل احتساب تكلفة الأعمال للسنة، كذلك فإن المعالجة المذكورة أعلاه من مقتضيات نظام ضريبة الدخل الجديد حسب المادة (٢٧ - ج) والتي تنص على أنه تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة مطروحًا منها قيمة بضاعة نهاية المدة، وكذلك تود الشركة إفادة اللجنة بأن المصلحة قامت خلال السنوات ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م بحسم رصيد المخزون الافتتاحي من ربح العام وأضافت الرصيد الختامي إلى ربح السنة ولكنها في عام ٢٠٠٣م فعلت عكس ما فعلته بشأن السنوات ٢٠٠٤م و ٢٠٠٦م (أي أنها أضافت رصيد المخزون الافتتاحي في عام ٢٠٠٣م إلى الربح وحسمت رصيد المخزن الختامي من ربح عام ٢٠٠٣م) ويظهر من معالجة المصلحة أن المصلحة قد حاولت فقط زيادة الوعاء الضريبي لكل سنة بتطبيق معالجة غير ثابتة دون الاستناد إلى أي أساس. وذكر المكلف أن المصلحة لم توضح في وجهة نظرها كيف توصلت إلى احتساب الفرق في قيمة المخزون نتيجة استخدام طريقة الوارد أولًا يصرف أولًا بدلًا من طريقة المتوسط المرجح للسنوات ٢٠٠٣م إلى

٢٠٠٥م كما أن المصلحة لم توضح سبب رفض اعتماد المبلغ (١,٢٨٧,٠٢٧) ريالاً في عام ٢٠٠٦م عندما استخدمت الشركة طريقة المتوسط المرجح لتقييم مخزونها لعام ٢٠٠٦م.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفاد ممثلها بأن المصلحة قامت بإضافة الفرق بين أرصدة المخزون الافتتاحية والختامية البالغة (١,٠٥٢,٤٨٧) ريالاً و (١,٨٨٣,٧٨١) ريالاً و (١,٨٣٧,٩٢١) ريالاً و (١,٢٨٧,٠٢٧) ريالاً للأعوام المذكورة على التوالي نتيجة عدم التزام الشركة بالمعايير المحاسبية السعودية التي تقضي باستخدام طريقة المتوسط المرجح في تحديد تكلفة البضاعة، واستخدمت طريقة الوارد أولاً صادر أولاً بدلاً عنها كما أنها لم تطبق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل، وسبق أن اعترضت الشركة على هذا البند في الأعوام السابقة ولم يصدر به قرار وتتمسك المصلحة بوجهة نظرها الواردة في القرار المذكور.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تأييد المصلحة في إضافة الفروقات الناتجة عن تقييم المخزون ومقدارها للسنوات من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م على التوالي مبلغ (١,٠٥٢,٤٨٧) ريالاً ومبلغ (١,٨٣٧,٩٢١) ريالاً ومبلغ (١,٢٨٧,٠٢٧) ريالاً إلى نتيجة حساباته للسنوات المذكورة بحجة التزام الشركة بتطبيق معايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما يخص عام ٢٠٠٥م وتطبيق النظام الضريبي فيما يخص عام ٢٠٠٦م، في حين تتمسك المصلحة بما قضى به القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على ربوط السنوات من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م فيما يتعلق بفروقات المخزون المضافة لنتيجة حسابات المكلف للسنوات المذكورة لمخالفته معايير المحاسبة السعودية بخصوص تقييم المخزون.

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة لمعيار المخزون السلعي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين برقم ٢/٢/٧ وتاريخ ١٤١٧/١١/٩هـ الموافق ١٩٩٧/٣/١٨م وعلى الأخص الفقرة رقم (١-٣-١-٢) والتي تنص على أن (تحتسب تكلفة السلع المتشابهة التي تفقد هويتها باختلاطها مع السلع المتشابهة على أساس طريقة المتوسط المرجح وإذا تأكد للمنشأة أن هذه الطريقة لا تلائم طبيعة نشاطها فيجوز لها استخدام طريقة الداخل أولاً خارج أولاً أو طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً شريطة أن تفصح عن المبررات التي جعلتها تختار هذه الطريقة وعن الفرق بين ثمن تكلفة البضاعة المباعة محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح وعن الفرق بين تكلفة المخزون آخر الفترة المالية محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح).

وبرجوع اللجنة إلى الإيضاحات المتممة للقوائم المالية للأعوام المالية من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وعلى الأخص الإيضاح رقم (٤) والمعنون بالبضاعة، تبين أن نوعية البضاعة محل الخلاف تمثل قطع غيار للمعدات سواء كانت للمخازن أو في الطريق وليست بضائع معدة للتجارة، كما أن هذا الإيضاح أشار إلى أن الشركة لا تستطيع تحديد كلفة البضاعة حسب طريقة المتوسط المرجح لأن نظامها المحاسبي لا يُمكن من هذا الإجراء وأن الشركة بصدد تغيير نظام الحاسب الآلي لديها ليتسنى لها استخدام طريقة المتوسط المرجح، ولقد أكد الإيضاح أنه تم تحديد تكلفة البضاعة على أساس طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً ولو أن الشركة استخدمت طريقة المتوسط المرجح لما كان هناك اختلاف جوهري في تكلفة البضاعة.

وحيث أن إيضاحات القوائم المالية جزء لا يتجزأ من القوائم المالية ذاتها، وأن تقرير المراجع القانوني الخارجي شهد بعدالتها وهذا يعني عدالة تلك الإيضاحات، وبما أن الإيضاح أعلاه حدد أسباب مُبررة لعدم استخدام المتوسط المرجح للسنوات من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٥م وأكد عدم وجود خلاف جوهري في نتائج القياس المحاسبي بين الطريقتين، مما يعني التزام معد القوائم المالية ومراجعتها بما قضت به الفقرة رقم (١-٣-١-٢) من معيار المخزون السلعي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين برقم ٢/٢/٧ وتاريخ ١٤١٧/١١/٩هـ الموافق ١٩٩٧/٣/١٨م، وبناء عليه ونظراً لالتزام المكلف بتطبيق معايير المحاسبة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من حيث القياس والإفصاح لبند المخزون السلعي، وحيث تبين للجنة من

واقع القوائم المالية للمكلف عدم وجود فروق ذات أهمية نسبية ناتجة عن استخدام إحدى الطريقتين تؤثر على احتساب الوعاء، فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق المخزون الذي احتسبته المصلحة بموجب ربطها لنتيجة حساباته للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م فيما يخص الوعاء الزكوي وعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م فيما يخص الوعاء الضريبي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### **البند الرابع: غرامة التأخير.**

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/٨) برفض اعتراض الشركة على بند غرامة التأخير وفقًا للحثيات الواردة بالقرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالبًا بعدم فرض غرامة التأخير بحجة أن الشركة متقيدة بالنظام الضريبي بشكل صحيح. بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلها على وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أن الغرامة التي تم احتسابها على فروقات الضريبة بموجب ربط عامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م تستند للمادة (١٥) لعام ١٣٩٣هـ حيث استقرت المصلحة على ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية لهذه البنود ولم يعد هناك اختلاف حولها.

#### **رأي اللجنة:**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن التعديلات التي أجرتها المصلحة على نتيجة حساباته لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م بحجة أن الشركة متقيدة بأحكام النظام، في حين تتمسك المصلحة باحتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتجة عن التعديلات التي أجرتها على نتيجة حسابات المكلف للعامين المذكورين استنادًا للمادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ و (٥) لعام ١٣٩٣هـ لأن فروقات الضريبة ناتجة عن أمور مستقرة وليست محل خلاف في وجهات النظر.

وبعد الدراسة وحيث انتهت اللجنة في البند الأول والبند الثالث من هذا القرار إلى تأييد استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص هذه البنود فإن الغرامة التي تم احتسابها بموجب ربط المصلحة الناتجة عن تعديل حسابات المكلف بهذه البنود تسقط لسقوط أصلها، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف بعدم توجب غرامة التأخير وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية رقم (٢٠) لعام ١٤٣٠ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- تأييد استئناف المكلف باعتماد مصاريف التأمين على الحياة ومصاريف تأمين مخاطر الحرب ضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
  - ٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى الوعاء الزكوي للمكلف للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
  - ٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق المخزون الذي احتسبته المصلحة بموجب ربطها لنتيجة حساباته للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م فيما يخص الوعاء الزكوي وعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م فيما يخص الوعاء الضريبي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
  - ٤- تأييد استئناف المكلف بعدم توجب غرامة التأخير وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،،