

(القرار رقم ١٢٤٢ 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 ١٤٣٢/٦/١هـ، 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 الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

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) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: أقساط التأمين على الحياة وأخطار الحرب لعامي ٢٠٠٥م و 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 موظف الشركة أن يتم التوسعة في التأمين على الحياة يشمل مخاطر الوفاة أو الإصابة نتيجة أي حروب أو أعمال إرهابية ولذلك وفرت (ب) إعطاء 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 وفقاً 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) 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 بصدور 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 لجنة الاعتراض الابتدائية بتأييد المصلحة في رفض اعتماد حسم أقساط التأمين على الحياة وأقساط تأمين مخاطر الحروب يعد قرار 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 طبقاً للنظام مسترشداً 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 لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م ضمن المصاريف جائزة الحسم بحجة أن هذا المصروفات تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لمضمون المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل وأنه لا يوجد نظاماً 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 تطبيقاً للنظام واسترشاداً بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (٣٣٧) لعام ١٤٢٢هـ الصادر في حالة مماثلة.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وعلى 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 عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م) تتمثل في المصروفات التي لا يغطيها نظام التأمينات الاجتماعية وبالتالي فإنها تُعد تأميناً تكميلياً 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 تعاقدي مما يلزمها تكبد مصاريف إضافية أعلى مما يغطيه نظام التأمينات الاجتماعية وبالتالي فإن هذه المصاريف تُعد من المصاريف العادية والضرورية وللإشارة طبقاً للمادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩) والمادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي حددت المصاريف جائزة الحسم وبالتالي ترى اللجنة بتأييد استئناف المكلف باعتماد مصاريف التأمين على الحياة ومصاريف تأمين مخاطر الحرب ضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: رواتب الإجازات المستحقة لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض الشركة على بند استحقاق رواتب الإجازات للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وفقًا 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 استنادًا إلى استحقاق الإجازات المنصوص عليه في عقد التوظيف , علمًا بأن المصاريف المستحقة مسموح بها بموجب نظام الضريبة الجديد والقديم, وتود الشركة الإفادة بأنها تراول 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 الموظفين في هذه الفترة كاستحقاق, كما أن استحقاق راتب الإجازة السنوية منصوص عليه في نظام العمل السعودي ويستحق الموظفين 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 لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م صُرح عنها في الإقرارات الضريبية وأضيفت للأرباح لأغراض الضريبة/الزكاة وتم إضافة رصيد المخصصات الافتتاحي للوعاء الزكوي استنادًا 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 قائلًا أن الشركة أوضحت لفريق الفحص الميداني أن الإجازة المستحقة الدفع للموظفين في نهاية العام تسجل في الدفاتر وفقًا 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 وفقًا للمادة (١٤) من المرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) للعامين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م , والمادة (١٢) من المرسوم الملكي رقم (١/م) المؤرخ في ١٤٢٥/١/١٥ هـ للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفاد ممثلها بأنه خلال الفحص الميداني تبين لفريق الفحص وجود حساب برقم (٢٤٦٣٠) 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 ودولان 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 مصروفًا معلقًا 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 ١٤٢٦ هـ ورقم (٨٣٦) لعام ١٤٢٩ هـ ورقم (٨١٨) لعام ١٤٢٩ هـ.

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 لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م إلى الوعاء بحجة أنها جزء من رواتب ومميزات الموظفين وتعد من المصروفات جائزة الحسم وفقًا للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل, كما أنها دين محدد القيمة سلفًا 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 مصروفًا فعليًا وإنما تمثل مبالغ محجوزة لمقابلة الالتزامات المستقبلية عند تمتع الموظف بإجازته وتأخذ حكم المخصص وبالتالي ترى إضافته إلى الوعاء لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ ترى اللجنة أن بند (تعويض الإجازات) سواءً أدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة فإنه يمثل المبالغ المدجوزة لمقابلة ما يستحقه العامل من تعويض عن إجازاته السنوية، ومثل هذا التعويض طبقاً لنظام العمل يعد حقاً ثابتاً 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 ناقصاً 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 طبقاً للمادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩) والمادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي حددت المصاريف جائزة الحسم، وبناءً عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: المخزون لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/٥) برفض اعتراض الشركة على بند الفرق بين أرصدة المخزون الافتتاحية والختامية للأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٦م وفقاً لحثيات 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 استناداً لما يلي:

١ - بالنسبة لعام ٢٠٠٥م وهي السنة الأولى التي ينطبق بشأنها نظام ضريبة الدخل الجديد، فقد قامت الشركة بتقييم مخزونها على أساس الوارد أولاً ويصرف أولاً، 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" واستناداً إلى ما ذكر أعلاه فإنه لا يوجد اختلاف جوهري في قيمة المخزون باستخدام طريقة ما يرد أولاً ويصرف أولاً ، 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.

٢ - 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: وفقاً للنموذج رقم (ق-١) من الإقرارات الضريبية لعامي 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 مطروحاً منها قيمة بضاعة نهاية المدة، وكذلك تود الشركة إفادة اللجنة بأن المصلحة قامت خلال السنوات من 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 أولاً ويصرف أولاً بدلا من طريقة المتوسط المرجح للسنوات ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٥م كما أن المصلحة لم توضح أسباب رفض

اعتماد المبلغ (١,٢٨٧,٠٢٧) ريال في عام ٢٠٠٦م مع أن الشركة استخدمت 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 (١,٨٣٧,٩٢١) ريال و (١,٢٨٧,٠٢٧) ريال لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م 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 وتمسك 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 لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي مبلغ (١,٨٣٧,٩٢١) ريال ومبلغ (١,٢٨٧,٠٢٧) ريال إلى نتائج حساباته للسنتين المذكورتين بحجة التزام الشركة بتطبيق معايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين تتمسك المصلحة بما قضى به القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على ربوط عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م فيما يتعلق بفروقات المخزون المضافة لنتيجة حسابات المكلف للسنتين المذكورتين أعلاه لمخالفته معايير المحاسبة السعودية بخصوص تقييم المخزون.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وبخاصة الفقرة (هـ) من المادة (٢٧) منه، وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، وبعد الاطلاع على محضر الفحص الميداني للسنوات من ٢٠٠٣ إلى ٢٠٠٦م الموقع من ممثل المكلف ومندوب المصلحة ، وبرجوع اللجنة لمعيار المخزون السلعي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين برقم (٢/٢/٧) وتاريخ ٩/١١/١٤١٧هـ الموافق ١٩٩٧/٣/١٨م وعلى الأخص الفقرة رقم (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 المبيعة 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 لعامي ٢٠٠٥م و 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 للإتجار، كما أن هذا الإيضاح أشار إلى أن الشركة لا تستطيع تحديد كلفة البضاعة حسب طريقة المتوسط المرجح لأن نظامها المحاسبي لا يُمكِن 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، كما أن الإيضاح رقم (٤) حول القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٦م يفيد بأن الشركة قامت بتقييم مخزونها باستخدام طريقة المتوسط المرجح.

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 مبررة لعدم استخدام المتوسط المرجح وأكد عدم وجود خلاف جوهري في نتائج القياس المحاسبي بين الطريقتين، مما يعني التزام معد القوائم المالية ومراجعتها بما قضت به الفقرة

رقم (١-٢-١-٣) من معيار المخزون السلعي الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين برقم (٢/٢/٧) وتاريخ ١٤١٧/١١/٩هـ الموافق ١٩٩٧/٣/١٨م وكذلك التزامه بما قضت به الفقرة (هـ) من المادة (٢٧) من نظام ضريبة الدخل، وبناءً عليه ونظراً لالتزام المكلف بتطبيق معايير المحاسبة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من حيث القياس والإفصاح لبند المخزون السلعي (البضاعة) فيما يخص عام ٢٠٠٥م كما أنه لم يتبين للجنة من واقع إيضادات القوائم المالية وجود فرق ذي أهمية نسبية في احتساب كلفة المخزون باستخدام الطريقتين وأن المكلف أشعر المصلحة بالتزامه بتطبيق المتوسط المرجح مستقبلاً تطبيقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل وهو ما تحقق فعلاً فيما يخص عام ٢٠٠٦م، لذا فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق المخزون لنتيجة حساباته لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الرابع: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٨) برفض اعتراض الشركة على بند غرامة التأخير وفقاً للحثيات الواردة بالقرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالباً بعدم فرض غرامة التأخير بحجة أن الشركة متقيدة بالنظام الضريبي بشكل صحيح.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلها على وجهة نظر المصلحة الميمنة في القرار الابتدائي التي تنص على أن الغرامة التي تم احتسابها على فروقات الضريبة بموجب ربط عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م تستند إلى المادة (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث قضت بأن تفرض غرامة تأخير ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير من تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة وطبقاً للمادة (٣/٦٧) من اللائحة التنفيذية فإن الضريبة غير المسددة تعني الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة وأصبحت نهائية طبقاً للمادة (٢/٧٢) من اللائحة التنفيذية بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

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 ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بحجة أن الشركة متقيدة بأحكام النظام، في حين تتمسك المصلحة باحتساب غرامة تأخير على فروق الضريبة الناتجة عن التعديلات التي أجرتها على نتيجة حسابات المكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وذلك استناداً إلى المادة (١/٦٨/ب) والمادة (٣/٦٧) والمادة (٢/٧٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وبعد الدراسة وحيث انتهت اللجنة في البند الأول والبند الثاني و البند 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 الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية رقم (٢٠) لعام ١٤٣٠هـ 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 الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الإجازات المستحقة إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق المخزون لنتيجة حساباته لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ٤- تأييد استئناف المكلف بعدم توجب غرامة التأخير لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،