

(القرار رقم ١٣٣٨ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١١١٦/ض) لعام ١٤٣١هـ

الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبي بعده :

في يوم الإثنين الموافق ٢٢/١٤٣٥هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) - ويطلق عليه لاحقاً (المكلّف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٢) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل ويطلق عليها لاحقاً (المصلحة) على المكلّف لعام ١٤٢٦هـ.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٦/٦/١٤٣١هـ كل من و ، كما مثل المكلّف

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلّف ومراجعة ما تم تقديمها من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

النهاية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلّف بنسخة من قرارها رقم (٢) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٥/ص/ج) وتاريخ ١٤٣١/١/٣هـ، وقدم المكلّف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٤٨٩) وتاريخ ١٤٣١/٢/٣هـ ، كما قدم ضمانتاً بنكيًّا صادراً عن البنك (ل) برقم وتاريخ ١٤٣١/٢/٢٣هـ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلّف مقبولاً من النهاية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

النهاية الموضوعية :

البند الأول : فرق الاستهلاك .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٤) بتأييد المصلحة في تعديل صافي ربح العام للمكلّف لعام ١٤٢٦هـ بالاستهلاك المحمّل بالزيادة البالغ (٥٠,٥٧٤) ريال.

استأنف المكلّف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٠,٥٧٤) ريال بحجة أن المصلحة التزمت بتطبيق المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل عند احتساب الاستهلاك ، وهذا ليس صحيحاً وذلك لأن المصلحة احتسبت الاستهلاك فقط على إضافات الأصول لعام ١٤٢٦هـ وتجاهلت الإضافات للعام السابق وهو عام ١٤٢٥هـ بحجة أنه أول عام لتطبيق النظام ، وحيث ورد في المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل احتساب الاستهلاك على رصيد الأصول بإضافة ٥٠% من إضافات الأصول للعام السابق إلى ٥٠% من إضافات الأصول للعام الحالي وهو ما طبقته الشركة ونتج عنه استهلاك قدره (٩٧,٢٠٩) ريال وليس (٤١,٦٣٥) ريال، كما ذهبت إليه المصلحة ، لذا فإن عدم إضافة المصلحة ٥٠% من إضافات الأصول للعام السابق يعد مخالفًا للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ، وبناءً عليه يتطلب المكلّف عدم تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٠,٥٧٤) ريال.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه طبقاً للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل فقد تم احتساب قسط الاستهلاك للأصول الثابتة للمكلف بمبلغ (٤٦,٣٥) ريال، وهذا ما يوضحه كشف رقم (٤) المقدم من المكلف مع إقراره بعد التعديل عليه من قبل المصلحة ، حيث تم تعديل الخانة رقم (٢) من الكشف بحيث تكون الإضافات خلال العام الحالي فقط دون العام السابق ، لأن الإضافات خلال العام السابق تم احتساب قسط استهلاكها بالكامل وفقاً لنظام ضريبة الدخل القديم ، ويحيط أن المكلف حمل قائمة الدخل بمصاريف استهلاك بمبلغ (٩٧,٠٩) ريال، لذا ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك المحمل بالإضافة البالغ (٥٥,٥٧٤) ريال.

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 تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٥,٥٧٤) ريال تناداً إلى المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل ، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٠,٥٧٤) ريال تناداً إلى المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل .

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) وتاريخ ١٤٢٥/١١٥ هـ تبين أن المادة (١٧) منه تنص على :

"د - يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية .

هـ إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقاً لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة ، وبضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (٥٠%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة ، مخصوصاً من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (٥٠%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً".

كما تنص المادة (٨١) من النظام على أنه "في حالة شراء أصل في سنة ضريبية سابقة على دخول هذا النظام حيز التنفيذ ، فإن القيمة التي تضاف إلى المجموعة الملائمة هي تكلفة الأصل ناقصاً أي قسط استهلاك حصل عليه المكلف في السابق".

عليه فإن اللجنة ترى تطبيقاً لهذين النصين أن يتم احتساب قيمة المجموعة في نهاية العام المالي ١٤٢٦ هـ بأخذ قيمة المجموعة في نهاية العام الضريبي السابق (صافي قيمة الأصول لعام ١٤٢٥ هـ) بعد حسم قسط الاستهلاك للعام الضريبي السابق (١٤٢٥ هـ) وبضاف إليه نسبة ٥٠% من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال العام فقط على اعتبار أن هذا العام (١٤٢٦ هـ) هو أول عام ضريبي بعد دخول نظام ضريبة الدخل حيز التنفيذ، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٥,٥٧٤) ريال وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : مصاريف الصيانة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٥) بمعالجة مصاريف الصيانة وفقاً للجدول النظامي الخاص بالأصول الثابتة واستهلاكاتها ضمن المجموعة الخامسة على أن يرسمل الزائد ضمن الجدول وفقاً للنظام.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة قامت بتعديل نتيجة الحسابات ببند مصاريف الصيانة البالغ (٥٠٦,٢٩٧) ريال بحجة رسميتها وأيدتها اللجنة الابتدائية في هذا الإجراء ، علماً بأنه يقوم حسب النظام المحاسبي بتسجيل أي مبلغ يتم صرفه على محلات والمكاتب (وجميعها مسؤولة) تحت بند صيانة كما هو متبع في الأعوام السابقة ، وبالتالي فإن طبيعة هذه المصاريف لا ترسمل لأنها لا تخص الأصول الثابتة المملوكة للشركة وبالتالي لا ينطبق عليها حكم المادة (١٨) من نظام ضريبة الدخل والتي تقضي

إضافة ما يزيد عن ٤% من مصاريف الصيانة إلى باقي قيمة المجموعة ليتم استهلاكه في الأعوام القادمة حيث إن ما ورد بذلك المادة مقصود به مصاريف الصيانة المتعلقة بأصول الشركة المملوكة لها ملكية كاملة وليس تلك الأصول المؤجرة من الغير ، كما أن المصاريف التي تم تسجيلها على بند الصيانة كانت بناء على تعليمات الدفاع المدني والشؤون الصحية والبلدية والأماراة والشرطة، وفي كل عام توجد متطلبات حسب التعليمات وما يستجد من أنظمة، إضافة إلى أن الشركة قد أدخلت بعض المحلات بناءً على طلب المالك الجديد ، وتم الانتقال إلى محل مؤقت مما دفع الشركة إلى شراء كيابل كهربائية وإضافة بعض التحسينات على المحل المؤقت، وبعد عدة شهور تم الانتقال إلى محل مؤجر جديد ، وكل هذه الأمور كبدت الشركة مصاريف صيانة خدمة خلال هذا العام .

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف أوضح في إقراره لعام ١٤٢٦هـ أن مصاريف الصيانة تبلغ (٥٥٩,٧٦٥) ريال ، وحيث أنه طبقاً للمادة (١٨) من نظام ضريبة الدخل يجب أن لا تزيد مصاريف الإصلاح والصيانة عن نسبة (٤%) من قيمة المجموعة في نهاية السنة ، وحيث إنه لا يوجد لدى المكلف سوى مجموعة واحدة من الأصول ، لذا فقد تم إضافة مصاريف الصيانة الزائدة عن (٤%) من قيمة المجموعة في نهاية العام البالغة (٥٠٦,٢٩٧) ريال إلى باقي المجموعة في نهاية العام وتعديل صافي الربح بها ، أما ما ورد في وجهة نظر المكلف أن تلك المصاريف تمت على أصول غير تابعة له فهذا يتعارض مع ما قدمه في إقراره والكشف المرفقة ، حيث لم يصرح في إقراره بأنها مصاريف صيانة على مباني مستأجرة ، وإنما سوف تقوم المصلحة ببرسمتها بالكامل .

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 تعديل نتيجة الحسابات ببند مصاريف الصيانة البالغ (٥٠٦,٢٩٧) ريال، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ تبين أن المادة (١٨) منه تنص على :

أ- يجوز حسم المصاريف المتکبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة .

ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمئة ٤% من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة .

ج- يضاف المبلغ الزائد عن الحد المبين بالفقرة (ب) من هذه المادة إلى باقي قيمة المجموعة .

وباطلاع اللجنة على المستندات المقدمة من المكلف بما فيها بيان تحليلي بمفردات هذا البند وصور المستندات المؤيدة اتضح أنه عبارة عن خليط من بنود عناصر القوائم المالية، وتشمل بعضها خسائر وبعضها مصروفات عادلة وبعضها مصروفات رأسمالية ولم يتم تصنيفها حسب ما تقتضيه معايير المحاسبة المتعارف عليها، وإنما تم إجمالها تحت مسمى "مصاريف إصلاح وصيانة" على الرغم من اختلاف طبيعة بنودها .

ونظراً لأن المكلف لم يصنف مفردات هذا البند بطريقة محاسبية تمكن من معالجتها المعالجة الضريبية السليمة، وبالرجوع إلى المادة (١٨) من نظام ضريبة الدخل والتي تعالج مصاريف الصيانة والتحسينات، فإن هذه المصروفات بإجمالياتها تعد مصاريف رأسمالية يتم احتساب الضريبة عليها طبقاً لنص هذه المادة، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات ببند مصاريف الصيانة البالغ (٥٠٦,٢٩٧) ريال وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٢) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات بفرق الاستهلاك البالغ (٥٥,٥٧٤) ريال وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات بناءً على مصاريف الصيانة البالغ (٥٥٦,٢٩٧) ريال وتأييد 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...،