

(قرار رقم ٢٩ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / مصنع (أ)

برقم ٢٨٥ وتاريخ ١٤٣٣/٧/٦هـ ورقم ٢٤٧ وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٢هـ،

على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٢/٤/١٠هـ

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

إنه في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٥/١٠/٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة وذلك بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل والمشكلة من كل من:-

الدكتور/.....	رئيساً
الدكتور/.....	عضوًا ونائبًا للرئيس
الدكتور/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	عضوًا
الأستاذ/.....	عضوًا
الأستاذ /.....	سكرتيرًا

وذلك للنظر في اعتراض المكلف / مصنع (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٢/٤/١٠هـ، والصادر من فرع المصلحة بجدة بتاريخ ١٤٣٣/٥/٥هـ وتاريخ ١٤٣٤/٥/١١هـ، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في ضوء مذكرة الاعتراض المقدمة من المصلحة، وبالاطلاع على ملف القضية رقم ٤/٢٠٧٨٧/٤ وتاريخ ١٤٣٥/٨/١٣هـ، ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٥/٨/٢٠هـ، بحضور ممثلي المصلحة/.....، وبحضور صاحب المؤسسة/.....، يمضي الجنسية بموجب إقامة رقم (.....)، ومثل المكلف/.....، سعودي الجنسية بطاقة أحوال رقم (.....) وتاريخ ١٣٩٦/١٢/١هـ.

وفيما يلي وجهتا نظر الطرفين ورأي اللجنة حولهما:

أولاً: الناحية الشكلية:-

رقم وتاريخ الربط: صادر برقم (٢/٣٢٥٧/٥) وتاريخ ١٤٣٣/٥/٥هـ .

رقم وتاريخ الاعتراض: وارد برقم (٢٨٥) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٦هـ.

رقم وتاريخ الربط المعدل: صادر برقم (١٤٣٤/٢٢/٣١٣٠) وتاريخ ١٤٣٤/٥/١١هـ.

رقم وتاريخ الاعتراض على الربط المعدل: وارد برقم (٢٤٧) وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٢هـ.

الاعتراضان مقبولان شكلاً لتقديمهما خلال المدة النظامية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:-

١-إهلاك محمل بالزيادة لعام ١٤٣٠هـ بمبلغ (١٣,٨٨٨) ريالاً، وفروق ضريبية بمبلغ (٢,٧٨٨) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض

يعترض المكلف على إضافة المصلحة مبلغ وقدره (١٣,٨٨٨) ريالاً يمثل فروقات الاستهلاك لعام ١٤٣٠هـ حيث لم يعلم بالكيفية التي قامت المصلحة باحتساب هذا المبلغ.

وجهة نظر المصلحة

قامت المصلحة باحتساب جدول استهلاك الأصول الثابتة وذلك طبقاً للمادة (١٧) من النظام الضريبي، ولقد تم إرفاق صور من جدول الاستهلاك إلى المكلف لتوضيح طريقة احتساب فروقات الاستهلاك وقد وافق المكلف على تعديل الأرباح لعامي ١٤٢٧هـ، ١٤٢٨هـ بفروق الإهلاك وذلك طبقاً للقرار الابتدائي رقم (٢٤) لعام ١٤٣١هـ الصادر في حالة المكلف من اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، لذا تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة، طلب ممثل المكلف صورة من جدول الإهلاك فزوده ممثلو المصلحة بها، وطلب ممثل المكلف مهلة أسبوع لدراستها وموافاة اللجنة بالرد، وقد رد المكلف ولكنه لم يتضمن أي تعليق على فرق الإهلاك لعام ١٤٣٠هـ.

رأي اللجنة

قامت المصلحة بإضافة هذا الفرق نتيجة تطبيق جدول الاستهلاك وطبقاً للمادة ١٧ من النظام الضريبي، وبذلك لا يكون من حق المكلف الاعتراض على تطبيق الجدول، ومن ثم فإن اللجنة تؤيد المصلحة في إضافة فرق الإهلاك إلى الوعاء الضريبي للمكلف.

٢-فائض تصفية للفترة من ١/١/١٤٣٠هـ إلى ١٠/٤/١٤٣٢هـ بمبلغ (٥,٦٩٢,٥٤١) ريالاً، وبلغت الفروق الضريبية (١,١٣٨,٥٠٨) ريالاً.

وجهة نظر مقدم الاعتراض

نعتز على اعتبار المصلحة أن تاريخ التوقف على النشاط هو تاريخ تصفية وأن القوائم المالية المقدمة في تاريخ توقف النشاط هي حساب ختامي للتصفية، فلا نعلم السند القانوني الذي استندت إليه المصلحة في ربطها الضريبي عن الفترة المذكورة وإصرارها على أن نقدم القوائم المالية حتى تاريخ التوقف عن النشاط، ولماذا اعتبرت المصلحة تاريخ التوقف عن النشاط هو تصفية.

فكما هو معلوم لديكم بأننا مؤسسة فردية ولسنا شركة حتى تكون هنالك إجراءات للتصفية وتقديم حساب ختامي للتصفية، فمثل تلك الإجراءات تتم في حالة الشركات حتى يتم معرفة نصيب كل شريك.

كما لم يذكر في القوائم المالية للمصنع كلمة حساب ختامي للتصفية فلا نعلم علام استندت المصلحة في اعتبار تاريخ توقف النشاط هو حساب ختامي للتصفية.

كما تم إعادة تقويم المخزون في تاريخ التوقف عن النشاط بسعر السوق ولا نعلم ما هو السند القانوني الذي استندت عليه المصلحة من واقع نظام ضريبة الدخل في ذلك، وكيف توصلت المصلحة لسعر السوق، ولما تمت إعادة التقويم أصلاً.

وجهة نظر المصلحة

لقد قدم المكلف حسابات التصفية الختامية بتاريخ ١٤٣٢/٤/١١هـ، وهو تاريخ التصفية ومعتمد من قبل محاسب قانوني مرخص، وبالتالي ركنت إليه المصلحة، ونرفق لكم صوراً من حسابات التصفية، أما ما يخص تقييم المخزون فلقد وجد سبائك ذهبية مخزنة لدى المكلف من عام ١٤٢٥هـ وهو تاريخ بداية نشاط المكلف، وحيث إن المكلف كان يقيم البضاعة بالتكلفة أو السوق أيهما أقل عندما كان نشاطه مستمرًا، وعلى ضوء ذلك قامت المصلحة بأخذ سعر السوق في الاعتبار حيث إن مخزون الذهب يعتبر بمثابة النقد والذي يقوم بالأسعار الجارية في تاريخ الإقفال ويتم المقارنة بأساس التكلفة والفرق يعتبر بمثابة أرباح رأسمالية تخضع للضريبة لأن المؤسسة أجنبية وذلك طبقاً لأحكام البند السابع من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة، أفاد المكلف أنه بالنسبة للذهب الخاص بأول المدة فإن مجموعة (٥٦) كجم في عام ١٤٢٥هـ، ويشمل مخزون أول المدة البالغ (٦) كجم والمشتريات البالغة (٥٠) كجم، وليست (٦٢) كجم كما ورد في ربط المصلحة، وأفادت المصلحة بأن القوائم المالية لعام ١٤٢٥هـ توضح بأن المشتريات خلال العام (٢٠١٦٢،٤٢٣) ريالاً، وبتقسيم هذا المبلغ على سعر كيلو الذهب السائد في ذلك التاريخ والبالغ (٣٩،١٠٨) ريالاً للكيلوجرام يكون الناتج (٥٦) كجم وبإضافة هذا الرقم لرصيد أول المدة والبالغة (٦) كجم يكون المجموع (٦٢) كيلو، وأفاد المكلف بأن سعر الذهب في بداية الفترة كان (٤٥،٥٠٠) ريال للكيلوجرام وتم حساب مخزون آخر الفترة (التصفية) البالغ (٥،٣٠٠) كجم، وبسؤال المكلف عن كيفية التوصل إلى مخزون آخر الفترة بالكيلوات أفاد أنها (٥٦) كجم فقد منها قياس (٦٠٠،١٤) كجم، وبذلك يكون الباقي (٤٠٠،٤١) كجم، وتم شراء (٤٢٨،٣) كيلو وشراء كمية أخرى ٧،٢ كجم، كما تم استخلاص (٠،٣٧٧) غرام من الفاقد، وبذلك يصبح مخزون آخر الفترة (٢٩٢،٤٨) كجم وليس كما تم احتسابه من قبل المصلحة (٦٢) كجم، وأفادت المصلحة بأن الكمية كانت عبارة عن (٦) كجم أول المدة + ٥٦ كجم مشتريات وأفاد المكلف بأن الخياس يجب أن يحسب بسعر التكلفة الذي كان سائداً في بداية النشاط وهو (٤٥،٥٠٠) ريال للكيلو جرام كما أن الكميات الأخرى المشتراة لتعويض الخياس كانت عندما كان سعر الذهب (٥٠،٣٠٠) ريال للكيلو جرام.

رأي اللجنة

وجهت المصلحة إلى المكلف خطاباً برقم ٢/٥٠٨٢/١٥ وتاريخ ١٤٢٦/٤/٦هـ تطلب فيه تزويدها ببعض البيانات عن العاملين المنتهيين في ١٤٢٤/١٢/٢٩هـ و١٤٢٥هـ، ومن ضمنها بيان تحليلي بالمشتريات خلال العاملين موضحاً به المشتريات الداخلية والخارجية، فرد عليها المكلف بموجب خطابه الوارد إلى المصلحة بالقيده رقم ١٥٢٣ وتاريخ ١٤٢٦/٧/٤هـ بأن المشتريات كلها داخلية وهي عبارة عن (٥٦) كجم ذهب خام عيار ٢١، ولكن المصلحة اعتبرت أن هذه الكمية تمثل مشتريات عام ١٤٢٥هـ فقط، فقامت بحسم قيمة مخزون أول المدة لعام ١٤٢٥هـ من رصيد آخر المدة وقسمت الباقي على (٥٦) كجم لتصل إلى سعر الكيلو السائد في ذلك التاريخ، ثم قامت بقسمة ما أعتبرت أنه يمثل قيمة مخزون آخر الفترة على سعر الكيلو جرام الذي توصلت إليه في الخطوة السابقة لتستنتج أن مخزون أول الفترة كان مساوياً لـ ٦ كجم من الذهب، وهذا استنتاج خاطئ من قبل المصلحة لأنه يخالف ما ورد في الاستفسار الموجه إلى المكلف من قبل المصلحة ويخالف ما ورد في رد المكلف على هذا الاستفسار من أن المشتريات تخص عامي ١٤٢٤هـ و١٤٢٥هـ وليس عام ١٤٢٥هـ فقط، وبذلك يكون عدد كيلوات الذهب الموجودة في نهاية عام ١٤٢٥هـ (٥٦) كجم فقط وليس ٦٢ كجم.

وقد ورد إلى اللجنة خطاب من ممثل المكلف برقم ١٤٣٥/١٨٢/١٤٣٥/٨/٢٨هـ مرفق به بيان يوضح كمية الذهب المصنوع وكمية الذهب الفاقد (الخياس) للأعوام من ١٤٢٤هـ إلى ١٤٣١هـ، وتبين منه أن جملة الذهب المصنوع بلغت خلال هذه الفترة (٣،٤٠٤،٦٥٠) جرام، وكمية الفاقد (الخياس) ١٤،٦٠٢ جرام ويقسمة الفاقد على إجمالي الذهب المصنوع يكون الناتج حوالي (٠،٠٤٣)، أي (٤،٣) جرام لكل كيلو جرام، وقد قدم المكلف في قضية سابقة خطاباً من شيخ الصاغة بمحافظة..... يفيد بأن نسبة الفاقد من الذهب غير القابل للاسترجاع (الخياس) في نشاط المشغولات الذهبية بأنواعها تتراوح من ٣ إلى ٤ جرام في

الكيلو الواحد وأخذًا بمتوسط ما ورد في هذه الإفادة يمكن أن يكون الذهب غير القابل للاسترجاع (الخياس) مساويًا (٣,٥) جرام في الكيلو الواحد وبضرب هذا الرقم في عدد الكيلوات المصنعة يكون الناتج (١١,٩١٦) أي حوالي (١٢) كجم خلال الفترة وبذلك يمكن التوصل إلى كمية الذهب الموجودة لدى المكلف وقت توقفه عن النشاط كالتالي:

كمية الذهب أول الفترة	٦
المشتريات	٥٠
الإجمالي	٥٦
يطرح (الخياس)	١٢
الباقى	٤٤
يضاف الذهب الذي أفاد المكلف أنه اشتراه تعويضًا عن الخياس	٧٧٥,٦
بالإضافة إلى ما تم استرجاعه من الخياس	
مجموع كمية الذهب الموجو وقت التوقف عن النشاط	٧٧٥,٥٠

بناءً على ما سبق فإن اللجنة ترى أن يتم إعادة حساب فائض التصفية وفقًا لما ورد أعلاه، أي على أساس أن الذهب الموجود وقت التوقف عن النشاط هو (٧٧٥,٥٠) كجم.

٣- خسائر رأسمالية للفترة من ١٤٣١/١/١ هـ إلى ١٤٣٢/٤/١٠ هـ بمبلغ (٤١٨,٠٨٠) ريالًا بفروق ضريبية بمبلغ (٨٣,٦١٦) ريالًا.

وجهة نظر مقدم الاعتراض:

نصت المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في المادة الثامنة أنه لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام، وبالتالي فقد اشترطت المصلحة معالجة ذلك الأثر ضمن جدول الاستهلاك إلا أن المصلحة لم تحتسب استهلاك للأصول الثابتة وفقًا لنظام ضريبة الدخل، وبالتالي لا يجوز عدم الموافقة على الخسائر الرأسمالية حيث تنطبق عليها شروط المصروفات جائزة الحسم أما ما نص عليه في المادة الثامنة المذكورة أعلاه فإن ذلك مشروط وفقًا لما ذكر أعلاه.

وجهة نظر المصلحة:

لقد نصت المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أنه لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام وبالتالي فقد اشترطت المصلحة معالجة ذلك الأثر ضمن جدول الاستهلاك إلا أن المصلحة لم تحتسب استهلاك للأصول الثابتة وفقًا لنظام ضريبة الدخل وبالتالي لا يجوز عدم الموافقة على الخسائر الرأسمالية حيث تنطبق عليها شروط المصروفات جائزة الحسم، أما ما نص عليه في المادة الثامنة المذكورة أعلاه فإن ذلك مشروط وفقًا لما ذكر أعلاه.

وفي جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من ممثلي المصلحة توضيح كيفية أخذ الخسائر الرأسمالية ضمن جدول الاستهلاك، فطلب ممثلو المصلحة مهلة أسبوع للرد، وقد ورد رد ممثلي المصلحة الذي تضمن ما يلي:

لقد حددت تعاميم المصلحة أرقام ٩/٢٥٧٤ وتاريخ ١٤/٥/١٤٢٦ هـ ورقم ٩/١٧٢٤ وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧ هـ ورقم ٩/٤٧٤٢ وتاريخ ٤/٩/١٤٢٨ هـ طريقة حسم الأصول الثابتة بناءً على أحكام المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي للوصول إلى قيمة الأصول الثابتة التي تحسم، وهي طريقة صحيحة في السنة الأولى للتطبيق ولكن بتطبيقها على السنوات التالية يكون الفرق بين القوائم المالية للمكلف وبين تعديلات المصلحة هو: الأرباح / الخسائر الرأسمالية / فروق الإهلاك بالنقص / بالزيادة، مصاريف الإصلاح والصيانة وذلك ناتج بسبب أساسي من الأرباح المبقاة حيث إن المصلحة تضيف الأرباح المبقاة وفقاً لقوائم المكلف وليس وفقاً لتعديلات المصلحة التي تمت وفقاً لكشف الأصول وبيان استهلاكها (رقم ٤)، فقد تم تعديل الطريقة كالتالي: (باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ إلى هـ من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي، يُضاف إليها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام) يضاف/يطرح فرق الاستهلاك بالنقص/بالزيادة في السنوات السابقة، ويضاف/يطرح أرباح/خسائر رأسمالية، يضاف الزائد عن ٤% من مصاريف الإصلاح والصيانة في السنوات السابقة، وعليه تكون المحصلة النهائية مطابقة للقوائم المالية.

- قام المكلف ببيع الأصول الثابتة بقيمة بيعية مستلمة لعام ١٤٣٢ هـ بقيمة (٣٥٠,٦٦) ريالاً في حين أن القيمة الدفترية للأصول المباعة (٤١٨,٠٨٠) ريالاً، وحيث إنه تم معالجة تلك القيمة البيعية في جدول الإهلاك فإن اللائحة التنفيذية أقرت في المادة الثامنة منها استبعاد تلك الخسائر الرأسمالية من القوائم المالية للمكلف.

- ولتحديد الطريقة التي تتبعها المصلحة في التواصل إلى القيمة الدفترية للأصول الثابتة نهاية العام المالي نوضح ما يلي:-

قيمة الأصول الثابتة نهاية العام كما هو بجدول الإهلاك	٩٥,٣٨١,٣٧٥
يضاف إليه الإستهلاك المحمل بالنقص	٠٥,٧٢٨,١٤
يطرح منه الخسائر الرأسمالية	٠٠,٤١٨,٠٨٠
الأصول طبقاً للقوائم المالية	٠٠,٣٦,١١٠

رأي اللجنة

لم تقبل المصلحة بحسم الخسائر الرأسمالية من الوعاء الضريبي استناداً إلى الفقرة (ب) من المادة التاسعة من النظام الضريبي التي تنص على أنه " لا يحتسب ربح أو خسارة عن التخلص من أصل قابل للاستهلاك "، وهذا النص يطبق في حالة ما إذا كان المكلف مستمراً في نشاطه؛ لأن الخسائر في هذه الحالة سيتم استهلاكها من خلال جدول الاستهلاك في السنوات اللاحقة، أما في حالة المكلف فإنه قد توقف عن النشاط ولذلك فإنه لا مجال لاستهلاك هذه الخسائر في المستقبل ولذلك عالجت الفقرة (ط) الحالات المشابهة لحالة المكلف إذ نصت على أنه "إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة، يجوز حسم المبلغ المتبقي في نهاية السنة" وهذا ما ينطبق على حالة المكلف الذي باع جميع أصوله وبذلك يحق له حسم المبلغ المتبقي الذي يعتبر خسارة محمل على حساب التصفية، ولذلك فإن اللجنة تؤيد المكلف في مطالبته بحسم الخسائر الرأسمالية من وعائه الضريبي.

٤- (إعاشة عمال، ومصاريف خياس، ضيافة ونظافة).

وجهة نظر مقدم الاعتراض:

يعترض المكلف على إضافة هذه البنود إلى الوعاء الضريبي.

وجهة نظر المصلحة:

بعد أن قدم المكلف ما يثبت صحة هذه البنود وافقت المصلحة على وجهة نظر المكلف.

رأي اللجنة

بما أن المصلحة قبلت وجهة نظر المكلف، فإن الخلاف بين الطرفين حول هذا البند يعتبر منتهياً.

القرار

أولاً: قبول الاعتراض المقدم من المكلف / مصنع (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٢/٤/١٠هـ، من الناحية الشكلية وفقاً لحجتيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المصلحة في إضافة فرق الإهلاك إلى الوعاء الضريبي وفقاً لحجتيات القرار.

٢- تأييد المكلف في إعادة حساب فائض التصفية على أساس (٥٠,٧٧٥) كجم وفقاً لحجتيات القرار.

٣- تأييد المكلف في مطالبته بحسم الخسائر الرأسمالية من وعائه الضريبي وفقاً لحجتيات القرار.

٤- زوال الخلاف بين الطرفين حول مصاريف إعاشة العمال والخياص والضيافة والنظافة وفقاً لحجتيات القرار.

ثالثاً: بناء على ما تقضي به المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٢، وتاريخ

١٤٢٥/١/١٥هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، ومن أحقية كل من المصلحة والمكلف استئناف القرار الابتدائي وذلك بتقديم الاستئناف مسبقاً إلى اللجنة الإستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ القرار، على أن يقوم المكلف قبل استئنافه بسداد الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي بمبلغ الزكاة أو الضريبة طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ لذا فإنه يحق لكل الطرفين استئناف هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، وذلك بتقديم الاستئناف مباشرة من قبل المكلف أو من يمثله إلى اللجنة الاستئنافية بالرياض.