

(قرار رقم ٢٩ لعام ١٤٣٥هـ)

**الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية**

**بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / مصنع (أ)**

برقم ٢٨٥ و تاريخ ٦/٧/١٤٣٣هـ و رقم ٤٧ و تاريخ ١٢/٦/١٤٣٤هـ.

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

الحمد لله وحده والصلوة والسلام على رسول الله وبعد:-

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

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

وذلك للنظر في اعتراض المكلف / مصنع (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٢/٤/١٠هـ، الصادر من فرع المصلحة بجدة بتاريخ ١٤٣٤/٥/١١هـ و تاريخ ١٤٣٣/٥/٠، وقد تناولت اللجنة الاعتراض بالبحث والمناقشة في خصوص مذكرة الاعتراض المقدمة من المصلحة، وبالاطلاع على ملف القضية رقم ٤/٢٠٧٨٧ و تاريخ ١٤٣٥/٨/١٣هـ ، ومحضر جلسة المناقشة المنعقدة يوم الأربعاء الموافق ٢٠١٤٣٥/٨/٤هـ، بحضور ممثلي المصلحة/.....، وبحضور صاحب المؤسسة/.....، يمني الجنسية بموجب إقامة رقم (.....)، ومثل المكلف.....، سعودي الجنسية بطاقة أحوال رقم (.....) وتاريخ ١٤٣٦/١٢/١هـ.

**وفيمالي وجهتا نظر الطرفين ورأي اللجنة حولهما:**

**أولاً: الناحية الشكلية:-**

رقم و تاريخ الربط: صادر برقم (٢/٣٢٥٧/٥) و تاريخ ١٤٣٣/٥/٠هـ .

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

رقم و تاريخ الربط المعدل: صادر برقم (١٤٣٤/٣٢٢/١٤٣٠) و تاريخ ١٤٣٤/٥/١١هـ .

رقم و تاريخ الاعتراض على الربط المعدل: وارد برقم (٤٧) و تاريخ ١٢/٦/١٤٣٤هـ.

الاعتراضان مقبولان شكلاً لتقديمهما خلال المدة النظامية.

#### ثانياً: الناحية الموضوعية:-

١- إهلاك محمل بالزيادة لعام ١٤٣٠ هـ بمبلغ (٨٨,١٣) ريالاً، وفروق ضريبية بمبلغ (٢,٧٨٨) ريالاً.

#### وجهة نظر مقدم الاعتراض

يعترض المكلف على إضافة المصلحة مبلغ وقدره (٨٨,١٣) ريالاً يمثل فروقات الاستهلاك لعام ١٤٣٠ هـ 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 ١٤٢٧ هـ، ١٤٢٨ هـ بفروق الإهلاك وذلك طبقاً للقرار الابتدائي رقم (٢٤) لعام ١٤٣١ هـ الصادر في حالة المكلف من اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة، لذا تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

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

#### 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 ١٤٣٢/٤/١٠ هـ إلى ١٤٣٠/١/١٠ هـ بمبلغ (٥٤١,٦٩٥) ريالاً، وبلغت الفروق الضريبية (٠,٨٠١,١٣٨) ريالات.

#### وجهة نظر مقدم الاعتراض

نعترض على اعتبار المصلحة أن تاريخ التوقف على النشاط هو تاريخ تصفية وأن القوائم المالية المقدمة في تاريخ توقف النشاط هي حساب خاتمي للتصفية، فلا نعلم السند القانوني الذي استندت إليه المصلحة في ربطها الضريبي عن الفترة المذكورة وإنصرارها على أن يقدم 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 خاتمي للتصفية، فمثل تلك الإجراءات تتم في حالة الشركات حتى يتم معرفة نصيب كل شريك.

كما لم يذكر في القوائم المالية للمصنع كلمة حساب خاتمي التصفية فلا نعلم علام استندت المصلحة في اعتبار تاريخ توقف النشاط هو حساب خاتمي 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 ١١/٤/١٤٣٢هـ، وهو تاريخ التصفية ومعتمد من قبل مطاسب قانوني مrex، وبالتالي ركنت إليه المصلحة، وترفق لكم صوراً من حسابات التصفية، أما ما يخص تقدير 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 أىهما أقل عندما كان نشاطه مستمراً، 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، وليس (٦٢) كجم كما ورد في ربط المصلحة، وأفادت المصلحة بأن القوائم المالية لعام ١٤٢٥هـ توضح بأن المشتريات خلال العام (٤٣٣,١٦٢,٢) ريالاً، وبتقسيم هذا المبلغ على سعر كيلو الذهب السائد في ذلك التاريخ وبالبالغ (٣٩,١٠٨) ريالات للكيلوجرام يكون الناتج (٥٦) كجم وبإضافة هذا المبلغ لرصيد أول المدة والبالغة (٦) كجم يكون المجموع (٦٢) كيلو، وأفاد المكلف بأن سعر الذهب في بداية الفترة كان (٤٠,٠٠٠) ريال للكيلوجرام وتم حساب مخزون آخر الفترة (التصفية) البالغ (٥,٣٠٠) كجم، وبسؤال المكلف عن كيفية التوصل إلى مخزون آخر الفترة بالكيلوغرامات أفاد أنها (٥٦) كجم فقد منها قياس (٤١,١٠٠) كجم، وبذلك يكون الباقي (٤١,٤٠٠) كجم، وتم شراء (٤٢٨,٤٠٣) كيلو وشراء كمية أخرى ٢,٧ كجم، كما تم استخلاص (٣٧٧,٠) غرام من الفاقد ، وبذلك يصبح مخزون آخر الفترة (٤٩٢,٤٨) 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 (٤٠,٠٠٠) ريال للكيلو جرام.

رأي اللجنة

وجهت المصلحة إلى المكلف خطاباً برقم ١٥/٠٨٢/٢ وتاريخ ٦/٤/١٤٢٦هـ تطلب فيه تزويدها ببعض البيانات عن العامين المنتهيين في ١٤٢٤/١٢/٢٩هـ و ١٤٢٥هـ، ومن ضمنها بيان تحليلي بالمشتريات خلال العامين موضحاً به المشتريات الداخلية والخارجية، فرد عليها المكلف بموجب خطابه الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم ١٥٢٣ وتاريخ ٤/٧/١٤٢٦هـ بأن المشتريات كلها داخلية وهي عبارة عن (٥٦) كجم ذهب خام عيار ٢١، ولكن المصلحة اعتبرت أن هذه الكمية تمثل مشتريات عام ١٤٢٥هـ فقط، ففاقت بحسب 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 اعتبرت أنه يمثل قيمة مخزون آخر الفترة على سعر الكيلو جرام الذي توصلت إليه في الخطوة السابقة لتسننـجـ أن مخزون أول الفترة كان مساوياً لـ ٦ كجم من الذهب، وهذا استنتاج خاطئ من قبل المصلحة لأنـهـ يخالفـ ماـ وـرـدـ فـيـ الاستفسـارـ المـوـجـهـ إـلـىـ المـكـلـفـ منـ قـبـلـ المـصـلـحـةـ ويـخـالـفـ مـاـ وـرـدـ فـيـ ردـ المـكـلـفـ عـلـىـ هـذـاـ الاستـفـسـارـ منـ أـنـ الـمـشـتـريـاتـ تـخـصـ عـامـ ١٤٢٤ـهـ وـلـيـسـ عـامـ ١٤٢٥ـهـ فـقـطـ،ـ وبـذـلـكـ يـكـونـ عـدـ كـيـلوـاتـ الـذـهـبـ الـمـوـجـودـةـ فـيـ نـهاـيـةـ عـامـ ١٤٢٥ـهـ (٥٦) كـجـمـ فـقـطـ وـلـيـسـ ٦ـ كـجـمـ.

وقد ورد إلى اللجنة خطاب من ممثل المكلف برقم ١٨٢/ج ١٤٣٥ وتاريخ ٢٨/٨/١٤٣٥هـ مرفق به بيان يوضح كمية الذهب المصنع وكمية الذهب الفاقد (الخياس) للأعوام من ١٤٢٤هـ إلى ١٤٣٤هـ، وتبيّن منه أن جملة الذهب المصنع بلغت خالل هذه الفترة (٦٠٤,٣) جرام، وكمية الفاقد (الخياس) (٢,٦٠٤) جرام وبقسمة الفاقد على إجمالي الذهب المصنع يكون الناتج حوالي (٣,٤)، أي (٤) 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 وأحداً بمتوسط ما ورد في هذه الإفادة يمكن أن يكون الذهب غير القابل للاسترجاع (الخياس) مساوياً (٣,٥) جرام في الكيلو الواحد وبضرب هذا الرقم في عدد الكيلوات المصنعة يكون الناتج (١١,٩١٦) أي حوالي (١٢) كجم ذلال الفترة وبذلك يمكن التوصل إلى كمية الذهب الموجودة لدى المكلف وقت توقفه عن النشاط كالتالي:

٦ كمية الذهب أول الفترة

٠. المشتريات

٠٦ الإجمالي

١٢ بطرح (الخياس)

٤٤ الباقى

٧٧٥,٦ إضاف الذهب الذي أفاد المكلف أنه اشتراه تعويضاً عن الخياس

بالإضافة إلى ما تم استرجاعه من الخياس

٧٧٥,٠ مجموع كمية الذهب الموجو وقت التوقف عن النشاط

بناءً على ما سبق، فإن اللجنة ترى أن يتم إعادة حساب فائض التصفية وفقاً لما ورد أعلاه، أي على أساس أن الذهب الموجود وقت التوقف عن النشاط هو (٧٧٥,٠) كجم.

٣- خسائر رأسمالية للفترة من ١٤٣١/١٤٣٢ هـ إلى ١٤٣٢/٤١٨ هـ بمبلغ (٨٠,٨٠) ريالاً بثروق ضريبية بمبلغ (٦١٦,٨٣) ريالاً.

#### 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 حددتها النظام، وبالتالي فقد اشترطت المصلحة معالجة ذلك الأثر ضمن جدول الاستهلاك إلا أن المصلحة لم تتحسب استهلاك للأصول الثابتة وفقاً لنظام ضريبة الدخل، وبالتالي لا يجوز عدم الموافقة على الخسائر الرأسمالية حيث تطبق عليها شروط المصاروفات جائزة الجسم أما ما نص عليه في المادة الثامنة المذكورة أعلاه فإن ذلك مشروط وفقاً 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 حددتها النظام وبالتالي فقد اشترطت المصلحة معالجة ذلك الأثر ضمن جدول الاستهلاك إلا أن المصلحة لم تتحسب استهلاك للأصول الثابتة وفقاً لنظام ضريبة الدخل وبالتالي لا يجوز عدم الموافقة على الخسائر الرأسمالية حيث تطبق عليها شروط المصاروفات جائزة الجسم، أما ما نص عليه في المادة الثامنة المذكورة أعلاه فإن ذلك مشروط وفقاً لما ذكر أعلاه.

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

لقد حددت تعاميم المصلحة أرقام ٢٥٧٤/٩ و تاريخ ١٤٦٦/٥/١٤ و رقم ١٧٣٤ و تاريخ ١٤٢٧/٣/٤ و رقم ٩٤٧٤ و تاريخ ١٤٢٨/٩/٤ طريقة دسم 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 / بالإضافة، مصاريف الإصلاح والصيانة وذلك ناتج بسبب أساسى من الأرباح المبقاة حيث إن المصلحة تضييف الأرباح المبقاة وفقاً لقوائم المكلف وليس وفقاً لتعديلات المصلحة التي تمت وفقاً لكشف الأصول وبيان استهلاكها (رقم)، فقد تم تعديل الطريقة كالتالي: (باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ إلى ه من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي، يضاف إليها نسبة ال ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة ال ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعة 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 لقوائم المالية.

-قام المكلف ببيع الأصول الثابتة بقيمة بيعية مستلمة لعام ١٤٣٢هـ بقيمة (٣٥٠,٦٦) ريالاً في حين أن القيمة الدفترية للأصول المباعة (٤١٨,٠٨) 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

يليه:-

٩٥,٣٨١,٣٧٥	قيمة الأصول الثابتة نهاية العام كما هو بجدول الإهلاك
٠,٧٢٨,١٤	يضاف إليه الإستهلاك المحمل بالنقص
٠٠,٤١٨,٠٨٠	يطرح منه الخسائر الرأسمالية
٠٠,٣٦,١١٠	الأصول طبقاً لقوائم المالية

### 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 المتبقى في نهاية السنة" وهذا ما ينطبق على حالة المكلف الذي باع جميع أصوله وبذلك يتحقق له حسم المبلغ المتبقى الذي يعتبر خسارة محمل على حساب التصفية، ولذلك فإن اللجنة تؤيد المكلف في مطالبه بحسم الخسائر الرأسمالية من وعائه الضريبي.

٤-(إعاشرة 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 ١٤٣٢هـ، من الناحية الشكلية وفقاً لحيثيات القرار.**

#### **ثانياً: الناحية الموضوعية:**

- ١-تأييد المصلحة في إضافة فرق الإهلاك إلى الوعاء الضريبي وفقاً لحيثيات القرار.
- ٢-تأييد المكلف في إعادة حساب فائض التصفية على أساس (٥٧٧٥) كجم وفقاً لحيثيات القرار.
- ٣-تأييد المكلف في مطالبه بحسب الخسائر الرأسمالية من وعائه الضريبي وفقاً لحيثيات القرار.
- ٤-زوال الخلاف بين الطرفين حول مصاريف إعاقة العمال والخياس والضيافة والنظافة وفقاً لحيثيات القرار.

**ثالثاً: بناء على ما تضمنه المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٢، وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥٢٧هـ، والقرار الوزاري رقم (٤٢٤) وتاريخ ١٤٣٥/٤/١٤٣٥هـ، ومن أحقيه كل من المصلحة والمكلف استئناف القرار الابتدائي وذلك بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ القرار، على أن يقوم المكلف قبل استئنافه بسداد الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان يمكّن 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.**