

(قرار رقم (٢٥) لعام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٩٨) وتاريخ ١٣/٩/١٤٣٦ هـ.

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض عدة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الدكتور/..... نائباً للرئيس

الأستاذ الدكتور/..... عضواً

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....؛ للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم (١٤٣٦/١٦/٢٩٤٥) وتاريخ ٢٧/٤/١٤٣٦ هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٩٨)، وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٦/٧/٨ هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/..... والأستاذ/..... والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة، وذلك حسب التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم (١٤/٧٥/٨) وتاريخ ١٣/٢/١٤٣٥ هـ، وورد اعتراض المكلف برقم (١٩٤) وتاريخ ٥/٤/١٤٣٥ هـ، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية، لتقدمه مسبقاً من ذي صفة، خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على الآتي:

١- فروقات استهلاك الأصول الثابتة.

٢- الديون المعدومة.

٣- المشتريات الخارجية.

وفيما يلي تفصيل ذلك:

١. فروقات استهلاك الأصول الثابتة:

أ- وجهة نظر المكلف:

يفيد المكلف بأنه قد قام باحتساب الاستهلاك طبقاً لنظام المجموعات، وطبقاً لتعميم المصلحة رقم (٢٥٧٤) وتاريخ ٥١٤٢٦/٥/١٤، والقاضي بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية، وذلك توحيداً للمعاملة.

وتبعاً لذلك، قام المكلف بموجب الإقرارات عن هذه السنوات باحتساب قسط الاستهلاك طبقاً لنظام المجموعات وإعادة الفروقات في قسط الاستهلاك لصافي الربح سلباً أو إيجاباً. كما قام المكلف باحتساب صافي الأصول الثابتة الواجب حسمها من الوعاء طبقاً للتعميم المذكور، وتعميم المصلحة رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٥١٤٢٧/٣/٢٤، وذلك بإضافة ٥٠٪ من الأصول المضافة خلال العام، وحسم ٥٠٪ من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام، وبالتالي يرى المكلف عدم وجود أي فروقات في قسط الاستهلاك غير ما قام بإعادته للوعاء بموجب الإقرارات.

وقد أشار إلى تعميم المصلحة رقم (١٧٢٤) في ٥١٤٢٧/٣/٢٤، الذي بين أنه من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا الغرض، إلا أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك ضريبياً وذكوبياً، فإنه ملزم بتطبيق تعميم المصلحة رقم (٢٥٧٤) لعام ٥١٤٢٦. وقد صدر أخيراً تعميم المصلحة رقم (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩) وتاريخ ٥١٤٣٤/٥/٢٦، مجيزاً استخدام المكلف الزكوي لقواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعميم (٩/٢٥٧٤) في ٥١٤٢٦/٥/١٤، والذي يتبنى طريقة القسط الثابت في احتساب قسط الاستهلاك لتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي.

ويرى المكلف أنه أيّاً كانت طريقة احتساب قسط الاستهلاك، فلن يتم استهلاك الأصل بأكثر من قيمته، ولن يتم تحميل الأقساط بأكثر من قيمة الأصل التاريخية، وأن تعدد طرق احتساب الاستهلاك ما هو إلا وجهات نظر أخرى ابتغاء العدالة في توزيع قيمة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي، فقد ينتهي الأصل بالدفاتر محاسبياً، ومع ذلك يستمر حسم القسط إلى أن ينتهي ضريبياً أو ذكوبياً.

ويعتقد المكلف أنه قد نفذ النظام وتعاميم المصلحة ذات الصلة، وأرفق لأغراض المقارنة كشفاً يوضح صحة ما قام به:

السنة	قسط المحمل	الاستهلاك	قسط الاستهلاك كشف (٤)	الفرق الواجب رده سلباً أو إيجاباً	ما تم رده بالإقرار
٢٠٠٨ م	٨,٩١٦,٦١٨		٨,٨٧٠,٠٦٩	-	-
٢٠٠٩ م	١١,٩٠٧,٢٩٢		١٠,٦٤٩,٤٨١	١,٣٥٧,٨١١	١٠٠,٠٠٠
٢٠١٠ م	١٣,٢٦٢,٦٢٦		١٤,١١٦,٥٤٩	(٨٥٣,٩٢٣)	(٨٥٣,٩٢٣)
٢٠١١ م	١٤,٠٩١,٤٨١		١٤,٩٣٣,٨٥٨	(٨٤٢,٣٧٧)	(٨٤٢,٣٧٧)

كما أضاف في مذكرته الإلحاقية أن فروقات الإهلاك المعدل به الربط من قبل المصلحة:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م

٤٧٨,٣٠٧	٧٠٦,٠٨٤	١,٢٨٥,٦٢٤	٣,٥٣٤,٢٤٩	فرق الإهلاك بالريال
١٧٢,١٩١	٢٥٤,١٩٠	٤٦٢,٨٢٥	١,٢٧٢,٣٣٠	حصة الجانب السعودي ٣٦% بالريال
٣٠٦,١١٦	٤٥١,٨٩٤	٨٢٢,٧٩٩	٢,٢٦١,٩١٩	حصة الجانب الأجنبي ٦٤% بالريال
٤,٣٠٥	٦,٣٥٥	١١,٥٧١	٣١,٨٠٨	مقدار الزكاة بالريال
٦١,٢٢٣	٩٠,٣٧٩	١٦٤,٥٦٠	٤٥٢,٣٨٤	مقدار الضريبة بالريال

المطلوب تعديل البند ليصبح كما يلي:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
فرق الإهلاك بالريال	٢,٧٥٦,١٧٩	٩٩١,٠١٣	٣٢٤,٤٨٩	١٤٠,٤٥٥
حصة الجانب السعودي ٣٦% بالريال	٩٩٢,٢٢٤	٣٥٦,٧٦٥	١١٦,٨١٦	٥٠,٥٦٤
حصة الجانب الأجنبي ٦٤% بالريال	١,٧٦٣,٩٥٥	٦٣٤,٢٤٨	٢٠٧,٦٧٣	٨٩,٨٩١
مقدار الزكاة بالريال	٢٤,٨٠٦	٨,٩١٩	٢,٩٢٠	١,٢٦٤
مقدار الضريبة بالريال	٣٥٢,٧٩١	١٢٦,٨٥٠	٤١,٥٣٥	١٧,٩٧٨

حيث تم احتساب إهلاك الأصول الثابتة طبقاً للنظام الضريبي أحياناً في الحسابان فروقات الإهلاك للأعوام السابقة لتصبح الفروقات الواجب تعديل صافي الربح بها كما يلي:

- فروقات الإهلاك للأعوام ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٧ م والذي يجب رده إلى الربط:

البيان	عام ٢٠٠٥ م	عام ٢٠٠٦ م	عام ٢٠٠٧ م	الإجمالي
الإهلاك بالدفاتر والقوائم المالية بالريال	٦,٩٢٤,٢١١	٧,٢٠٥,٣٥٤	٧,٦٠٠,٧٠٨	٢١,٧٣٠,٢٧٣
يحسم منه: الإهلاك الضريبي بالريال	(٥,٧٠٦,٥١٥)	(٦,٠٨٠,٢٢٥)	(٦,٧٣١,٢٠٠)	(١٨,٥١٧,٩٤٠)
الفرق بالريال	١,٢١٧,٦٩٦	١,١٢٥,١٢٩	٨٦٩,٥٠٨	٣,٢١٢,٣٣٣
يحسم منه: ما سبق وتم تعديل صافي الربح به للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٧ بالريال	(٦٨٤,٥٩٢)	(٣٠٥,١٣١)	(١٩٢,٦٧٠)	(١,١٨٢,٣٩٣)
الفرق الواجب رده للوعاء بالريال	٥٣٣,١٠٤	٨١٩,٩٩٨	٦٧٦,٨٣٨	٢,٠٢٩,٩٤٠

- فروقات الإهلاك للأعوام ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، والذي يجب رده إلى الربط:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
الإهلاك بالدفاتر والقوائم المالية	٨,٩١٦,٦١٨	١١,٩٠٧,٢٩٢	١٣,٢٦٢,٦٢٦	١٤,٠٩١,٤٨١
يخص منه: الهلاك الضريبي بالريال	(٨,١٩٠,٣٨٠)	(١٠,٩١٦,٢٧٩)	(١٢,٩٣٨,١٣٧)	(١٣,٩٥١,٠٢٦)
مقدار الضريبة بالريال	٧٢٦,٢٣٨	٩٩١,٠١٣	٣٢٤,٤٨٩	١٤٠,٤٥٥

ب-وجهة نظر المصلحة:

لقد تم إضافة البند لصافي الربح المعدل بالمبالغ التالية:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
فرق الإهلاك بالريال	٣,٥٣٤,٢٤٩	١,٢٨٥,٦٢٤	٧٠٦,٠٨٤	٤٧٨,٣٠٧
حصة السعودي بنسبة ٣٦%	١,٢٧٣,٣٢٩	٤٦٢,٨٢٤	٢٥٤,١٩٠	١٧٢,١٩٠
حصة الأجنبي بنسبة ٦٤%	٢,٢٦١,٩١٩	٨٢٢,٧٩٩	٤٥١,٨٩٣	٣٠٦,١١٦
مقدار الزكاة	٣١,٨٠٨	١١,٥٧٠	٦,٣٥٤	٤,٣٠٤
مقدار الضريبة	٤٥٢,٣٨٣	١٦٤,٥٥٩	٩٠,٣٧٨	٦١,٢٢٣

يطالب المكلف بتعديل البند ليصبح كما يلي:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
فرق إهلاك أعوام سابقة (٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م)	٢,٠٢٩,٩٤١	.....	.....	.....
فرق إهلاك العام الحالي	(١١٩,٠١٢)	(٦١٤,٩٦٣)	(١,١٢٠,٨٨٩)	(٤,٥٧١,٨٧٣)
الإجمالي	١,٩١٠,٩٢٩	(٦١٤,٩٦٣)	(١,١٢٠,٨٨٩)	(٤,٥٧١,٨٧٣)

ويوضح الأسباب أنه عند قيام المصلحة بإعداد جدول الإهلاك لم تراعى تأثير ما يلي على فرق الإهلاك:

١. فرق الإهلاك المعدل به الربط للأعوام ٢٠٠٢ م حتى ٢٠٠٧ م.
٢. إهلاك الشهرة للشركة المستثمر فيها.

وبعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف ودراسة المستندات المقدمة توافقت المصلحة على وجهة نظر المكلف في مراعاة تأثير فرق الإهلاك المعدل به الربط للأعوام ٢٠٠٢ م حتى ٢٠٠٧ م وقد تم إعادة احتساب إهلاك الأصول الثابتة طبقاً للنظام الضريبي أخذاً في الحسبان فروقات الإهلاك للأعوام السابقة لتصبح الفروقات الواجب تعديل صافي الربح بها كما يلي:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
فرق إهلاك أعوام سابقة (٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م)	٢,٦٢٨,١٢١	.....	.....	.....
فرق إهلاك العام الحالي	٩٠٦,١٢٨	١,٢٨٥,٦٢٤	٧٠٦,٠٨٤	٤٧٨,٣٠٧
الإجمالي	٣,٥٣٤,٢٤٩	١,٢٨٥,٦٢٤	٧٠٦,٠٨٤	٤٧٨,٣٠٧

حيث تم تحديد باقي قيمة المجموعة أول المدة لعام ٢٠٠٥ م كما يلي:

البيان	القيمة
صافي التكلفة الدفترية آخر المدة لعام ٢٠٠٤ م	٢٥,٨١٤,١٩١
يضاف: فروقات إهلاك سبق خضوعها للوعاء لاختلاف نسب الإهلاك بين المصلحة والمكلف عن الأعوام ٢٠٠٢ م حتى ٢٠٠٤ م.	٣,٢٩٣,١٠٢
باقي قيمة المجموعة أول المدة لعام ٢٠٠٥ م	٢٩,١٠٧,٢٩٣

كما تم تحديد فرق الإهلاك للأعوام ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٧ م، والذي تم رده بالربط بعد دراسة الاعتراض بمبلغ (٢,٦٢٨,١٢١) ريال على النحو التالي:

البيان	عام ٢٠٠٥ م	عام ٢٠٠٦ م	عام ٢٠٠٧ م	الإجمالي
الإهلاك بالدفاتر والقائم المالية	٦,٩٢٤,٢١١	٧,٢٠٥,٣٥٤	٧,٦٠٠,٧٠٨	٢١,٧٣٠,٢٧٣
يحسم منه : الإهلاك الضريبي	(٥,٤٩٨,٢٠٥)	(٥,٨٧٩,٥٣٧)	(٦,٥٤٢,٠١٦)	(١٧,٩١٩,٧٥٨)
الفرق	١,٤٢٦,٠٠٦	١,٣٢٥,٨١٧	١,٠٥٨,٦٩٢	٣,٨١٠,٥١٥
يحسم منه: ما سبق وتم تعديل صافي الربح به أعوام ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٧ م	(٦٨٤,٥٩٢)	(٣٠٥,١٣٢)	(١٩٢,٦٧٠)	(١,١٨٢,٣٩٤)
الفرق الواجب رده للوعاء	٧٤١,٤١٤	١,٠٢٠,٦٨٥	٨٦٦,٠٢٢	٢,٦٢٨,١٢١

كما تم تحديد فرق الإهلاك للأعوام ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، والذي تم رده بالربط بعد دراسة الاعتراض على النحو التالي:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
الإهلاك بالدفاتر والقوائم المالية	٨,٩١٦,٦١٨	١١,٩٠٧,٢٩٢	١٣,٢٦٢,٦٢٦	١٤,٠٩١,٤٨١

(١٣,٦١٣,١٧٤)	(١٢,٥٥٦,٥٤٢)	(١٠,٦٢١,٦٦٨)	(٨,٠١٠,٤٩٠)	يحسم منه: الإهلاك الضريبي
٤٧٨,٣٠٧	٧٠٦,٠٨٤	١,٢٨٥,٦٢٤	٩٠٦,١٢٨	الفرق

وليس للشركة الحق في حسم تأثير الشهرة للشركة المستثمر فيها على جدول الإهلاك للأسباب التالية:

١. الشركة لم تهلك البند بالقوائم المالية، كما لم تهلكه بالإقرارات المقدمة للمصلحة، حيث قامت بإضافة شهرة الشركة المستثمر فيها إلى تكلفة الاستثمار بالقوائم المالية. كما قدمت إقرارها، وفيه تم حسم الشهرة ضمن تكلفة الاستثمار. ومع مناقشة الاعتراض وإعداد الربط المعدل تم مراعاة حسم شهرة الشركات المستثمر فيها من الوعاء ضمن تكلفة الاستثمار، وبالتالي في حال قبول حسمها ضمن جدول الإهلاك، فإن ذلك يؤدي إلى الثني في الحسم من الوعاء، ومن ثم التأثير على الأوعية بدون وجه حق.

٢. الشهرة اعتباراً من عام ٢٠٠٦ م وطبقاً لمعايير المحاسبة السعودية لا تهلك.

٣. الشهرة التي كانت تهلك من قبل هي شهرة شركة المكلف نفسه، وليست شهرة الشركات المستثمر فيها.

والجدول التالي يؤكد أن المصلحة قامت بإعداد جدول الإهلاك بطريقة صحيحة:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
الأصول الثابتة المحسومة بالربط	٤٧,٨٣٥,٤١٢	٥٨,٩٤٨,٦٦١	٦١,٩٠١,٢٠٣	٦٧,٥٢٣,٣٢٧
يحسم منها: فرق الإهلاك الذي تم إضافته لصافي الربح المعدل بالربط حتى كل عام	-	-	-	-
فرق إهلاك بالربط للأعوام ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٧م	٤,٤٧٥,٤٩٦	٤,٤٧٥,٤٩٦	٤,٤٧٥,٤٩٦	٤,٤٧٥,٤٩٦
فرق الإهلاك بالربط عام ٢٠٠٨ م	٣,٥٣٤,٢٤٩	٣,٥٣٤,٢٤٩	٣,٥٣٤,٢٤٩	٣,٥٣٤,٢٤٩
فرق الإهلاك بالربط عام ٢٠٠٩ م	.....	١,٢٨٥,٦٢٤	١,٢٨٥,٦٢٤	١,٢٨٥,٦٢٤
فرق الإهلاك بالربط عام ٢٠١٠ م	.....	.....	٧٠٦,٠٨٤	٧٠٦,٠٨٤
فرق الإهلاك بالربط عام ٢٠١١ م	.....	.....	.....	٤٧٨,٣٠٧
إجمالي ما يحسم فرق إهلاك حتى تاريخه	٨,٠٠٩,٧٤٥	٩,٢٩٥,٣٦٩	١٠,٠٠١,٤٥٢	١٠,٤٧٩,٧٦٠
الصافي مطابق لتكلفة الأصول الثابتة بالقوائم المالية وحسابات المكلف	٣٩,٨٢٥,٦٦٧	٤٩,٦٥٣,٢٩٢	٥١,٨٩٩,٧٥١	٥٧,٠٤٣,٥٦٧

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين أن الخلاف بينهما ينحصر في فروقات الإهلاك الناتجة من كشف (٤) المرفق بالإقرار المقدم من المكلف، حيث يرى المكلف أنه قام باحتساب

الاستهلاك طبقاً لنظام المجموعات وإعادة الفروقات للربح سلباً أو إيجاباً. وقد أفادت المصلحة أنها توافق المكلف على وجهة نظره فيما يتعلق بمراعاة تأثير فرق الإهلاك المعدل به الربط للأعوام ٢٠٠٢ م حتى ٢٠٠٧ م، إلا أنها لا توافق على إهلاك شهرة الشركات المستثمر بها.

وحيث وافقت المصلحة على وجهة نظر المكلف، فإن الخلاف يعد من حيث المبدأ منتهياً فيما يتعلق بفروق الاستهلاك باستثناء الشهرة، إلا أنه وبسبب ما لاحظته اللجنة من عدم استقرار الأرقام التي قدمها المكلف في خطاب الاعتراض الأصلي والخطاب الإلحافي فيما يتعلق بفروق الاستهلاك، فإن اللجنة ترى اعتماد الأرقام التي توصلت إليها المصلحة وأبلغتها اللجنة في خطابها المرفوع للجنة.

أما فيما يتعلق باستنفاد الشهرة، فقد اطلعت اللجنة على معايير المحاسبة المالية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ذات العلاقة، واتضح لها أن الشهرة لا تستنفد بشكل دوري، وإنما يتم التحقق سنوياً من وجود هبوط في قيمتها. ولذا، ترى اللجنة مناسبة إجراء المصلحة في استبعاد استنفاد الشهرة من حساب الاستهلاك. وتشير اللجنة إلى أن الوعاء الزكوي من حيث المبدأ لا يتأثر، سواء احتسب استنفاد الشهرة أو لم يحتسب، حيث إن تخفيض الربح بمقدار الاستنفاد يقابله انخفاض في قيمة الأصول غير الملموسة التي تستبعد من الوعاء، والعكس صحيح.

٢- الديون المعدومة:

أ- وجهة نظر المكلف:

رفضت المصلحة الديون التي تم إعدامها مباشرة، وبهذا الشأن فإن المادة (١٤) من النظام قد أجازت للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح عنها كإيرادات في دخل المكلف الخاضع للضريبة، وذلك متى توفر الدليل المستندي المؤيد لذلك، وقد حددت المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع التي منها الديون المعدومة، وأن يكون ذلك وفق ضوابط وردت حصراً باللائحة التنفيذية وهي:

- أن يكون سبق التصريح عن الديون المعدومة كإيرادات.
- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع البضاعة أو تقديم خدمة.
- أن يقدم المكلف شهادة من المحاسب القانوني تفيد بشطب الديون من الدفاتر بموجب قرار صاحب الصلاحية.
- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية ذلك بدليل مقنع.
- ألا تكون الديون من جهات مرتبطة بالمكلف.
- الالتزام بالتصريح عن هذه الديون كإيرادات حال تحصيلها.
- وبهذا، فإن المكلف يؤكد أن الديون المعدومة لأعوام الفحص قد تم التصريح عنها كإيرادات عام تحققها، وإنها نتيجة النشاط الجاري للشركة. وملتزم بالتصريح عنها كإيرادات حال تحصيلها.

أما فيما يتعلق باتخاذ الإجراءات القانونية، فكما يتضح من الكشف المرفق بأن الديون صغيرة، وليس من الجدوى إقامة دعاوى قضائية عن مبالغ صغيرة. وأيضاً فقد تأيد اعتماد مثل هذه الديون الصغيرة بالعديد من القرارات الصادرة عن اللجان المختلفة، وأشار المكلف في مذكرته الإلحافية إلى أنه أرفق شهادة المحاسب القانوني التي تفيد شطب الديون المعدومة، والحقيقة أنه لم يرفق مع مذكرته أي شيء.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
المبلغ بالريال	٢١٩,٩٥٠	٣٢٨,٠٧١	٢٥٧,٩٥٧	١٩٨,٩٦٧
حصة السعودي بنسبة ٣٦%	٧٩,١٨٢	١١٨,١٠٥	٩٢,٨٦٤	٧١,٦٢٨
حصة الأجنبي بنسبة ٦٤%	١٤٠,٧٦٨	٢٠٩,٩٦٥	١٦٥,٠٩٢	١٢٧,٣٣٨
مقدار الزكاة	١,٩٧٩	٢,٩٥٢	٢,٣٢١	١,٧٩٠
مقدار الضريبة	٢٨,١٥٣	٤١,٩٩٣	٣٣,٠١٨	٢٥,٤٦٧

لم تقبل المصلحة هذا البند لعدم توفر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيل الدين وفقاً لما تم تحديده باللائحة وهي:

- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.
 - أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين.
 - ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.
- وعليه، تقرر عدم قبول اعتراض المكلف على البند ورفض الناحية الموضوعية.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في مطالبة المكلف بحسم الديون المعدومة من الوعاء، في حين ترى المصلحة عدم حسم هذه الديون، لعدم تقديم المستندات المستوفية لمتطلبات النظام.

وحيث إن ممثل المكلف أثناء جلسة المناقشة قد طلب مهلة للرد على خطاب المصلحة بشأن تقديم المستندات المستوفية للمتطلبات النظامية، إلا أنه اكتفى بتقديم كشف تفصيلي بجميع المدينين. ويتضح أن من ضمن المدينين مؤسسات تجارية قائمة بمدينة بمبالغ كبيرة، لم يتم اتخاذ الإجراءات القانونية في تحصيل تلك المبالغ.

وحيث إن المكلف لم يلتزم بالمتطلبات الواردة في المنشور الدوري رقم (٢) لعام ١٣٩٤هـ بخصوص الجانب الزكوي، والضوابط الواردة في المادة (١٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- المشتريات الخارجية:

أ- وجهة نظر المكلف:

يفيد المكلف بأن قيمة المشتريات الخارجية الواردة بموجب خطاب مصلحة الجمارك لا يمكن بأي حال أن تتفق مع القيمة المسجلة بدفاتره والمحملة على الحسابات، حيث إن المواد الموردة من الخارج قد يتم استيرادها عن طريق المكلف، وتكون

الفسوحات الجمركية باسم المكلف، وقد تكون باسم جهة التعاقد (صاحب العقد)، وقد تكون باسم المخلص الجمركي. ومن ثم، فإن وجود فروقات تبقى شيءٌ وارد، ولكنها تظل فروقات زمنية، ويؤكد ذلك أن الفروقات تكون مرة سالبة ومرة موجبة. ويستغرب المكلف من قيام المصلحة بإخضاع الفرق سلباً كان أو موجباً، كما أنه لا يستطيع فهم أو تفسير وجهة نظر من شرع هذا التعميم الذي يخضع الفرق سالباً كان أو موجباً، ويرى أن إجراء المصلحة هذا ليس له أي مرجعية أو فلسفة يقوم عليها، فهو مبني على الشك والريبة بما يخالف منطق فرض الضريبة الذي يبنى على اليقين، فالمصلحة تفترض بيع هذا الفرق بالسوق وتخضعه لصافي أرباح تقديرية، أو يتم إعادته لصافي الربح في حالة التحميل بالزيادة، والحقيقة أنها لا تعدو أن تكون فروقات زمنية.

ومن ناحية أخرى، تناست المصلحة انعكاس إجراءاتها هذا من وجهة النظر المحاسبية، ففي حال تحميل الحسابات بأقل أو أكثر مما ورد بكتاب الجمارك، فسوف ينعكس هذا الفرق في بضاعة آخر الفترة بأكثر أو أقل، ومن ثم صافي الربح. فالمكلف ينظر إلى الخلاف على أنه مستندي، وأنه مستعد لتقديم المستندات الثبوتية المتعلقة بعملية الشراء من فواتير الشراء والتخليص الجمركي والفسوحات الجمركية للمشتريات من الخارج المقيدة بالدفاتر.

ومن جانب آخر، فإن المشتريات الخارجية تمثل للمكلف عنصراً هاماً من عناصر تحقيق الإيرادات، وإن رفضها من جانب المصلحة يستلزم حسم الإيراد المقابل طبقاً لمبدأ مقابلة التكلفة بالإيرادات أو مبدأ المضاهاة. ويؤكد المكلف على أن الخلاف مستندي، وأن حسم المصاريف طبقاً للنظام مرتبط بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وبما أن النفقة مؤيدة مستندياً فهي واجبة الحسم، ولا يجوز شطبها بكتاب من مصلحة الجمارك التي ربما يتم القيد على أساس التقويم الهجري وتداخل السنوات. كما يؤكد المكلف أن هذه الفروقات زمنية، وسوف يتساوى في النهاية المحمل مع ما ورد بالفعل.

وقد صدر عن اللجنة الاستئنافية القرار رقم (١٢٠٨) وتاريخ ١٤٣٣/٩/١٨ هـ المبلغ بكتاب معالي وزير المالية (٨٢٠٣) في ١٤٣٣/٩/٢٦ هـ، وقد ورد في حيثيات القرار أن الخلاف ينحصر في توفير المستند المؤيد لها، ومن ثم ليس من حق المصلحة رفض هذه التكلفة متى تم تقديم المستند المؤيد لها، أو حسم الإيراد المقابل لها.

ب- وجهة نظر المصلحة:

تم إضافة هذا البند لصافي الربح بالمبالغ التالية:

العام	٢٠٠٨ م	٢٠٠٩ م	٢٠١٠ م	٢٠١١ م
المبلغ بالريال	٣,٣٥٢,٦٢٠	٢,٠٦٠,٤١٩	١,٠٠٢,٠٩٦	٤٧١,٧٣٩
حصة السعودي بنسبة ٣٦ %	١,٢٠٦,٩٤٣	٧٤١,٧٥٠	٣٦٠,٧٥٤	١٦٩,٨٢٦
حصة الأجنبي بنسبة ٦٤ %	٢,١٤٥,٦٧٦	١,٣١٨,٦٦٨	٦٤١,٣٤١	٣٠١,٩١٢
مقدار الزكاة	٣٠,١٧٣	١٨,٥٤٣	٩,٠١٨	٤,٢٤٥
مقدار الضريبة	٤٢٩,١٣٥	٢٦٣,٧٣٣	١٢٨,٢٦٨	٦٠,٣٨٢

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف، وبالمطابقة التفصيلية لكل رسالة على حدة طبقاً للمستندات المقدمة من المكلف، مع البيان الجمركي المستخرج من الحاسب الآلي للمصلحة، تبين وجود مشتريات خارجية مثبتة بالحاسب الآلي بالمصلحة، وغير

مدرجة بحسابات الشركة للأعوام ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٠ م، تم حصرها وتم إضافتها لصافي الربح المعدل بنسبة تقديرية (٠,١٠٪)، بالإضافة إلى الفرق الناتج عن عام ٢٠١١م، والذي لم يقدم المكلف مستندات بشأنه، وعليه تم تعديل الربح بالمبالغ التالية:

البيان	عام ٢٠٠٨ م	عام ٢٠٠٩ م	عام ٢٠١٠ م	عام ٢٠١١ م
مشتريات خارجية غير مدرجة بحسابات الشركة	٢٩,٢٦٧,٣١٢	٩,٧٨٦,٣٦٨	٥,٧٥٥,٧٦٣	٤,٤٩٢,٧٥٦
(×) نسبة ١٠,٥ ٪ صافي ربح تقديري	-	-	-	-
فرق المشتريات الخارجية	٣,٠٧٣,٠٦٨	١,٠٢٧,٥٦٩	٦٠٤,٣٥٥	٤٧١,٧٣٩

وقد تم ذلك وفقاً لتعميم المصلحة رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/٢٠١٠هـ. وعليه، فإن المصلحة تتمسك بصحة ربطها المتفق والتعليمات النظامية الصادرة في هذا الشأن.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم تعديل صافي الربح بسبب فروق المشتريات الخارجية، بينما ترى المصلحة تعديل صافي الربح بالنسبة التقديرية المفروضة على فروق المشتريات الخارجية الناتجة عن مقارنة حسابات المكلف ببيانات الجمارك.

وقد تبين للجنة أن الخلاف بين المكلف والمصلحة خلاف مستندي، وحيث إن ممثل المكلف قد أعطي مهلة أثناء جلسة المناقشة للرد على وجهة نظر المصلحة، والتي رأيت فيه أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لادعائه، إلا أن المكلف اكتفى بإعادة تقديم صورة من مذكرة الاعتراض التي سبق أن قدمها للمصلحة دون أن يرفق مستندات تؤيد وجهة نظره، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف في طلبه عدم تعديل صافي الربح بسبب فروق المشتريات الخارجية.

وبناءً عليه، تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية، وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. إعادة احتساب الاستهلاك وفقاً لتعديل المصلحة في خطابها المرفوع للجنة بعد دراستها لاعتراض المكلف، وفقاً لحيثيات القرار.

٢. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم الديون المعدومة، وفقاً لحيثيات القرار.

٣. رفض اعتراض المكلف على تعديل صافي الربح بسبب فروقات المشتريات الخارجية، وفقاً لحيثيات القرار.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق