

## (القرار رقم ١٤٦١ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

### في الاستئناف رقمي (١٣٥٢-١٣٧٠/ض) لعام ١٤٣٣هـ

#### الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/١/٢٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدمين من كل من مصلحة الزكاة والدخل و(أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للعام ٢٠٠٨م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٧/١٥هـ كل من:.....و.....و.....، كما مثل المكلف.....و.....و.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة ومن المكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المصلحة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (١١٨/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٦٦) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢١هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى اللجنة برقم (٢٠٣) وتاريخ ١٤٣٣/٨/٢٠هـ، كما قدم المكلف مستنداً يفيد سداد مبلغ (٤٧٨,٣٢٨) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة ومن المكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقدمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### البند: تكلفة المبيعات.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بتعديل صافي ربح عام ٢٠٠٨م بمبلغ (٣,٩١٣,٩٣٤) ريال .

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار مبدية عدم موافقتها على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٣هـ وذلك فيما قضت به في البند (ثانياً) بتعديل صافي ربح عام ٢٠٠٨م بمبلغ (٣,٩١٣,٩٣٤) ريال فقط بدلاً من مبلغ (٢٠,٦٣٨,٧٥٨) ريال الوارد في ربط المصلحة، وذكرت أنه بالإضافة إلى ما جاء في مذكرتها المرفوعة للجنة الابتدائية برقم (٥٧٦٣) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ توضح المصلحة وجهة نظرها في الاستئناف كما يلي:

١- أن خلاف المصلحة مع المكلف كان من حيث المبدأ في احتساب تكلفة المبيعات الظاهرة بفائمة الدخل والأثر المحاسبي الذي ينتج من الخطأ المادي في احتسابها، حيث أتضح من الحسابات أنه قد تم أخذ تكلفة المبيعات للعام السابق (٢٠٠٧م) وتم اعتبارها بضاعة أول المدد والذي كان له الأثر المباشر في تضخمها وبالتالي انعكاس ذلك على نتيجة النشاط خلال العام، ولم يكن الخلاف أبداً في مدى صحة بند المشتريات الذي انصرفت إليه اللجنة وبحثته واقتنعت بما قام به المكلف من تعديلات عليه.

٢- قام المكلف بتقديم الحسابات الختامية لعام ٢٠٠٨م مرتين الأولى للمصلحة ، والثانية للجنة إثناء بحث الاعتراض ، وتبين أن الحسابات المقدمة للجنة تختلف عن الأولى المقدمة للمصلحة فيما يتعلق بالإيضاح رقم (٨) الخاص بتكلفة المبيعات وقد صدرت هذه الحسابات الثانية بنفس النتائج ولم تتضمن أي إفصاح بشأن التعديل الذي تم في البند المذكور ضمن تقرير المحاسب القانوني أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالحسابات ، ومع ذلك قبلتها اللجنة وافترضت صحتها وتعاملت معها وطلبت مستندات حول إيضاحاتها.

٣- بحثت اللجنة في قرارها المذكور مدى صحة بند المشتريات الوارد في الحسابات المقدمة لها متجاهلة بأنها لم تكن موضع خلاف بين المصلحة والمكلف ، وكذلك بأنها أحد عناصر تكلفة المبيعات ، ولم تقم اللجنة بالتثبت من العناصر الأخرى المتمثلة في بضاعة أول المدة وكذلك بضاعة آخر المدة والتي تمثل في مجموعها عناصر تكلفة المبيعات ، كما أنه لم يتضح من القرار المستأنف مدى تأكيد اللجنة من إثبات وتسجيل المستندات المقدمة لها في دفاتر وسجلات وحسابات المكلف وأن القيود المحاسبية المسجلة بها تستند إلى هذه المستندات المقدمة للجنة من عدمه.

كما استأنف المكلف نفس البند من القرار مطالباً بعدم إضافة مبلغ (٣,٩١٣,٩٣٤) ريال إلى صافي الربح لعام ٢٠٠٨م، فذكر أنه بالإضافة إلى ما سبق إيضاحه في المذكرة المرسلة إلى لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى التي تضمنت الإفادة بأن المشتريات جميعها مشتريات حقيقية ومؤيدة بالمستندات اللازمة لقبولها، وذكر أن المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حددت ضوابط نظامية لقبول المصروف وهو أن يكون المصروف حقيقياً ومتعلقاً بالسنة الضريبية ومؤيداً بمستندات ثبوتية وبما يرى معه المكلف أن كافة الضوابط النظامية التي حددها النظام الضريبي متوفرة لدى المكلف وبمستندات لا يرقى إليها الشك ، وأورد المكلف في البيان أدناه المستندات التي رفضتها اللجنة:

| اسم المؤسسة | المبلغ  | رقم السند      | الملاحظات                     |
|-------------|---------|----------------|-------------------------------|
| مؤسسة(د)    | ١٣٥,٧٩١ | فاتورة رقم ١٧٩ | كافة المستندات المؤيدة للسداد |
| =====       | ١٧٨,٥٠٠ | فاتورة رقم ٢١٦ | =====                         |
| =====       | ١٢,٣٩٠  | فاتورة رقم ٢٠٨ | =====                         |
| =====       | ٣٤١,٣٢٥ | فاتورة رقم ٢٢٢ | =====                         |
| =====       | ٢٥٠,٠٠٠ | فاتورة رقم ٢٢٤ | =====                         |
| =====       | ٣٤,٠٢٠  | فاتورة رقم ٢٣١ | =====                         |
| =====       | ٢٧٦,٠٠٠ | فاتورة رقم ٢٦٨ | =====                         |
| =====       | ٢٤٧,٥٠٠ | فاتورة رقم ٢٧٦ | =====                         |
| مؤسسة(هـ)   | ٩٧,٦٧٠  | فاتورة رقم ٢٩١ | سوف نوافيكم بكافة المستندات   |
| =====       | ١١٠,٤٩٣ | فاتورة رقم ٢٨٧ | =====                         |
| =====       | ٢٧٥,٠٠٠ | فاتورة رقم ٣٣٦ | =====                         |
| =====       | ١٩٥,٠٠٠ | فاتورة رقم ٣٣٠ | =====                         |
| =====       | ٢٠٨,٠٠٠ | فاتورة رقم ٣٣٩ | =====                         |

|                                     |                |           |           |
|-------------------------------------|----------------|-----------|-----------|
| ====                                | فاتورة رقم ٣٣٧ | ١٩٥,٠٠٠   | ====      |
| ====                                | فاتورة رقم ٣٤٥ | ١٤٠,٠٠٠   | ====      |
| ====                                | فاتورة رقم ٣٨٦ | ٢٩٨,٩٩٨   | ====      |
| كافة المستندات المؤيدة سيتم إرفاقها | مجموعة فواتير  | ٧٩٠,٠٣٥   | (ب)       |
| كل المستندات المؤيدة للسداد         | مجموعة فواتير  | ٣٨,٧٣٠    | ...م      |
| كل المستندات المؤيدة للسداد         | مجموعة فواتير  | ٢٥,٠٠٠    | مؤسسة (و) |
| كل المستندات المؤيدة للسداد         | مجموعة فواتير  | ٥,٣٥٤     | مصنع (ج)  |
|                                     |                | ٣,٨٥٤,٨٠٦ | المجموع   |

وذكر أن اللجنة الابتدائية قامت بدراسة بيانات المكلف وأصدرت قرارها المذكور متضمناً رفض بعض الفواتير من وجهة نظرها , وتؤكد الشركة بأن جميع هذه الفواتير تم سدادها بالكامل كما هي مثبتة في الدفاتر وكما ذكر بأن كافة المستندات الثبوتية المؤيدة لسداد تلك الفواتير متوفرة ولا يمانع المكلف في تزويد اللجنة الاستئنافية بها, وذكر أنه قدم كافة المستندات المطلوبة المؤيدة للسداد والتي تمثلت في الآتي:

(مستخرج من الحاسب الآلي بقيمة هذه المشتريات مصادق عليها من المحاسب القانوني ومطابقة للدفاتر المحاسبية, ملخص لهذه المشتريات لكل مورد على حدة, كشف بالمشتريات من كل مورد مصادق عليه من المورد نفسه ومرفق به المستندات الثبوتية التالية: فاتورة الشراء, سند إستلام البضاعة, صورة الشيكات والحوالات المؤيدة لسداد قيمة المواد والبضاعة المشتراة من كل مورد).

وذكر أن اللجنة أصدرت قرارها بعدم قبول بعض الفواتير التي يؤكد على أنها سُددت بالكامل وأورد للجنة بعض النماذج للموردين المصدرة للفواتير المرفوضة وهما مؤسسة ك وشركة ح , وقدم المستندات المؤيدة متمثلةً في كشف بالفواتير والمستندات الخاصة بالسداد من فواتير وإشعار بالسداد من البنك وغيرها من المستندات المؤيدة للسداد وذكر أن هذا ينطبق على ما تبقى من الفواتير الصادرة من الموردين المذكورين في الكشف أعلاه.

وبما يرى معه المكلف أن جميع المستندات والبيانات المذكورة أعلاه والتي سبق تقديمها إلى اللجنة الابتدائية تؤيد صحة السداد بصورة قاطعة وبالتالي فإن المكلف يطالب هذه اللجنة بإصدار قرار يأخذ ما ذكر أعلاه في الاعتبار وبالتالي الموافقة على احتساب فرق المشتريات البالغ (٣,٩١٣,٩٣٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئنافين المقدمين , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة عدم قبول فرق تكلفة المبيعات البالغة (٢٠,٦٣٨,٧٥٨) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم وبالتالي تعديل نتيجة حسابات العام المالي ٢٠٠٨م بهذا المبلغ , في حين يطالب المكلف بعدم إضافة مبلغ (٣,٩١٣,٩٣٤) ريال إلى نتيجة حساباته لعام ٢٠٠٨م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ويتضح أن المصلحة كما هو موضح في مذكرة استئنافها ليس بينها وبين المكلف خلاف حول اكتمال المستندات المتعلقة بتكلفة المبيعات والمشتريات، وإنما خلافها مع المكلف ينحصر في طريقة احتساب تكلفة المبيعات الظاهرة في قائمة الدخل والأثر المحاسبي الذي نتج عن الخطأ المادي في احتساب مقدارها، ويرجع اللجنة للقوائم المالية للمكلف لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م المقدمة للمصلحة وتحديدًا الإيضاحين رقم (أ/٨) ورقم (ب/٨) اتضح أن المكلف عند احتساب تكلفة المبيعات لعام ٢٠٠٨م ضخم رصيد المخزون السلعي في بداية العام المالي ٢٠٠٨م، حيث تم أخذ مبلغ (١١,٩٦٦,٥٧٥) ريال ومبلغ (١٣,٣٥٧,٥٧٢) ريال كصيد للمخزون السلعي في بداية عام ٢٠٠٨م بدلاً من مبلغ (٢,٠١٨,٩٥٩) ريال ومبلغ (٢,٦٦٦,٤٣٠) ريال مما أوجد فرقاً مقداره (٢٠,٦٣٨,٧٥٨) ريال بالزيادة في تكلفة المبيعات حيث تم احتساب تكلفة المبيعات بمبلغ (٤٠,٨٣٣,٣٢٠) ريال بدلاً من مبلغ (٢٠,١٩٤,٥٦٢) ريال، وقد اعترف المكلف بوقوعه في هذا الخطأ فذكر في الإيضاح رقم (٨) من القوائم المالية المقدمة للجنة الابتدائية واللجنة الاستئنافية نصاً "لقد صدرت القوائم المالية (أ) للسنة المنتهية في ٢٠٠٨م/١٢/٣١ والتي صدر تقرير مراجع الحسابات حولها بتاريخ ٢٠٠٨/٢/٢٦ هـ الموافق ٢٠٠٩/٢/٢١م متضمنة بيانات غير صحيحة في مكونات الإيضاح رقم (٨) المتعلق بتكلفة المبيعات وأنه بعد اكتشاف البيانات غير الصحيحة قام المصنع بإعادة إصدار القوائم المالية وتعديل مكونات تكلفة المبيعات وفقاً للبيانات الصحيحة".

وبناءً عليه وحيث إن القوائم المالية التي قدمها المكلف للمصلحة تضمنت أخطاء جوهرية في احتساب تكلفة المبيعات والتي لها أثر في احتساب نتيجة الحسابات (الأرباح أو الخسائر) وحيث إن مثل هذه الأخطاء تعطي مستخدمي هذه القوائم ومنهم مصلحة الزكاة والدخل انطباعاً بعدم عدالة هذه القوائم، وبالتالي عدم الوثوق بما تحتويه من بيانات وحيث إن القوائم المالية المعدلة التي قدمها المكلف لاحقاً للجنة الابتدائية وللجنة الاستئنافية أكدت وجود هذا الخطأ إلا أنها لم تعكس ذلك في قائمة الدخل عند احتساب تكلفة المبيعات مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد استئناف المصلحة بشأن الإجراء الذي اتخذته بإضافة مبلغ (٢٠,٦٣٨,٧٥٨) ريال إلى نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

#### القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئنافين المقدمين من كل من مصلحة الزكاة والدخل و المكلف (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٦/٢١) لعام ١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد استئناف المصلحة بشأن الإجراء الذي اتخذته بإضافة مبلغ (٢٠,٦٣٨,٧٥٨) ريال إلى نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٨م 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،،،