

(قرار رقم (٣٤) لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (ب)

برقم (٣٦/٣١)

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

فإنه بتاريخ ١٩/١٢/١٤٣٧هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقر الهيئة العامة للزكاة والدخل (مصلحة الزكاة والدخل سابقاً) بالرياض، وذلك للبت في اعتراض المكلف / شركة (ب) المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام الهيئة رقم ١٤٣٦/١٦/٨١٩٦ وتاريخ ١٥/١٢/١٤٣٦هـ، وقد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ٨/٨/١٤٣٧هـ كل من.....و.....، كما مثل المكلف..... بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قررت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم إجراء الربط بخطاب الهيئة الصادر برقم ١٦/٤٩١٥ وتاريخ ٢١/٧/١٤٣٥هـ، فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٦/٢٩٩٦٣ وتاريخ ١٩/٩/١٤٣٥هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول الاعتراض، ومن ثم رأي اللجنة.

أ) وجهة نظر المكلف:

(ريال سعودي)							البيان
الأعوام							
م٢٠١٢	م٢٠١١	م٢٠١٠	م٢٠٠٩	م٢٠٠٨	م٢٠٠٧	م٢٠٠٦	
٦١٨,٤٠٠	(١,٨٨٦,٩٠٠)	(٢,٧٤٠,٢٧٩)	٥,٤٩٦,٩٢٩	٤,٧٤٠,٣٥٠	١,١٦٩,٨٩٣	(٢,٢٦٧,٧)	فرق إعادة التقييم
٣,٥٣٦,٥٣٣	٢,٩٤٦,٣٤٥	٢,٢٤٨,٦٦٥	٢,١٩١,٧٠٣	٣,٤٣٤,٩٨٦	٣,٣٦٣,١٠٠	١,٧٥٣,٥٥٥	خسائر أرباح فرق الجرد
(٦٥٦,٤٧١)	٣,٢٠١,٠٩٠	٢,٠٤٨,٤٦٥	(٣,١٣١,٥٨٥)	٢,٢٦٤,٦٣١	(٢,٠٨٨,٢٧١)	١,٥٦٦,٦٦٠	خسائر أرباح تسوية الإنتاج
٣,٤٩٨,٤٦٢	٤,٢٦٠,٥٣٠	١,٥٥٦,٨٥١	٤,٥٥٧,٠٤٧	١٠,٤٣٩,٩٦٧	٢,٤٤٤,٧٢٢	١,٠٥٢,٤٧٩	المجموع

١- فرق إعادة تقييم المواد:

الشركة تستخدم التكلفة المعيارية لتكليف منتجاتها وبضائعها ونظام التكلفة المعيارية، وهذا ما تم إيضاحه خلال الفحص الميداني، وتم إثباته بمحضر الفحص الفقرة رقم (٤)، وهي من النظم المستخدمة محاسبيًا وتستخدمها بصورة واسعة المنشآت الصناعية، حيث يتم تثبيت كلفة المواد المستخدمة في الإنتاج ابتداء لفترة محددة لتسهيل العملية الصناعية وتكليف المنتجات، ثم يتم بعد ذلك تحديد القيمة الفعلية للمواد المستخدمة.

ويتم احتساب الانحرافات (فروق إعادة التقييم)، سواء كانت موجبة (مكسب) أو سالبة (خسارة)، وتعديل بها قيمة المواد والمنتجات للوصول للتكلفة الفعلية لكل منتج. وهذا هو ما تطبقه الشركة بالضبط، حيث يتم احتساب تكاليف المواد والمنتجات، ويتم تثبيتها للشهر، ثم تعدل خلال الشهر التالي بناءً على التكلفة الفعلية، ويتم احتساب الانحرافات حيث تكون موجبة (مكسب) إذا نقصت أسعار المواد وسالبة (خسارة) إذا زادت الأسعار.

وبالتالي، فإن فروقات إعادة التقييم التي أضافتها الهيئة للربح للأعوام محل الاعتراض تمثل تكلفة فعلية، باعتبار أنها ناتجة عن الفرق بين أسعار المواد الفعلية، وأسعارها المعيارية المستخدمة في الإنتاج وتكاليف البضائع خلال العملية الصناعية، كما تم شرحه أعلاه.

بناء عليه، فإن هذه الفروقات ينطبق عليها حكم المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي باعتبارها جائزة الحسم لتحديد الدخل الخاضع للضريبة؛ لكونها تمثل في جوهرها تعديلاً للتكلفة من معيارية إلى فعلية، وبالتالي فهي نفقة حقيقية.

وتوجد قرائن ومستندات كافية لدى الشركة تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، كذلك فإن هذه الفروقات بالإضافة إلى كونها تمثل نفقة فعلية، فهي مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ومتعلقة بالسنة الضريبية، وليست ذات طبيعة رأسمالية، وبالتالي تعتبر جائزة الحسم كما تم شرحه أعلاه.

٢ - خسائر وأرباح فروقات الجرد:

تقوم الشركة بجرد منتجاتها وبضائعها بصورة ربع سنوية، وذلك بغرض ضبط المخزون، حيث يتم مقارنة القيمة الدفترية للمخزون بالجرد الفعلي، وتسجل الفروقات كمكسب إذا كانت القيمة الفعلية حسب الجرد أعلى من القيمة الدفترية، وكخسارة إذا كانت القيمة الفعلية للجرد أقل من القيمة الدفترية.

وبالتالي، فإن هذه الفروقات تمثل تكاليف فعلية، وتحدث بسبب أن الشركة تقوم بإنتاج زيوت التشحيم ومشتقاتها الأخرى، ويكون هنالك دائماً فارق في عملية التصنيع، سواء في المواد الخام أو الإنتاج التام، وهو أمر طبيعي ملازم للعملية الصناعية ومعترف به وله معايير تحكمه من الناحية الصناعية، ويختلف من صناعة لصناعة حسب طبيعة المادة الخام المستعملة والمنتج النهائي.

بناءً عليه، فإن فروقات الجرد تمثل تكاليف فعلية ومكبدة من خلال العملية الصناعية خاصة في مثل صناعة.....التي تمارسها الشركة، حيث طبيعة المواد الخام المستخدمة في هذه الصناعة قابلة للفقدان خلال عملية الإنتاج بسبب طبيعتها السائلة وخصائصها الفيزيائية الأخرى.

بناءً عليه، يأمل المكلف أن توافق الهيئة على قبول هذه الفروقات، وعدم إضافتها إلى الأرباح للأعوام محل الاعتراض؛ لكونها تمثل نفقات فعلية ولازمة للنشاط. وبالتالي، إلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكاة وضريبة.

٣ - خسائر وأرباح تسوية الإنتاج:

تنتج هذه الأرباح والخسائر بسبب أن المنتجات يتم تحميلها ابتداءً بالتكلفة المعيارية للمواد الخام المستخدمة في الإنتاج، ثم تعدل تلك التكلفة لاحقاً بناءً على الأسعار الفعلية للمواد، وينتج عن ذلك فروقات موجبة "مكسب" إذا نقصت التكاليف الفعلية للمواد وفروقات سالبة (خسارة) إذا زادت التكاليف الفعلية للمواد.

وعليه، فإن هذه الفروقات تمثل تكاليف فعلية؛ لكونها تعدل تكلفة المنتج من قيمته المعيارية إلى قيمته الفعلية. وبالتالي، يتحتم على الهيئة قبولها لأغراض احتساب الزكاة والضريبة، سواء كانت مكسباً أو خسارة لعدم وجود ما يمنع ذلك بالنظام الضريبي، وأيضاً لكون هذه الفروقات تمثل نفقات حقيقية، كما أنها ملازمة لطبيعة النشاط، وتوجد مستندات وقرائن كافية لدى الشركة تمكن الهيئة من التثبت من صحتها.

بناءً على ما تم شرحه أعلاه، يطلب المكلف قبول حسم الفروقات المعترض عليها، وإلغاء ما ترتب عليها من فروقات زكاة وضريبة، علماً بأنه على استعداد تام لتقديم كافة المستندات والبيانات التفصيلية التي تمكن من التأكد من صحة تلك الفروقات، كما نوه بأن الشركة تستخدم برنامج حاسب آلي موثوق به ومتطور "برنامج SAP"، وهو برنامج مناسب للمنشآت الصناعية ومتكامل (FullyIntegrated) يدير العمليات المحاسبية من قيود وترحيل، وإصدار التقارير المالية وتقارير الإنتاج وضبط العملية الصناعية وكلفة المنتجات بكفاءة عالية، ويتمتع بحماية كاملة تمنع التلاعب بمخرجاته، الأمر الذي يعطي ثقة كبيرة في حسابات الشركة، ودقة وسلامة مخرجاتها وبياناتها المالية.

ب) وجهة نظر الهيئة:

تتمثل بنود الاعتراض المقدمة في رفض المكلف للتعديلات التي أضيفت لصافي الربح وتتمثل في الآتي:

بيان	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
فرق إعادة تقييم المواد	(٢,٢٦٧,٧٣٦)	١,١٦٩,٨٩٣	٤,٧٤٠,٣٥٠	٥,٤٩٦,٩٢٩	(٢,٧٤٠,٢٧٩)	١,٨٨٦,٩٠٥	٦١٨,٤٠٠
خسائر فرق الجرد	١,٧٥٣,٥٥٥	٣,٣٦٣,١٠٠	٣,٤٣٤,٩٨٦	٢,١٩١,٧٠٣	٢,٢٤٨,٦٦٥	٢,٩٤٦,٣٤٥	٣,٥٣٦,٥٣٣
خسائر تسوية إنتاج	١,٥٦٦,٦٦٠	(١,٩٤٦,٤٣٩)	٢,٢٦٤,٦٣١	٢,٠٤٨,٤٦٥	٢,٠٤٨,٤٦٥	٣,٢٠١,٠٩٠	(٦٥٦,٤٧١)

إن هذه الفروقات المضافة إلى صافي الربح ليست بنفقات فعلية، حيث تتبع الشركة أسلوب التكاليف المعيارية في التحميل على حساب التشغيل. وبالتالي، فإن هذه الفروقات لا تعد من التكاليف الفعلية واجبة التحميل، أي أنها غير حقيقية. وبالتالي، فهي غير جائزة الحسم طبقاً للمادة (١/٩أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي تنص على:

"أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر ضوابط، منها: أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها".

وقياساً على ذلك ما تضمنته المادة (١٢) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي: "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، اتضح للجنة أن فرق إعادة تقييم المواد المضاف إلى صافي الربح هي ليست نفقة فعلية، وغير مؤيد بمستندات ثبوتية طبقاً للمادة (١/٩أ) من اللائحة التنفيذية، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة. أما فيما يتعلق بفروق الجرد، فهي نفقات فعلية، كما أن خسائر تسوية الإنتاج كتكاليف معيارية ابتداءً، ثم يتم بعد ذلك تحديد القيمة الفعلية والفروقات يتم بها تعديل تكلفة الإنتاج من فروقات موجبة أو سالبة، مما تعد تكاليف فعلية تعدل بها تكلفة المنتج، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف.

ولكل ما تقدم، تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

تأييد وجهة نظر الهيئة في تعديل الربح الخاضع للزكاة بفرق إعادة تقييم المواد، كما ترى اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف فيما يخص فروق الجرد وخسائر تسوية الإنتاج.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقاً لهذا القرار، أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق