

(القرار رقم ١٦٤٠ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٨٧/ز) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١/٣٠ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١ هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل طلياً) قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) لإدارة المشاريع المحدودة (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٩) لعام ١٤٣٥ هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته (الهيئة) على المكلف للعامين الماليين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/١٠/١٥ هـ كل من:، كما مثل المكلف كل من:

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٩) لعام ١٤٣٥ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٣٤/صح) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤ هـ، وقدم استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيود رقم (٣٧٥) وتاريخ ١٤٣٥/٤/١٢ هـ كما قدم ما يفيد سداد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: تعديل القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/١) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في عدم الاستجابة لطلب المكلف بالربط على أساس القوائم المالية (المقارنة) لعام ٢٠٠٥م وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي ينص على أن الهيئة العامة للزكاة والدخل يجب أن تعتمد القوائم المالية المدققة والمصادق عليها بواسطة المراجعين بموجب ربطهم وليس القوائم المعدلة، ونرفق صورة من شهادة المراجعين التي تؤكد بأن الإيرادات الناتجة عن التعديل قد تم إقرارها في سنوات تالية، وحيث أن إعادة تعديل الأرقام المقارنة لسنة (٢٠٠٥م) في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م نتجت بسبب التعديل في السياسة المحاسبية، وبحسب ما هو موضح في إيضاح (٢) في القوائم المالية للسنة

المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م فإن التعديل في السياسة المحاسبية نتجت عنه الفروقات التالية بين القوائم المالية الأصلية لسنة ٢٠٠٥م والمبالغ المعدلة لسنة ٢٠٠٥م في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦م:

بيان	المبالغ طبقاً للقوائم المالية لسنة ٢٠٠٥م	المبالغ المعدلة لسنة ٢٠٠٥م طبقاً للقوائم المالية لسنة ٢٠٠٥م	الفرق الزيادة/النقصان
بيان الدخل	٤٦,٢٨٤,١٤٦	٣٨,٥٤٨,٨٠٤	(٧,٧٣٥,٣٤٢)
إيرادات العقد	٣١,٩٤٧,٤٦٢	٣٢,١٥٣,٥٤٥	٢٠٦,٠٨٣
تكلفة ومصروفات العقد	١٤,٣٣٦,٦٨٤	٦,٣٩٥,٢٥٩	(٧,٩٤١,٤٢٥)
صافي الأرباح			
بيان الميزانية	١٩,٥٦٠,٠٠٩	١٣,٥٦٢,٣١٦	٥,٩٩٧,٦٩٣
الأرباح المبقة			

وبالتالي قدمنا الإقرار النهائي بناءً على القوائم المالية المعدلة، والهيئة العامة للزكاة والدخل قامت خطأ وعن غير قصد بتقديم الربط بدون اعتبار الأرقام المقارنة المعدلة في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦م والتي نتجت عنها الفروقات التالية بين الإقرار النهائي والربط:

- إن الإيرادات والمصروفات تم تقييمها طبقاً للقوائم المالية الأصلية والتي نتجت عنها صافي أرباح دفترية إضافية بمبلغ (٧,٩٤١,٤٢٥) ريال (راجع الجدول أعلاه) تم إخضاعه للزكاة والضريبة لسنة ٢٠٠٥م.

- الأرباح المبقة (بعد توزيعات الأرباح) خاضعة للزكاة بموجب القوائم المالية الأصلية بدلا عن الرصيد المعدل للأرباح المبقة (يرجى الرجوع إلى إيضاح "١١" في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦م).

وبما أننا قد أقرينا طريقة نسبة الانجاز بالتوافق مع توجيهات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للعقود طويلة الأجل، فإن مبلغ التخفيض في الدخل الخاص بسنة ٢٠٠٥م سيتم إقراره كإيراد في سنوات تالية، وأن هذا سينتج عنه ازدواج زكوي ضريبي على نفس المبلغ، وهذا يعني مرة كجزء من الدخل والأرباح المرتبطة به والتي تم تقييمها بواسطة الهيئة العامة للزكاة والدخل لسنة ٢٠٠٥م، ومرة أخرى في سنوات تالية عندما يكون الدخل والأرباح المرتبطة به سيتم إقرارها والتصريح بها بواسطة الشركة مستخدمة طريقة الاعتراف بالإيرادات.

واستنادا إلى التوضيحات أعلاه، نثق تماما بأن اللجنة ستقوم بمراجعة القضية وتطلب من الهيئة العامة للزكاة والدخل تحديد ضريبة على الشركة على المبالغ المعدلة.

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف ذكر ممثلها بأن المكلف قدم القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م المدققة من محاسب قانوني شهد في تقريره بعدالتها وأنها معدة وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وتم الربط بموجبها، والهيئة لا تربط على الأرقام المقارنة التي لا يوجد تأكيد على عدالتها حيث لم يشر تقرير المحاسب القانوني لعام ٢٠٠٦م المؤرخ في ٢٠٠٨/٤/٧م إلى أي تعديلات، وذكروا أن المحاسب القانوني لم يلفت الانتباه إلى التعديلات وفقاً للفقرة (٣٥٤٣) من معيار التقارير الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالرغم من أهمية الموضوع، وإنما اكتفى بإيضاحات القوائم المالية، كما لم يتم المحاسب القانوني بإصدار تقرير جديد عن عام ٢٠٠٥م ولم تقدم الشركة قوائم مالية معدلة لعام

٢٠٠٥م حتى يتم مراجعتها والتحقق منها وإجراء الربط من واقعها، وعليه ترى الهيئة سلامة موقفها في إجراء الربط على القوائم المالية الأصلية المدققة لعام ٢٠٠٥م، وعدم الأخذ بالأرقام المقارنة المعدلة في عام ٢٠٠٦م.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف الربط عليه على أساس القوائم المالية المعدلة (المقارنة) لعام ٢٠٠٥م، في حين أن الهيئة تتمسك بالربط عليه على أساس ما تظهره القوائم المالية الأساس (غير المعدلة)، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أنها تتضمن أن إيرادات العقود تتكون من قيمة الخدمات المقدم عنها فواتير والمستحقة التي تقدمها الشركة للعملاء خلال السنة وأن الإيرادات التي لم يقدم عنها فواتير تمثل القيمة المستحقة عن الخدمات المقدمة من قبل الشركة والتي لم يتم تقديم فواتير بها إلى العملاء كما في تاريخ الميزانية العمومية، وتدرج بالتكلفة مضافاً إليها الربح العائد لها، كما تبين أن إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م، تتضمن أن الشركة قامت بتغيير سياستها المحاسبية فيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة للموظفين وتحقق الإيرادات اعتباراً من ٢٠٠٦/١/١م، حيث أن مكافأة نهاية الخدمة يستند احتسابها إلى راتب الموظف وطول مدة الخدمة وإتمام فترة حد أدنى من الخدمة وتحسب التكاليف المتوقعة لها على مدى فترة الخدمة، وأن إيرادات العقود تمثل إجمالي قيمة الأعمال المنفذة خلال السنة بما في ذلك قيمة المبيعات التقديرية للعقود تحت التنفيذ التي يتم تقييمها على أساس نسبة الإنجاز والتي تقاس بالرجوع إلى إجمالي التكاليف المتعلقة بالعقد حتى تاريخه إلى إجمالي التكاليف التقديرية لكل عقد. وأن الشركة قامت بتطبيق هذا التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي على القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م، وتبين أن الوضع الزكوي للمكلف كان منتهياً مع الهيئة حتى عام ٢٠٠٣م عند إصدار المراجع الخارجي تقريره حول القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م بتاريخ ٢٠٠٨/٤/٧م.

وباطلاع اللجنة على الإقرارات الزكوية والكشوفات المرفقة وتحديداً كشف رقم (١) "الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود)" تبين أن بعض العقود بدأ في عام ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م وما زالت مستمرة لم يكتمل تنفيذها بنهاية عام ٢٠٠٦م.

وحيث أن الوضع الزكوي للمكلف كان منتهياً حتى عام ٢٠٠٣م وبعثاً من عقوده بدأت في عام ٢٠٠٢م وعام ٢٠٠٣م ولم يكتمل تنفيذها حتى عام ٢٠٠٦م، فإن تغيير المكلف سياسته المحاسبية غير مقبول بأثر رجعي.

وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف في طلبه الربط عليه على أساس القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م المعدلة بأثر رجعي، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: الفرق الضريبي والزكوي ٢٠٠٥م (١٢٣,٩٧٤) ريال.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٣) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في معالجة فرق الزكاة والضريبة وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بتأييد معالجة الهيئة العامة للزكاة والدخل بعدم السماح بمبلغ الزكاة والضريبة المدفوع بالزيادة مقابل الالتزام الزكوي الضريبي، وأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد أخطأت عن غير قصد باعتبار أن مبلغ الزكاة والضريبة الزائد قد تم تحميله على قوائم الدخل، بينما أن المبلغ تم تسجيله في بيان التعديلات الخاص بحقوق الملكية الخاصة بالشركاء ومن المهم ملاحظة أن الاستبعاد يمكن أن يتم فقط إذا كان المبلغ تم تحميله على بيان الدخل. وأن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تقم أبداً بعمل أي استبعاد مثل هذا في سنة ٢٠٠٦م وعليه فان وجهة نظر لجنة الاعتراض الابتدائية باستنتاج أن نفس المعالجة تم تطبيقها في سنة ٢٠٠٦م وأنه لم يتم الاعتراض عليها غير صحيح وحتى ولو كان هذا صحيحاً، فإن كل سنة تؤخذ على حدة.

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف اکتفى ممثلها بسابق وجهة نظر الهيئة في القرار الابتدائي، بأنه طبقاً لحركة مخصص الزكاة الشرعية وضريبة الدخل فإن إجمالي المبالغ المدفوعة والمحتملة على المخصص خلال عام ٢٠٠٥م بلغت (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريالاً في حين أن إجمالي المبالغ المسددة للهيئة عن العام بلغت (٢,٥٩٣,٨١١) ريالاً عليه فإن الفرق البالغ (١٢٣,٩٧٤) ريالاً تم تحميله على قائمة الدخل لذا تم التعديل به حيث أن الزكاة والضريبة لا تعد من المصاريف جائزة الحسم نظاماً، ونفس البند تم تعديل أرباح عام ٢٠٠٦م به ولم يعترض عليه المكلف مما يؤكد قناعاته بصحة إجراء المصلحة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة فرق الزكاة المسددة بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة، وقائمة حقوق الملكية لوعائه الزكوي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبوله كمصروف جائز الحسم، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على إيضاح (٧) للقوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أن حركة مخصص الزكاة والضريبة كما في الجدول الآتي:

بيــــــــان	الزكاة	الضريبة	المجموع
بداية السنة	٣٤٥,٠٥٤	١,٦٧٦,٧٨٢	٢,٠٢١,٨٣٦
المحمل خلال السنة	٤٨٨,٠٨١	١,٦١٢,٥٥٦	٢,١٠٠,٦٣٧
المدفوع خلال السنة	(٤٦٢,٠٩١)	(٢,٠٠٧,٧٤٦)	٢,٤٦٩,٨٣٧
رصيد آخر السنة	٣٧١,٠٤٤	١,٢٨١,٥٩٢	١,٦٥٢,٦٣٦

وتبين أن رصيد آخر السنة بمبلغ (١,٦٥٢,٦٣٦) ريال قد ظهر كما في إيضاح (٥) ضمن بند "دائنون ومبالغ مستحقة الدفع"، وظهر المدفوع خلال السنة بمبلغ (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريال ضمن التغيرات في الموجودات والمطلوبات التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية، كما ظهر المحمل خلال السنة بمبلغ (٢,١٠٠,٦٣٧) ريال ضمن بند أرباح غير موزعة في قائمة التغيرات في حقوق الشركاء. وبالاطلاع على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٥م تبين أنه تم تعديل نتيجة الحسابات بمبلغ (١٢٣,٩٧٤) ريال كفرق بين الزكاة والضريبة المسددة للهيئة بمبلغ (٢,٥٩٣,٨١١) ريال والمدفوع من المخصص بمبلغ (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريال.

وحيث أن الفرق بين الزكاة والضريبة المسددة للهيئة والمدفوع من مخصص الزكاة والضريبة بلغ (١٢٣,٩٧٤) ريال لم يتضح تعديل قائمة التغيرات في حقوق الشركاء به أو تحميله على المخصص، ومبلغ الزكاة لا يحسم من المال الزكوي قبل احتساب الزكاة، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق الزكاة المسددة بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة، وقائمة حقوق الملكية لوعائه الضريبي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٩) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه الربط عليه على أساس القوائم المالية المعدلة (المقارنة) بأثر رجعي لعام ٢٠٠٥م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق الزكاة المسدد بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة وعلى قائمة حقوق الملكية لوعائه الزكوي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،