(القرار رقم ١٦٥٣ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٧٣/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٣/٦هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٤) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعامين الماليين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

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

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 بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١٦) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٠هـ، وقدم استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٥١) وتاريخ ١٤٣٥/٣/١٥هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا بالمستحق بموجب القرار؛ وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: مخصص مكافأة نهاية الخدمة لعام ٢٠٠٥م.

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند مخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من (ت)وفقًا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن الهيئة العامة للزكاة والدخل الزكاة والدخل قامت بتعديل الربح بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريالًا وهو يمثل الفرق بين رصيد أول المدة ورصيد نهاية المدة؛ والصحيح أن يتم تعديل الربح بالمحمل على المصاريف والبالغ (١,٢٥٢,١٨٥) ريالًا؛ هذا وإن حركة المخصص وفقًا للإيضاح رقم (١١) من الإيضاحات حول القوائم المالية هي:

الرصيد	المبلغ
الرصيد في ١ يناير في دفاتر الرياض	٤,٦٤٥,٤٥٩
رصيد محول من (ت)نتيجة الاندماج	٥,٠٩٢,١٧١
المحمل للسنة في الرياض والدمام	١,٢٥٢,١٨٥
المستخدم خلال السنة في الرياض والدمام	(٦١٦,٢٦٤)
المبلغ	١٠,٣٧٣,٥٥١

وأن هذا ما تم إيضاحه ضمن الإيضاحات حول القوائم المالية إيضاح رقم (١١)، كما يؤكد بأن المبلغ المرفوض سالف الذكر يتضمن مبلغ (٥,٠٩٢,١٧١) ريال عبارة عن مخصص محول من شركة (ت)إلى شركة (أ) الرياض؛ نتيجة شراء الشركة حصة شركة (ب)؛ بحيث أصبحت (ت)فرعًا للشركة وليست شركة تابعة؛ بمعنى اندمجت حسابات شركة (ت)في حسابات الشركة؛ وبالتالي فإن المبلغ لم يتم تحميله على المصاريف أو قائمة الدخل، أما من حيث وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل باعتبار المبلغ مكون خلال العام لذلك تم إضافته إلى صافي الربح؛ لما له من أثر زكوي وضريبي في حالة استخدامه للأعوام اللاحقة حيث إن الشركة محل الاعتراض مختلطة، كما أن الشركة لم تقدم كيفية معالجة البند في الشركة المحول منها المخصص، فلا مانع من إضافة المبلغ إلى رصيد المخصص في أول العام وليس إضافته إلى صافي الربح، حيث إن هذا المبلغ قد تم رفضه بالأعوام السابقة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل في (ف)، وأن (ت)لم يعد لها وجود نظامي؛ لأنها أصبحت مندمجة مع حسابات الشركة ولا يوجد استفادة من هذا المبلغ المرفوض سابقًا ب (ت)بالمستقبل، كما أن شركة (ب) شركة سعودية وبالتالي ليس هناك أثر لاختلاف النسب في الشركتين المحول منها والمحول إليها ضريبيًا وزكويًا؛ لذلك تتمسك الشركة بموقفها في عدم إضافة المبلغ إلى صافي الربح، ويرجع المبرر الرئيس للإصرار على المعالجة الصحيحة بإضافة المبلغ إلى رصيد أول المدة للمخصص وليس لصافي الربح إلى أن الهيئة العامة للزكاة والدخل قامت بدون مستند نظامي باعتبار وعاء الزكاة هو صافي الربح المعدل أو الوعاء الزكوي أيهما أعلى، وحيث إن صافي الربح أعلى فقد اعتبر كأساس لاحتساب الزكاة.

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكروا أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإن الهيئة قامت بتعديل الربح بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال باعتباره المكون لمخصص نهاية الخدمة خلال العام بعد استبعاد المستخدم طبقًا للإيضاح رقم (١١) من الحسابات؛ علمًا بأن المخصص محول من شركة (ب) إلى شركة (ف)؛ نتيجة أن شركة (أ) قامت بشراء جميع حصص شركة (ب)؛ وبذلك تصبح الشركة ذات مسؤولية محدودة بالدمام مملوكة بالكامل لشركة (أ)؛ لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجرائها بإضافة المكون من المخصص خلال العام بعد استبعاد المستخدم، كما أضافت بأن مخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال تم إضافة رصيد المخصص المحول من شركة (أ)؛ وذلك لما له من أثر زكوي ضريبي في حالة استخدامه للأعوام اللاحقة؛ حيث إن الشركة محل الاعتراض مختلطة كما أن الشركة لم تقدم كيفية معالجة البند في الشركة المحول منها المخصص، حيث إنه في حالة حسمه من الوعاء في نفس العام المحول منه؛ فإنه يجب إضافته للوعاء في الشركة محل الاعتراض مع الأخذ في الاعتبار اختلاف النسب في كل من الشركتين المحول منها والمحولة إليها ضريبيًا وزكويًا، كما أن المخصص البالغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال له أثر مباشر على صافي الربح المعدل حال استخدامه للأعوام اللاحقة وذلك مع مراعاة أن الشركة مختلطة فإن معالجة المخصص على صافي الربح تكون إضافة المكون مع حسم المستخدم، ويتضح من ربط الهيئة لعام ٢٠٠٦م أنها قامت بتخفيض الربح بقيمة ما زاد من المستخدم من المكون بمبلغ (٢٢٥,٣٠٢) ريال.

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 تعديل صافي الربح برصيد أول المدة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (٥,٠٩٢,١٧١) ريال المحول من شركة (ت)نتيجة تملكه لها بالكامل، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أن المكلف قام بشراء حصة شركة (ب) في شركة (ت)، وأصبحت مملوكة له بالكامل اعتبارًا من ٢٠٠٥/١/١م وأن الشكل القانوني لـ (ت)تغير من شركة ذات مسؤولية محدودة إلى فرع للمكلف باسم مصنع (ف)، وتبين أن حركة مخصص مكافأة نهاية الخدمة في عام ٢٠٠٥م طبقًا للإيضاح (١١) كما يلي:

الرصيد	المبلغ
الرصيد في ١ يناير	٤,٦٤٥,٤٥٩
رصيد محول من (ت)إيضاح رقم (١)	٥,٠٩٢,١٧١
المستخدم خلال السنة	(٦١٦,٢٦٤)
المحمل للسنة	١,٢٥٢,١٨٥
الرصيد في ٣١ ديسمبر	١٠,٣٧٣,٥٥١

كما اطلعت اللجنة على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام ٢٠٠٥م وتبين أنه تم تعديل صافي الربح بمخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ (٥,٧٢٨,٠٩٢) ريال، الذي يشمل رصيد أول المدة المحول من (ت)بمبلغ (٥,٠٩٢,١٧١) ريال وصافي المكون خلال العام بمبلغ (٦٣٥,٩٢١) ريال.

وبرجوع اللجنة للمادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ "الاحتياطيات والمخصصات" التي تنص على "لا يجوز حسم أي احتياطيات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، وتحدد اللائحة قواعد وضوابط تحديد هذه المخصصات"، والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي حددت المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، ونصت على أن منها: ٥- الاحتياطيات والمخصصات المكونة خلال العام الآتية:

أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها، والديون المحصلة منها خلال العام التي يجب التصريح عنها ضمن وعاء الضريبة في سنة تحصيلها".

وحيث تبين إن مخصص مكافأة نهاية الخدمة المعدل به صافي الربح في الربط الضريبي لعام ٢٠٠٥م يشتمل على رصيد أول المدة المحول من (أ) بمبلغ (٥,٠٩٢,١٧١) ريال؛ وتطبيقًا للأحكام النظامية المشار لها أعلاه، التي حددت المعالجة الضريبية للمخصصات في أن ما يتم تعديل صافي الربح به لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هو المخصص المكون خلال العام؛ فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل صافي الربح برصيد أول المدة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من (ت).

البند الثاني: غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني لعام ٢٠٠٥م.

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند غرامة عدم تصديق الإقرار من المحاسب القانوني للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أنه لا يوافق على إجراء الهيئة العامة للزكاة والدخل واللجنة بفرض غرامة لعدم مصادقة المحاسب القانوني على الإقرار وذلك للأسباب التالية:

- أن الشركة قامت بتقديم الإقرار وفقًا للنموذج المعتمد من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل وفي الموعد النظامي وقد قامت الهيئة العامة للزكاة والدخل بإجراء الربط على حسابات الشركة بناءً على الإقرار المقدم ودون طلب أية معلومات إضافية.

- إن المحاسب القانوني قام بالمصادقة على الإقرار الضريبي وتعبئة حقل شهادة المحاسب القانوني في نموذج الإقرار وفقًا للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والذي نص في الفقرة (أ) بأن يقدم الإقرار وفقًا للنموذج المعتمد والفقرة (هـ) الذي أوجب في حدود معينة بأن يشهد محاسب قانوني له مزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار، كذلك يتفق مع المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية، والتي نصت في الفقرة (٢) بأنه يجب على المكلف تقديم الإقرار بعد تعبئة كافة حقوله خلال الفترة المحدودة نظامًا، ومقتضى الفقرة (٦) التي أوجبت شهادة المحاسب القانوني، والمحاسب القانوني ملتزم بمعايير المراجعة المتعارف عليها والصادرة عن الهيئة للمحاسبين القانونيين، والتي تتطلب من المحاسب القانوني إصدار تقرير فحص تأكيدات، وهذا ما تم حيث قام المحاسب القانوني بالتوقيع على الإقرار وفقًا للنموذج المعتمد من الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ ولكن تم الإشارة أيضًا إلى فحص التأكيدات لحين دراسة الموضوع في تلك الفترة من قبل الهيئة وحيث صدر لاحقًا رأي من الهيئة؛ لذلك قام جميع المحاسبين في عام ٢٠٠٦م والأعوام اللاحقة بتوقيع الإقرار دون الإشارة إلى فحص التأكيدات.

- صدر بعض القرارات الصادرة عن لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية والتي لم توافق الهيئة العامة للزكاة والدخل بفرض غرامات تأخير لعدم مصادقة المحاسب القانوني على الإقرار، ونرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (٧) لعام ١٤٣٠هـ وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٠٢٨) لعام ١٤٣٢هـ وقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٢٢١) لعام ١٤٣٣هـ وقرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (٤) لعام ١٤٣١هـ والتي جميعها أيدت المكلف في عدم فرض غرامة تأخير ولنفس الحالة.

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكروا أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي فإنه طبقًا لنص الفقرة (٧) من إرشادات الإقرار الضريبي أنه يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال؛ وذلك طبقًا للمادة (٦٠) فقرة (هـ) من النظام الضريبي، وحيث لم يتم مصادقة المحاسب القانوني فقد تم احتساب غرامة طبقًا للمادة (٦٧) فقرة (ب) من اللائحة التنفيذية للنظام لعدم تصديق الإقرار؛ حيث إن دخل الشركة أكثر من مليون.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات؛ تبين أن استئناف المكلف يكمن في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥م الذي شهد المحاسب القانوني على صحته وفقًا للصيغة (فحص التأكيدات) من الهيئة للمحاسبين القانونيين، في حين أن الهيئة تعتبر هذه الصيغة لا تتفق مع مقتضى الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (ب) من المادة (٦٧) من لائحته التنفيذية وتتمسك بفرض غرامة عدم تقديم الإقرار.

وفي هذا الخصوص ترى اللجنة أن الفقرة (أ) من المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل لم ترتب فرض غرامة على المكلف إلا في حال عدم تقيده بأحكام الفقرات (أ-ب-د-و) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وتلك الفقرات لم تشمل الالتزام بصحة الإقرار بشهادة محاسب قانوني، والتي جاءت في الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) المشار إليها حيث لم ترتب تلك المادة أي غرامات في حال عدم الالتزام بتلك الشهادة؛ وإنما عُد ذلك من متطلبات الإقرارات عند إعدادها وتقديمها دون أن يترتب على ذلك غرامات جزائية بخلاف الالتزامات المشار إليها في الفقرات (أ-ب-د-و) التي نص صراحة في المادة (٧٦) من النظام على فرض غرامة في حال عدم التقييد بأحكامها، ويؤيد ذلك أن الفقرة (٥) من الإرشادات المدونة في نهاية نموذج الإقرار رقم (ق١) قد نصت صراحة على أنه في حال عدم تقديم هذا الإقرار وفقًا للضوابط المحددة أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية؛ تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة (٧٦) من النظام، وعندما اشترطت الفقرة (٧) من ذلك النموذج مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن (مليون) ريال لم ترتب غرامة جزائية على عدم الالتزام بذلك، كما هو الحال في الفقرة رقم (٥) المذكورة أعلاه التي نصت على احتساب غرامة عدم تقديم الإقرار، كما ترى اللجنة أن التزام المكلف بتقديم الإقرار وفقًا للفقرة (أ) من المادة (٦٠) من النظام يُعد منتهيًا بعد أن يقدم المكلف الإقرار موقعًا من قبله، بعد أن يستكمل تعبئة الحقول المتعلقة به وبنشاطه وإرفاق الكشوف والمرفقات المطلوبة نظامًا وتدوين رقمه المميز عليه وتسديد الضريبة المستحقة عليه بموجبه إلى الهيئة خلال الفترة المحددة نظامًا، ولا يعد الحقل المتضمن شهادة المحاسب القانوني على الإقرار جزءًا من الإقرار حتى ولو عدته الهيئة كذلك، حيث إنه وإن كانت شهادة المحاسب القانوني على صحة الإقرار مطلوبة نظامًا إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن (مليون) ريال حسب نص الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) من النظام، وعلى الوجه الذي ورد في الفقرة (٦) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ؛ إلا أنه لم يُشترط لتلك الشهادة شكلًا معينا، كأن تكون جزءًا من الإقرار ـ بل يجوز ورودها في الإقرار ذاته دون أن تُعد جزءًا منه، كما يجوز ورودها منفصلة عن الإقرار، ولا يترتب على عدم الالتزام بها بالصيغة المطلوبة نظامًا فرض غرامة على المكلف لعدم تقديم الإقرار؛ بل يترتب على ذلك فقط عدم الاعتداد بذلك الإقرار، حيث إن هناك فرقًا بين عدم تقديم الإقرارات لحالات محددة والتي يقابلها فرض الغرامات التي نصت عليها الفقرة (أ) من المادة (٧٦) من النظام وبين المتطلبات والإجراءات والشروط للإقرارات التي يقابل عدم الالتزام بها عدم الاعتداد بتلك الإقرارات؛ ومن ذلك ما نصت عليها الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) من النظام.

وحيث إنه لا يجوز فرض غرامات جزائية إلا بموجب نصوص صريحة وواضحة ومحددة؛ نظرًا لأن فرض تلك الغرامات يُعد عقوبة جزائية، وحيث إن الغرامات التي نص عليها نظام ضريبة الدخل لم تشمل عدم الالتزام بما نصت عليه الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) من النظام؛ فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥م.

لبند الثالث: فروقات الاستهلاك لعام ٢٠٠٦م.

قضى القرار الابتدائي برفض اعتراض الشركة على بند فروقات الاستهلاك للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره أنه وفقًا للقوائم المالية الصادرة عن الشركة عن عام ٢٠٠٦م فإن الاستهلاكات المحملة على المصاريف وفقًا لقائمة التدفقات النقدية هي مبلغ (٧,٠٥٠,٥٩٩) ريالًا، وأن الاستهلاكات الظاهرة في كشف رقم (٤) المرفق بالإقرار الزكوي هو مبلغ (١٥,٦٧٦,٦٠٥) ريال؛ أي أن هناك فروقات استهلاك بمبلغ (٨,٦٢٦,٠٠٦) ريال لمصلحة الشركة؛ بينما ظهرت فروقات الاستهلاك في الربط النهائي على حسابات الشركة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل بمبلغ (٤,٥٥٧,٠٢١) ريال؛ أي أن هناك فروقات لمصلحة الشركة بمبلغ (٤,٠٦٨,٩٨٥) ريال، عند مراجعتنا للهيئة العامة للزكاة والدخل بهذه الفروقات أفادتنا بأن هناك خطأ في كشف الاستهلاك المقدم من قبل الشركة، لقد طلبنا احتساب الهيئة العامة للزكاة والدخل للتأكد من وجود الخطاء من عدمه إلا أننا ولغاية تاريخه لم نحصل على احتساب الهيئة العامة للزكاة والدخل، نعتقد بأن السبب أما يرجع إلى أن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تأخذ بعين الاعتبار الموجودات الثابتة المحولة من (ف)، والظاهرة ضمن الأرصدة الافتتاحية بالكشف، أو عدم الأخذ بعين الاعتبار ضمن المجموعة الخامسة بالكشف إضافات شهرة المحل البالغة (١١,٧٣١,٠٨٣) ريال، والظاهرة ضمن الأرصدة الافتتاحية بالكشف رقم (٣) نتيجة اندماج شركة (ت)مع الرياض كما أسلفنا سابقًا، هذا وتعتقد الشركة بأن احتسابها صحيح ونرفق لكم نسخة عن كشوف احتساب فروقات الاستهلاك بهذا الخصوص، كما وتؤكد لكم الشركة ضرورة إضافة ٥٠% من إضافات السنة الحالية إلى القيمة الدفترية الصافية للممتلكات والمعدات وفقًا للمعمول به من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل.

وباطلاع ممثلي الهيئة على وجهة نظر المكلف ذكروا أنه كما جاء بوجهة نظر الهيئة بالقرار الابتدائي؛ فإن الشركة قامت بتعبئة كشف الاستهلاك بالخطأ، وقد قامت الهيئة بتعديل الكشف مرة أخرى وكانت النتيجة هي أن الاستهلاكات بموجب الحسابات بمبلغ (٧,٠٥٠,٥٩٩) ريال والاستهلاك بموجب الكشف بمبلغ (١١,٦١٣,٩٧٣) ريال؛ وبذلك يكون هناك فرق بمبلغ (٤,٥٥٧,٠٢١) ريال؛ وعليه تم تعديل صافي الربح بالفرق.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات؛ تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف تحميل الفرق بين الاستهلاك الظاهر في كشف رقم (٤) المرفق بالإقرار والاستهلاك طبقًا للقوائم المالية بمبلغ (٨,٦٢٦,٠٠٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لأغراض الضريبة، في حين أن الهيئة تعتبر أن الكشف رقم (٤) معبأ بالخطأ ونتيجة للتصحيح الذي أجرته عليه يكون الفرق الذي تقبل بتحميله ضمن المصروفات بمبلغ (٤,٥٥٧,٠٢١) ريال.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية والإقرار وكشف رقم (٤) المقدمة من المكلف، والربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف تبين ما يلي:

- أن إجمالي "باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٦م ظهر بمبلغ (٨٦,٢٧٠,٠٢٦) ريال، وظهر إجمالي "باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٧٠,٠٦٢,٤٤٠) ريال.

- أن إجمالي "باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م ظهر بمبلغ (٧٣,٢٠٩,٣٤٩) ريال، ومساويًا للقيمة الدفترية للأصول الثابتة شاملة المحول من (ت) في نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٤/١٢/٣١م طبقًا للقوائم المالية.

- تبين من القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م إيضاح رقم (٧) أن استهلاك السنة للممتلكات والمنشآت بمبلغ (٧,٠٥٠,٥٩٩) ريال، والهبوط في الشهرة طبقًا لإيضاح رقم (٧) بمبلغ (١,٣٦٥,٨٨٨) ريال، وبمبلغ إجمالي (٨,٤١٦,٤٨٧) ريال، وتبين أن الاستهلاك طبقًا للكشف رقم (٤) بمبلغ (١٥,٦٧٦,٦٠٥) ريال؛ بفرق (٧,٢٦٠,١١٨) ريال، وفي الربط الزكوي الضريبي كان فرق الاستهلاك الذي تم تخفيض الربح الدفتري به بمبلغ (٤,٥٥٧,٠٢١) ريال.

وبرجوع اللجنة للمادة (١٧) "الاستهلاك" من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي تنص على: أ- باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية:

ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي:

١- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (٥%).

٢- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمائة (١٠%).

٣- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%).

٤- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمائة (٢٠%).

٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة، عشرة بالمائة (١٠%).

ج- يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقًا للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة.

د- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

هـ- إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك؛ وفقًا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة (٥٠%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة؛ مخصومًا من المبلغ نسبة (٥٠%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبًا والفقرة (أ) من المادة (٨١) التي تنص على في حالة شراء أصل في سنة ضريبية سابقة على دخول هذا النظام حيز التنفيذ، فإن القيمة التي تضاف إلى المجموعة الملائمة هي تكلفة الأصل ناقصًا؛ أي قسط استهلاك حصل عليه المكلف في السابق، والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية التي حددت أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ما نصت عليه في الفقرة (٤) بأنه قسط الاستهلاك للأصول الثابتة حسب نص المادة السابعة عشرة من النظام، ووفق الضوابط الآتية:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزء منه في أغراض المنشأة.

ب- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية.

ج- أن يكون الأصل مملوكًا للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى.

د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه".

وحيث تبين أن "باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة" في كشف "الأصول وبيان استهلاكها" لعام ٢٠٠٦م لا يساوي "باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية" لعام ٢٠٠٥م، وأن قيمة الشهرة (الأصل غير الملموس) بمبلغ (١١,٧٣١,٠٨٣) ريال، وفقا للقوائم المالية لم تحتسب ضمن الأصول واستهلاكاتها في الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٦م؛ وبناءً عليه وتطبيقًا للأحكام النظامية المشار إليها أعلاه التي تقتضي احتساب الاستهلاك للأصول ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها بسبب الاستهلاك أو التقادم؛ وأخذًا في الاعتبار عند تعبئة الجداول والكشوف تطابق أرصدة مجموعات الأصول في أول السنة مع أرصدتها في السنة التي تسبقها، فإن اللجنة ترى إعادة احتساب الاستهلاك لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وفقًا للأسس النظامية المذكورة أعلاه.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٤) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل صافي الربح برصيد أول المدة لمخصص مكافأة نهاية الخدمة المحول من (ت)بمبلغ (٥,٠٩٢,١٧١) ريال، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- احتساب الاستهلاك لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وفقًا للأسس النظامية، وفقًا للحيثيات الواردة في هذا القرار.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا وملزمًا ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يومًا من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،