

(القرار رقم (١١/٣٣) عام ١٤٣٨ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراضين المقدمين من المكلف/شركة(أ)

الواردين بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/٢٥٥٣) وتاريخ ١٤٣٦/٧/١ هـ، وبالقيد رقم

(١٤٣٦/٢٢/١١٠٦) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٦ هـ

على الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٣٨/١١/٩ هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة - لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، بحضور كل من:

الدكتور/..... رئيساً

الدكتور/..... عضواً ونائباً للرئيس

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراضين المقدمين من المكلف/ شركة (ظ) على الربطين الضريبيين اللذين أجراهما فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بجدة لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م؛ حيث مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الإثنين ١٤٣٨/٥/٩ هـ كل من:.....، و.....، و.....، بموجب خطاب الهيئة رقم (١٤٣٨/١٦/١٢٢٢٥) وتاريخ ١٤٣٨/٤/٢٠ هـ، ومثل المكلف:.....، سعودي الجنسية، بموجب تفويض الشركة المؤرخ في ١٤٣٨/٤/٦ هـ، المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بمحافظة جدة بتاريخ ١٤٣٨/٥/١ هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود الهيئة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة؛ في ضوء تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة؛ في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

*** الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/٢٥٥٣) وتاريخ ١٤٣٦/٧/١ هـ، وبالقيد رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٠٦) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٦ هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي

الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، وفي البندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.

* الناحية الموضوعية:

أولاً: فروقات الاستيرادات لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

١ - وجهة نظر المكلف:

أضافت الهيئة إلى صافي الربح الدفترى لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م ضمن بند أخرى ومتنوعة رقم (١١٠٩٨) تحت مسمى فروقات استيرادات المبالغ التالية:

المبالغ بالريال السعودي	
٢٠١٠م	٢٠٠٩م
٢٠١.٥٧٤.٥٥٤	٢٧.٨١٩.٩٢٤

لقد احتسبت الهيئة المبالغ أعلاه بالفرق بين تكلفة المشتريات المسجلة في حسابات الشركة والواردة في الإقرارات الضريبية للعامين المذكورين، وتكلفة الاستيراد والرسوم الجمركية التي وردت باسم الشركة بموجب مستخرج مصلحة الجمارك؛ حيث لم تحسم الهيئة تكلفة المشتريات الخارجية التي استوردتها الشركة، وتم الإفراج الجمركي عنها بموجب السجل التجاري لشركة (ط) الموزع الوحيد للشركة، وذكرت الهيئة أن استيرادات شركة (ط) التي تمت لمصلحة الشركة (لا شيء)، وذلك استناداً إلى خطاب الشركة المذكور الموجه إلى الهيئة، وتفيد الشركة (المكلف) بأن المبالغ أعلاه هي مشتريات خارجية تخصها، وتم الإفراج الجمركي عنها بواسطة الشركة المذكورة في إطار اتفاقية التوزيع السابق إبرامها بينهما، وقد أوضحت الشركة في الإجابة عن استفسارات الهيئة الواردة بالخطاب رقم (٢/٨٦٩٠) وتاريخ ١٩/١٠/١٤٣٢هـ أن السلطات الجمركية كانت قد أوقفت استيرادات الشركة خلال الفترة من شهر ديسمبر ٢٠٠٩م إلى منتصف شهر فبراير ٢٠١٢م، وأن استيراداتها تمت بشكل رئيس عن طريق موزعها الوحيد شركة (ط)، وليس أي طرف آخر، وقدمت صورة من اتفاقية التوزيع التي تتضمن أحقية موزعها المذكور في الاستيراد لمصلحتها، وكذلك قدمت الشركة أصل الخطاب المؤرخ في ٦/٦/١٤٣٠هـ، الموجه إليها من موزعها المذكور الذي يوافق بموجبه على تسوية المشتريات المستوردة لمصلحتها بموجب سجلاته التجارية رقم (.....) ورقم (.....)، والشركة لا توافق أبداً على إجراء الهيئة برفض مشترياتها الخارجية المسجلة في حساباتها التي اشتملت عليها الإقرارات الضريبية؛ لأن ما استندت إليه الهيئة يخالف ما جرى عليه العرف الضريبي ولا يقره النظام، فالعبرة في قبول المصاريف أو رفضها بالمستندات الثبوتية المتمثلة في فواتير الموردين الصادرة باسم الشركة عن جميع المبالغ المسجلة في حساباتها، ولا يصح عدم الأخذ بنتائج حسابات الشركة، وإهدار جزء كبير من تكاليفها لمجرد خطاب يصل للهيئة من جهة قد تكون على خلاف مع الشركة، وقامت بتوجيه هذا الخطاب إلى الهيئة بصفة كيدية، علماً بأن المستندات التي سبق تقديمها إلى الهيئة مع الشركة ومن بينها خطاب موزع الشركة المؤرخ في ٦/٦/١٤٣٠هـ تؤكد بما لا يدع مجالاً للشك أن المشتريات الخارجية التي قامت الهيئة بإضافة تكلفتها إلى صافي الأرباح الدفترية تخص الشركة وليس أي طرف آخر.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

تم تعديل صافي الربح ببند فروق الاستيرادات؛ وذلك بالفرق بين المشتريات الخارجية حسب الإقرار الضريبي المقدم من الشركة وبين الاستيرادات المستخرجة من بيان مصلحة الجمارك للعامين محل الاعتراض؛ وذلك طبقاً لتعميم المصلحة (الهيئة) رقم

(٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ الذي ينص على (... فإذا تبين للمصلحة (الهيئة) من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك؛ فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حساباته؛ وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقاً للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة (الهيئة)..."، وبخصوص إفادة المكلف بأن السلطات الجمركية قد أوقفت استيرادات الشركة خلال الفترة من شهر ديسمبر ٢٠٠٩م إلى منتصف شهر فبراير ٢٠١٢م، وأن استيرادات الشركة قد تمت بشكل رئيس عن طريق الموزع الوحيد لها شركة (ط) حسب اتفاقية التوزيع، فإن هذا القول يجانبه الصواب كونه يتعارض مع وجود بيان استيراد للشركة لعام ٢٠١٠م بمبلغ (٢٠٠٧٢٩٠٢٤١) ريالاً، وقد قامت الهيئة بتوجيه خطاب مباشر إلى شركة (ط) لتوضيح قيمة الاستيرادات التي تمت لمصلحة شركة (ش)، فأفادت بعدم صحة مزاعم شركة (ش)، وأنه لم يسبق لها الاستيراد لمصلحتها؛ لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها عن هذا البند، وقد تأيد إجراء الهيئة في حالات مماثلة بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٦٨) لعام ١٤٣٥هـ، والقرار الاستثنائي رقم (١٥٠٠) لعام ١٤٣٦هـ، والقرار الابتدائي رقم (١٢/٤٤) لعام ١٤٣٥هـ الصادر عن اللجنة الأولى بالرياض، والقرار الابتدائي رقم (٣٠) لعام ١٤٢٦هـ الصادر عن اللجنة الثانية بالرياض.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بتعديل صافي أرباح العاميين محل الاعتراض بفروقات المشتريات الخارجية بين الاستيرادات حسب مستخرج الجمارك والاستيرادات المدرجة في إقرار الشركة؛ حيث يرى المكلف إن الهيئة لم تحسم تكلفة المشتريات الخارجية التي استوردتها الشركة، وتم الإفراج الجمركي عنها بموجب السجل التجاري لشركة (ط) (الموزع الوحيد للشركة). بينما ترى الهيئة أن تعديل صافي الربح بين فروقات الاستيراد بالفرق بين المشتريات الخارجية حسب الإقرار الضريبي المقدم من الشركة وبين الاستيرادات المستخرجة من بيان مصلحة الجمارك السعودية للعاميين محل الاعتراض، تم طبقاً لتعميم المصلحة (الهيئة) رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ الذي أكد أن البيانات الجمركية تعد قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وتضيف الهيئة أنها قامت بتوجيه خطاب مباشر إلى شركة (ط) لتوضيح قيمة الاستيرادات التي تمت لمصلحة شركة (ش)، فأفادت بعدم صحة مزاعم شركة (ش)، وأنه لم يسبق لها الاستيراد لمصلحتها.

ب - برجوع اللجنة إلى المستندات التي تضمنها ملف القضية، وإلى المستندات التي تم تقديمها أثناء وبعد جلسة

المناقشة؛ اتضح أن الفروقات جاءت على النحو التالي:

الأعوام محل الاعتراض	المشتريات المدرجة في الإقرارات الزكوية والضريبية	المشتريات الواردة في مستخرج الجمارك	الفروقات
٢٠٠٩م	١٦٢,٢٨٦,٩٠٣	١٣٤,٤٦٦,٩٧٩	٢٧,٨١٩,٩٢٤
٢٠١٠م	٢٢٢,٣٠٣,٦٨٦	٢٠,٧٢٩,٢٤١	٢٠١,٥٧٤,٤٤٥

وقد قامت الهيئة بتعديل صافي أرباح عامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م بفروقات المشتريات الخارجية بين الوارد في إقرارات الشركة والوارد في بيان مصلحة الجمارك.

ج - برجع اللجنة إلى خطاب الهيئة رقم (٢/١٩٣٤/٤٩) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٢٩هـ اتضح أنه موجه إلى شركة (ط) للإفادة عن قيمة الاستيرادات التي تم استيرادها لمصلحة شركة (ط) بداية من عام ٢٠٠٩م؛ حيث أفادت شركة (ش) (المكلف) أن شركة (ط) قامت بالاستيراد لمصلحتها؛ لوجود مشاكل بين الشركة والسلطات الجمركية.

د - برجع اللجنة إلى خطاب شركة (ط) المؤرخ في ١٤٣٥/١/٢٣هـ الموجه إلى مدير عام فرع المصلحة (الهيئة) بجدة الذي جاء ردًا على استفسار الهيئة بخصوص ما تم استيراده من قبلهم لمصلحة شركة (ش) بداية من عام ٢٠٠٩م؛ اتضح أنه نص على: "بالإشارة إلى الموضوع أعلاه وإلى خطاب سعادتكم رقم (٢/١٩٣٤/٤٩) وتاريخه ١٤٣٤/٣/٢٩هـ بشأن زعم شركة (ش) أننا قد قمنا بالاستيراد لمصلحتها من بداية عام ٢٠٠٩م وحتى تاريخ خطابكم المذكور، بدعوى وجود مشاكل للشركة مع السلطات الجمركية حسب زعم الشركة، وإلحاقًا لخطابنا لكم بتاريخ ١٤٣٤/٥/١٢هـ ردًا على خطابكم المشار إليه مدعمًا بالوثائق والمستندات التي تؤكد عدم صحة مزاعم وادعاءات الشركة المذكورة، وأنه لم يسبق لنا الاستيراد لمصلحتها خلال الفترة التي تزعمها، وبهذا فإننا نخلي مسؤوليتنا الكاملة عن أي التزامات أو محاسبة للشركة أيًا كان نوعها أو سببها تجاه مصلحة (هيئة) الزكاة والدخل، ونحمل كامل مسؤولية ذلك لمدير الشركة والشريك الأجنبي فيها...".

هـ - برجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف رفق مذكرته التي قدمها بعد جلسة الاستماع والمناقشة المؤرخة في ١٤٣٨/٥/٢٦هـ، الواردة إلى اللجنة بالقيده رقم (١٧) وتاريخ ١٤٣٨/٦/٣هـ؛ اتضح أن المكلف لم يقدم المستندات المطلوبة منه المتمثلة في مستخرج من الجمارك السعودية بالاستيرادات الخارجية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م، كما لم يقدم الاتفاقية الموقعة بينه وبين شركة (ط) لتأييد وجهة نظره.

و - برجع اللجنة إلى تعميم المصلحة (الهيئة) رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ؛ اتضح أنه ينص على: "... فإذا تبين للمصلحة (الهيئة) من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقول مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك؛ فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حسابه؛ وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقًا للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة (الهيئة)، وإذ اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك؛ فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية...".

ز - برجع اللجنة إلى خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل (الهيئة العامة للزكاة والدخل) رقم (٩/٢٢١٤) وتاريخ ١٤٢٩/٤/٢٨هـ اتضح أنه ينص على: "أن بيانات مركز المعلومات استرشادية، وفقًا لتعميم المصلحة (الهيئة) رقم (١/٧٦) وتاريخ ١٤١٣/٥/١٦هـ، وتؤخذ هذه البيانات في الحسبان في حالة وجود استيرادات لم تدرج ضمن تكلفة البضاعة المشتراة من الخارج على الرغم من ورودها ضمن بيانات مركز المعلومات، وفي هذه الحالة فإن الاستيرادات لم تدرج بالتكلفة؛ وبالتالي لم تدرج إيراداتها وربحيتها بالدفاتر، ويعد هذا إخفاء وعدم إظهار لأنشطة الشركة...؛ وحيث إن الفسوحات الجمركية هي الأصل والأساس وفقًا لتعميم المصلحة (الهيئة) المذكور؛ لذا - يعتمد - الجزء المؤيد مستنديًا من المشتريات الخارجية".

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح الشركة (المكلف) بفروقات المشتريات الخارجية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.

ثانيًا: المصاريف المالية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

١ - وجهة نظر المكلف:

أضافت الهيئة إلى صافي الربح الدفترى المصاريف التالية:

المبالغ بالريال السعودي

٢٠٠٩م	٢٠١٠م
٥٠٤.٠٠٠	٢,٤٧٨,٤٠١

يفيد المكلف بأن المستفيد من المبالغ أعلاه لعام ٢٠٠٩م هي شركة (ض)، وفي عام ٢٠١٠م هي شركة (ض) بالإضافة إلى شركة (ش)، وشركة (س)، وهي جميعها شركات مجموعة (ض)، وتعود في النهاية إلى الكيان الأم للشركة ومقره النمسا، ونظرًا لأن الشركة (المكلف) هي شركة ذات مسؤولية محدودة، وليست فرعًا لشركة أجنبية فإن المصاريف المالية بالمبالغ أعلاه يقتضي قبولها، خاصة وأن الشركة قامت بسداد ضرائب الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة منها.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

تؤكد الهيئة أن الجهة التي تم دفع هذه المصاريف المالية لها - بغض النظر عن كيانها القانوني - التي حصلت منها الشركة على القرض ليست جهة إقراض مثل البنوك، وغير مصرح لها بالإقراض ليتم دفع فوائد لها، ولكونها فرعًا رئيسًا للشركة أو شريكًا لها، فإن هذه المبالغ المدفوعة لا تعد من المصاريف جائزة الحسم تطبيقًا للمادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي نصت على: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي؛ عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى"، خاصة وأن الجهة المستفيدة تعود بالنهاية إلى الكيان الأم ومقره النمسا وهو المركز الرئيسي؛ لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها عن هذا البند.

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بتعديل صافي الأرباح بالمصاريف المالية للعامين محل الاعتراض؛ حيث يرى المكلف إن المستفيد من هذه المبالغ شركات مجموعة (ض)، وتعود في النهاية إلى الكيان الأم للشركة ومقرها النمسا، ونظرًا لأن الشركة هي ذات مسؤولية محدودة وليست فرعًا لشركة أجنبية فإن المصاريف المالية يقتضي قبولها، خاصة أن الشركة قامت بسداد الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة عنها. بينما ترى الهيئة أن الجهة التي دفعت هذه المصاريف المالية لها بغض النظر عن كيانها القانوني التي حصلت منها الشركة على القرض ليست جهة إقراض مثل البنوك، وغير مصرح لها بالإقراض ليتم دفع فوائد لها؛ لذا فإن هذه المبالغ المدفوعة لا تعد من المصاريف جائزة الحسم.

ب - يرجع اللجنة إلى المستندات التي قدمها ممثل المكلف رفق مذكرته التي قدمها بعد جلسة الاستماع والمناقشة المؤرخة في ١٤٣٨/٥/٢٦هـ، الواردة إلى اللجنة بالقيود رقم (١٧) وتاريخ ١٤٣٨/٦/٣هـ؛ اتضح أن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية المطلوبة المؤيدة لهذه المصاريف لتأييد وجهة نظره.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح الشركة (المكلف) بند المصاريف المالية - غير المعتمدة - لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م.

ثالثًا: فروقات الاستهلاك لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م

١ - وجهة نظر المكلف:

أضافت الهيئة إلى صافي الربح الدفترتي لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م فروقات استهلاك الأصول الثابتة بمبلغ (١,١٢٨,٠٩٣) ريالاً سعودياً، ومبلغ (١٨٥,٣٥٩) ريالاً سعودياً للعامين على التوالي، ويود المكلف الاستفادة بأن الإقرارات الضريبية للشركة المقدمة

عن العامين المذكورين قد اشتملت ضمن الكشف رقم (٤) على احتساب استهلاكات الأصول الثابتة طبقاً لما تقضي به أحكام المادة (١٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

تم تطبيق تعليمات الهيئة بشأن حساب فروق الإهلاك، وهي ناتجة عن تطبيق جدول الإهلاك رقم (٤) طبقاً للتعميم رقم (٩/٢٥٧٤) في ١٤/٥/١٤٢٦هـ، والتعميم رقم (٩/١٧٢٤) في ٢٤/٢٤/١٤٢٧هـ، والتعميم رقم (٩/٤٧٤٢) في ٤/٩/١٤٢٨هـ، التي أوضحت كيفية احتساب الإهلاك وصافي الأصول الثابتة طبقاً للمادة رقم (١٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، ومرفق نسخة من جداول الاستهلاك للأصول الثابتة التي يمكن من خلالها معرفة كيفية الوصول إلى هذه الفروقات؛ لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها عن هذا البند.

٣ - رأي اللجنة:

يرجع اللجنة إلى المذكرة التي قدمها ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة؛ اتضح أنها تضمنت النص الآتي: "ورغبة من الشركة في إنهاء بعض نقاط الخلاف فقد قررت قبول فروقات استهلاك الأصول الثابتة المحتسبة بموجب الربط المعدل الصادر بالخطاب رقم (١٤٣٦/٢٢/٥٠١) وتاريخ ١٦/١١/١٤٣٦هـ، مع احتفاظها بحقها في احتساب فروقات استهلاك الأصول الثابتة في الأعوام اللاحقة لعام ٢٠١٠م، وفقاً لنفس أساس الاحتساب الذي احتسبت الهيئة بناءً عليه فروقات استهلاك الأصول الثابتة للعامين المذكورين إلى أن يتم استنفاد رصيد باقي قيمة المجموعة كما في نهاية العام الظاهر في كشف الأصول وبيان استهلاكها لعام ٢٠١٠م البالغ رصيدها (٣٦,٩٣٣,١٨٥) ريالاً، وفقاً لجداول الاستهلاك المرفقة طي الربط المعدل المذكور، وقد قامت الشركة بتسديد فروقات الضريبة المستحقة عن فروقات الاستهلاك المحتسبة لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م؛ وعليه، وما دام أن المكلف وافق على وجهة نظر الهيئة؛ فإن الخلاف بين المكلف والهيئة يعد منتهياً حول هذا البند.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند فروقات الاستهلاك لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حول هذا البند.

رابعاً: بند خسائر عملات أجنبية غير محققة لعام ٢٠١٠م

١ - وجهة نظر المكلف:

أضافت الهيئة إلى صافي الربح الدفترية لعام ٢٠١٠م ضمن بند الإقرار خسائر تحويل العملات الأجنبية البالغة (٤,٢٣١,٣٧٦) ريالاً، وذكرت بأن الشركة قدمت تحليلاً بالمبلغ دون المستندات المؤيدة، ويفيد المكلف بأن الشركة قبلت بإخضاع المبلغ المذكور للضريبة، وقد سددت الضريبة وغرامات تأخير السداد المستحقة ضمن إبطال السداد رقم (٥٠١٠٨٤١٩٧٨١٨) بتاريخ ٩/١٠/٢٠١٥م.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

لم تقدم الشركة أية مستندات مؤيدة لهذا البند، والذي تم تقديمه فقط عبارة عن تحليلات يتضح منها أن هذه الفروق عبارة عن سداد دفعات لشركات شقيقة ((ش)الخليج، و(ش)الكويت، و(ش)قطر، و(ش)اليابان، و(ش)السعودية) هذا بالإضافة إلى أن الشركة أوضحت في اعتراضها أن اسم البند خسائر عملات أجنبية غير محققة؛ أي أنها لم تتحقق فعلياً، وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها؛ وذلك طبقاً للمادة (٩/١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، التي حددت الضوابط لقبول المصروف ومنها: (أن تكون نفقة فعلة مؤيدة بمستندات ثبوتية، أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة (الهيئة) من التأكد من صحتها).

٣ - رأي اللجنة:

ذكر المكلف في المذكرة التي قدمها إلى اللجنة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة ما نصه: "لم يتضمن اعتراض الشركة على الربط المعدل الصادر بالخطاب رقم (١٤٣٦/٢٢/٥٠١) وتاريخ ١٦/١/١٤٣٦هـ، الوارد إلى فرع الهيئة بجدة بالقيود رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٠٦) وتاريخ ١٦/٣/١٤٣٦هـ، اعتراضها على البند المذكور؛ وبذلك فإن اعتراض الشركة حول هذا البند يعتبر منتهياً بقبول وجهة نظر الهيئة؛ حيث سددت الشركة فروق الضريبة المستحقة ضمن إيصال السداد الوارد بالمرفق رقم (١٠)...؛ وعليه، وما دام أن المكلف قد وافق على وجهة نظر الهيئة؛ فإن الخلاف بين المكلف والهيئة يعد منتهياً حول هذا البند.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند خسائر عملات أجنبية غير محققة لعام ٢٠١٠م؛ بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حول هذا البند.

خامساً: غرامات تأخير

١ - وجهة نظر المكلف:

طالبت الهيئة بموجب خطاب الربط بتسديد غرامات تأخير السداد بمبلغ (١٨,٠٠٥,٢٥١) ريالاً، ويفيد المكلف بأن غرامات تأخير السداد لا تتوجب على الشركة؛ لأن الشركة تعترض أولاً على قيام الهيئة بتعديل صافي الأرباح الدفترية بعناصر التكاليف والمصاريف الواردة بالربط للعامين المذكورين، وأن الربط بالأسلوب التقديري الناتج عن قيام الهيئة برفض المشتريات الخارجية التي استوردتها الشركة بموجب السجلات التجارية لشركة (ط) هي محل اعتراض من قبل الشركة، ولا يقرها النظام الضريبي، فقد حددت المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ المصاريف غير المقبولة نظاماً، وليس من بينها التعديلات التي أدخلتها الهيئة على القرارات الضريبية المقدمة من الشركة، وأن الربط بالأسلوب التقديري الناتج عن قيام الهيئة بمقارنة المشتريات الخارجية بالمعلومات المسجلة لدى مصلحة الجمارك تحت السجل التجاري للشركة لا يبرر رفض مشتريات الشركة على النحو الوارد بالربط، ولا يبرر فرض غرامة تأخير السداد على النحو الذي تقضي به الفقرة رقم (٣) من المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي؛ لأن الشركة تحاسب بموجب حسابات نظامية ولا تنطبق عليها المحاسبة بالأسلوب التقديري، ولم توضح الهيئة المبرر لغرض غرامات تأخير السداد التي احتسبتها بالربط، وأن غرامات تأخير السداد، إن توجبت، فإنها تتوجب في فروقات الضريبة الناتجة عن تعديلات مقررته بموجب النظام الضريبي، وبعد أن يصبح الربط الضريبي نهائياً طبقاً لما تقضي به أحكام الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام؛ وبالتالي فإن غرامات تأخير السداد، إن وجدت، تستحق اعتباراً من تاريخ صدور الربط النهائي.

٢ - وجهة نظر الهيئة:

تم فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي بموجب المادة رقم (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على: (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك طبقاً لأحكام المادة رقم (٦٨) فقرة (أ/ب، هـ) من اللائحة التنفيذية التي تنص على: (تضاف إلى الغرامات في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب - التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة، هـ - التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحدد بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع).

٣ - رأي اللجنة:

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ - ينحصر الخلاف بين المكلف والهيئة فيما يخص هذا البند في قيام الهيئة بفرض غرامة تأخير على المكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب هذه الغرامة. بينما ترى الهيئة أنها فرضت غرامة التأخير تطبيقاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي، والبند الثالث من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية التي تنص على: "لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفر مبررات فرضها".

ب - يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، ويرجع اللجنة إلى الفقرة (٣) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ اتضح أنها تنص على: "لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفر مبررات فرضها".

وبناءً على ما سبق؛ رأَت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد الهيئة في فرض غرامة تأخير على المكلف لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبة الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الواردين إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل بالقيده رقم (١٤٣٦/٢٢/٢٥٥٣) وتاريخ ١٤٣٦/٧/١هـ، وبالقيده رقم (١٤٣٦/٢٢/١١٠٦) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٦هـ من الناحية الشكلية؛ لتقدمهما من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفيين الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وفي البندين رقم (١)، ورقم (٣) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١ - تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح الشركة (المكلف) بفروقات المشتريات الخارجية لعامي ٢٠٠٩م و٢٠١٠م.
- ٢ - تأييد الهيئة في تعديل صافي أرباح الشركة (المكلف) ببند المصاريف المالية - غير المعتمدة - لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م.
- ٣ - زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند فروقات الاستهلاك لعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م؛ بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حول هذا البند.
- ٤ - زوال الخلاف بين المكلف والهيئة حول بند خسائر عملات أجنبية غير محققة لعام ٢٠١٠م؛ بموافقة المكلف على وجهة نظر الهيئة حول هذا البند.

٥ - تأييد الهيئة في فرض غرامة تأخير على المكلف لعامي ٢٠٠٩م، و٢٠١٠م، وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وذلك كله وفقاً للحثيات الواردة في القرار

ثالثاً: أحقية المكلف والهيئة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والبند رقم (٤) من المادة رقم (٦٠) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، من أحقية كل من المصلحة (الهيئة) والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإن يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق