

القرار رقم (1829) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (1534/رض) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/3/9هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة العامة للزكاة والدخل 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 (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (30) لعام 1434هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من 2003م حتى 2007م والربط الضريبي لعام 2003م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1437/5/28هـ كل من:، 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 الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (30) لعام 1434هـ بموجب الخطاب رقم (34/787) وتاريخ 1434/11/27هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (289) وتاريخ 1435/1/1هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات 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: خسارة تحويل عملة لعام 2003م و الأعوام من 2005م حتى 2007م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر الهيئة في استبعاد خسائر تحويل عملة غير محققة من الوعاء الزكوي الضريبي.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة تزاوّل نشاط إنشاء وصيانة وإدارة مصانع الألبان وأنظمة التبريد والمسالخ والمنشآت الزراعية الأخرى، وتقوم الشركة بتنفيذ معظم العقود مع مورديها وعملائها على أساس مشاريع تسليم مفتاح قصيرة الأجل، وهذه العقود بالعملة الأجنبية، ووفقاً لذلك تقوم الشركة بتسجيل المشتريات والالتزامات المتعلقة بها باستخدام أسعار صرف العملات الأجنبية المطبقة في تاريخ المعاملة، إلا أنه عند سداد المبلغ المستحق للمورد بالعملة الأجنبية تستخدم الشركة سعر صرف العملات الأجنبية المطبق في تاريخ السداد، وتقوم بتسجيل المكاسب أو الخسائر الناتجة في حساب الأرباح والخسائر باعتبارها مكاسب أو خسائر تحويل عملة طبقاً لمعيار العملات الأجنبية الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الذي ورد فيه ما نصه "2/1/3- عند حدوث عملية مالية بعملة أجنبية ينشأ عنها أصل أو خصم أو إيراد أو مصروف أو مكسب أو خسارة ولم تسدد العملية وقت نشوئها تسجل تلك العملية بالعملة المحلية حسب سعر الصرف السائد في تاريخ الحدث، ويعالج الربح أو الخسارة الناتج عن اختلاف سعر الصرف وقت تسويتها ضمن قائمة الدخل لنفس السنة.

3/1/3- تقييم أصول والتزامات المنشأة النقدية المحددة القيمة بعملة أجنبية في نهاية السنة المالية حسب أسعار الصرف السائدة في نهاية السنة المالية، ويعالج الفرق بين التقييم وبين ما هو مسجل في السجلات في قائمة الدخل.

4/1/3- إذا تمت تسوية المعاملة في سنة مالية تالية فإن الفرق بين سعر الصرف السائد في تاريخ التسوية وسعر الصرف السائد في بداية السنة يعتبر ربحاً أو خسارة في نفس السنة التي تمت فيها التسوية".

وقد أوضحت الشركة لفريق الفحص الميداني مثلاً للقيود المحاسبية عند تسديد المبالغ للمورد أو عندما تستلم الشركة المبلغ من العميل وما ينتج عنها من مكاسب أو خسائر وذلك على النحو التالي:

أ- عملية الشراء من الخارج:

5,000	5,000	1- في تاريخ المعاملة [1 يورو = 5 ريال] من د/المشتريات من الخارج (1,000 يورو × 5) إلى د/ الذمم الدائنة
6,000	5,000 1,000	2- في تاريخ التسديد [1 يورو = 6 ريال] من د/الذمم الدائنة د/خسارة تحويل عملات إلى د/البنك

ب- عملية المبيعات:

	5,000	1- في تاريخ المعاملة [1 يورو = 5 ريال] من د/الذمم المدينة إلى د/المبيعات (1,000 يورو × 5 ريال)
5,000		
	6,000	2- في تاريخ الاستلام [1 يورو × 6 ريال] من د/البنك إلى د/الذمم المدينة د/ربح تحويل العملة
5,000		
1,000		

وعند إجراء الهيئة الربط لأعوام الاستئناف، قامت باحتساب خسارة تحويل العملة على أساس جزافي، وذلك بضرب سعر الصرف نهاية السنة في الأرصدة الختامية للذمم المدينة والذمم الدائنة، ومقارنتها بالمبالغ المسجلة من قبل الشركة في تاريخ المعاملة، وبناء على ما تقدم يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات لأعوام الاستئناف بخسارة تحويل العملة. في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف أوضح في مذكرة الاعتراض على هذا البند أنه لم يقم باستبعاد خسارة تحويل العملة غير المحققة عند إعداد الإقرارات الزكوية والضريبية، مما يؤكد أن المكلف يتفق مع الهيئة في إجراءاتها.

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 نتيجة الحسابات بخسارة تحويل العملة، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات لأعوام الاستئناف بالمبالغ الواردة في الربط، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجع اللجنة إلى محضر الفحص الميداني تبين أن ممثلي المكلف قدموا بيانا تحليليا يوضح الخسارة غير المحققة من تحويل العملة على النحو التالي :

العالم المالي	2003م	2005م	2006م	2007م
خسارة تحويل العملة	123,442	2,415,561	203,125	2,184,362

ولم يقدم المكلف للجنة ما يثبت أن هذا البند ناتج عن خسارة فعلية محققة , مما ترى معه اللجنة أن هذا البند من المصاريف غير جائزة الدسم , و عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام الاستئناف بخسارة تحويل العملة.

البند الثاني: الدفعات المقدمة للأعوام من 2003م حتى 2007م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند(ثانياً/2) بتأييد وجهة نظر الهيئة في إضافة الدفعات المقدمة للعملاء أول أو آخر المدة أيهما أقل للوعاء الزكوي.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة نفذت عدة عقود تسليم مفتاح قصيرة الأجل، وتتلقى الشركة المبالغ مقدماً من العملاء، كما يتم تسوية المبالغ المستلمة مع الفواتير عندما يتم تحقيق الغرض، ولم يحل على الدفعات المقدمة من العملاء حولاً كاملاً، وبالتالي لا تخضع للزكاة وذلك للأسباب التالية:

أ- أن الدفعات المقدمة عن العقود يجب ألا تكون جزء من مكونات احتساب الزكاة في حال تقديم المكلف إقراره الزكوي بموجب حسابات نظامية، حيث يشكل تعميم الهيئة رقم (1/2/8443/2) وتاريخ 1392/8/8هـ الأساس لاحتساب الزكاة المستحقة على المكلفين الذين لديهم حسابات نظامية، ويوضح التعميم المذكور أن الزكاة تحتسب على الأموال المستثمرة من الشركة، ولا يسمح التعميم المذكور للهيئة بإضافة الدفعات المقدمة من العملاء للوعاء الزكوي، حيث أن الدفعات المقدمة المذكورة لا تمثل أموال مستثمرة.

ب- تعالج الفتوى رقم (22665) وتاريخ 1424/4/15هـ مسألة الزكاة على الأموال التي يحصل عليها المكلف من القروض من مصادر تمويل حكومية ومن القطاع الخاص، ولا تنطبق الفتوى على الدفعات المقدمة من العملاء.

وبناء عليه يطلب المكلف عدم إضافة بند الدفعات المقدمة إلى وعائه الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2007م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم تزكية رصيد الدفعات المقدمة أول أو آخر المدة أيهما أقل استناداً إلى الفتوى رقم (2/1570) وتاريخ 1405/8/1هـ التي تنص على أن "مقدم الإيرادات التي يحصل عليها المكلف بالزكاة كمقدم الإيجار الذي يحصل عليه لقاء تأجير عقارات أو أراضي أو غيرها لعدة سنوات تجب إضافته إلى وعاء الزكاة إذا بلغ النصاب وحال عليه الحال من تاريخ تمام العقد".

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 بند الدفعات المقدمة إلى وعائه الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2007م،

في حين ترى الهيئة إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث ظهر هذا البند كعنصر من مجموعة الخصوم المتداولة في القوائم المالية وهو ما يدل على أنه لم يتم حتى ذلك التاريخ تحقق الإيراد، وبالتالي يُعد رصيماً دائماً حال عليه الحول، ويدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي للمكلف شأنه شأن أحد مصادر التمويل الأخرى، وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الدفعات المقدمة إلى وعائه الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2007م.

البند الثالث: غرامة التأخير لعام 2003م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/4) بتأييد الإجراء الذي اتخذته الهيئة في فرض غرامة التأخير على الضريبة. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المنشور الدوري رقم (3) لعام 1379هـ ينص على أنه "يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانوني لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ... وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف، إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية".

وبإيجاز فإن الأحوال التي لا توجب فرض غرامة التأخير هي وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف، حتى وإن أساء المكلف تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف بحسن نية، وعلى ضوء ما تقدم يطلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإخضاع الفروقات الضريبية لغرامة التأخير وفقاً للمادة (15) من نظام ضريبة الدخل.

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 فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة لعام 2003م، في حين ترى الهيئة فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن تعديل نتيجة الحسابات بخسارة تحويل العملة يعد من المسائل التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة وبين المكلف لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة الناتجة عن تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، لذا فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات لعام 2003م بخسارة تحويل العملة.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (30) لعام 1434هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام 2003م والأعوام من 2005م حتى 2007م بخسارة تحويل العملة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة بند الدفعات المقدمة إلى وعائه الزكوي للأعوام من 2003م حتى 2007م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة لعام 2003م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،