

القرار رقم (1864) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (1657/ز) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/5/19هـ 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 والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حالياً) 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 بالدمام رقم (10) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف لعامي 2005م و2006م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/3/7هـ 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 الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (10) لعام 1435هـ بموجب الخطاب رقم (62/500) وتاريخ 1435/7/1هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (507) وتاريخ 1435/8/28هـ، كما قدم ضماناً بنكياً صادراً من البنك برقم (0000000) وتاريخ 1430/11/26هـ بمبلغ (12.718.684) ريال، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: غرامة تأخير بدء العمل.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في تعديل نتيجة العام بمبلغ (15.561.867) ريال لعام 2006م. استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أن شركة (أ) (المكلف) وقعت العقد رقم (6600014280) مع بتاريخ 2005/8/14م لتأجير منصة الحفر رقم (إيه دي-38) إلى، وإن المتعارف عليه في مجال خدمات حفر آبار النفط أن تقوم شركات الحفر أولاً بتوقيع العقود مع العملاء ثم تختار من السوق العالمية منصات الحفر الملائمة التي تلي متطلبات العميل المحددة من أجل تنفيذ عمليات الحفر، وإن عملية العثور على منصات الحفر بالمواصفات المطلوبة يستغرق في العادة وقتاً، ولذلك قد يحدث تأخير في بدء عمليات الحفر، وأنه خلال عام 2006م كان هناك ارتفاع في الطلب على منصات حفر آبار الزيت وكان هناك نقص في منصات الحفر ذات المواصفات المطلوبة، وبناء على ذلك لم تتمكن الشركة من العثور على منصة حفر بالمواصفات التي طلبتها بما يتيح بدء عمليات الحفر في الوقت المحدد بموجب العقد، وكان يتعين على الشركة بموجب المادة (4) من الجدول (ج) من العقد أن تبدأ العمل بتاريخ 2006/7/31م، ولكن نظراً إلى التأخير في العثور على منصات الحفر المطلوبة بدأ العمل الفعلي في 2006/10/14م، وقد أقرت تاريخ مباشرة العمل باعتباره من 2006/10/14م الساعة الثانية عشرة ظهراً وذلك بخطابها المؤرخ في 2008/1/28م، وإن المادة (4) من الجدول (ج) من العقد تنص على أنه، في حال أي تأخير في بدء العمليات بعد 2006/7/31م يكون ل..... الحق في تخفيض الأسعار المتوجبة الدفع بموجب الفقرات (3-3) و(3-4) و(3-5) من الجدول "ج" بمقدار 50% لعدد الأيام بين 2006/7/31م وتاريخ بدء العمل الفعلي، حيث تنص المادة (3-3) والملحق (1) من الجدول (ج) من العقد على سعر عمل يومي بمعدل (412.234/90) ريال لليوم الواحد، وقد احتسبت شركة (أ) (المكلف) غرامة التأخير على أساس المادة المذكورة وخفضت إيراداتها بنفس المبلغ خلال عام 2006م لأن التأخير قد حدث فعلياً في عام 2006م ولذا تم تكبد غرامة التأخير في عام 2006م وقد احتسبت غرامة التأخير بمبلغ (15.561.867) ريال على هذا النحو (90/412.234×50%×75.5)، وقدمت شركة (أ) (المكلف) المستندات المؤيدة التي تبين تسجيل الغرامة التعاقدية المذكورة أعلاه في عام 2006م، كما قدمت تأكيداً من لغرامة التأخير البالغة (15.561.867) ريال عن سنة 2006م نتيجة التأخر لمدة (75.5) يوماً، وأوردت شركة الحفر فيما يلي مطابقة للإيراد من العقد رقم (660001428) لعام 2006م:

المبلغ	البيان
41.261.000	أتعاب تجهيز
26.257.000	أتعاب تسريح
67.518.000	إجمالي إيراد التجهيز
6.131.994	إيراد التشغيل - لشهر: أكتوبر 2006م

12.212.459	نوفمبر 2006م
12.255.400	ديسمبر 2006م
169.183	إيرادات أخرى
98.287.036	المجموع:
(15.561.867)	ناقصا: غرامة التأخير المفروضة من قبل
82.725.169	الإيراد من العقد رقم (660001428) وفقا لبيان متابعة العقود

كما قدمت الشركة أيضا شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد أن الغرامة التعاقدية فرضت وفقا للمادة (3-3) من الجدول (ج) من العقد رقم (660001428)، وبالنسبة لما ذكرته لجنة الاعتراض الابتدائية بأن شركة (أ) (المكلف) خالفت معيار العرض والإفصاح العام رقم (1) الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في التصريح عن الإيراد لعام 2006م، فقد ردت عليه الشركة بأنه تم التصريح عن إيراد عام 2006م في الإقرار الضريبي والزكوي وفقا للقوائم المالية المدققة لعام 2006م المعدة وفقا لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمدققة حسب الأصول من قبل مراجعي حسابات مرخصين دون أي تحفظ، وذكرت أن اللجنة سوف تلاحظ بأن الإيضاح (2) حول القوائم المالية المدققة ينص على أنه "تم إعداد القوائم المالية المرفقة وفقا للمعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين".

وفي ضوء الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد الشركة أن التصريح عن الغرامة التعاقدية في القوائم المالية المدققة لعام 2006م يتفق تماما مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتود شركة (أ) (المكلف) أيضا أن تلفت انتباه اللجنة (وكما أكدته الهيئة في وجهة نظرها) إلى أن الغرامة التعاقدية فرضت من قبل بسبب التأخر في بدء العمل من 2006/7/31م إلى 2006/10/14م، وبناء على ذلك فإن حدث الغرامة التعاقدية قد وقع فعليا خلال عام 2006م ولذلك يجب اعتماد تلك التكلفة كمصرف فعلي جائز الحسم لعام 2006م وفقا لأحكام النظام الضريبي السعودي والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، واللجنة تدرك بأن الشركة حملت الغرامة التعاقدية المذكورة أعلاه في حساباتها لعام 2006م وفقا لمبدأ الاستحقاق المحاسبي والذي يتمشى أيضا مع المادتين (12) و(25) من نظام ضريبة الدخل واللتين تنصان على: "المادة 12: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل: جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

المادة 25(أ) "يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها".

وبالنسبة لما ذكرته لجنة الاعتراض الابتدائية بخصوص الفقرة (6) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية، فتود الشركة الافادة بأن المادة (10) الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية تؤكد بأن الغرامة التعاقدية هي مصرف فعلي واجب الحسم وقد حددت تلك المادة: "المصاريف التي لا يجوز حسمها ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (6): الغرامات أو الجزاءات المالية

المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة، أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها. وبالإضافة إلى ذلك تود الشركة أن تورد فيما يلي المادة (13) الفقرة (و) من نظام ضريبة الدخل والتي تؤكد أن الغرامات التعاقدية هي مصروف فعلي واجب الحسم: "الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد لأي جهة في المملكة باستثناء المبالغ المسددة مقابل الإخلال بشروط والتزامات تعاقدية"، وستلاحظ اللجنة أن المادتين المذكورتين يسمحان باعتماد الغرامات التعاقدية كمصروف فعلي واجب الحسم للأغراض الضريبية، وبالنظر إلى الحقائق المذكورة فإن الغرامة التعاقدية المشار إليها آنفا فرضت من قبل وفقا لأحكام العقد ولذلك فإنها تمثل غرامة تعاقدية، وبناء على ذلك واستنادا إلى أحكام المادتين المشار إليهما أعلاه فإنه يجب اعتماد هذه الغرامة التعاقدية كمصروف فعلي واجب الحسم لعام 2006م، وإن إشارة لجنة الاعتراض الابتدائية للمادة (10) (6) من اللائحة التنفيذية لتأييد قرارها هي إشارة من غير أساس ولا مبرر لها.

كما تود الشركة أن تلفت عناية اللجنة إلى أن الهيئة عند إجراء الربط النهائي لعام 2006م لم تقدم أي سبب محدد لرفض اعتماد الغرامة التعاقدية المذكورة أعلاه كمصروف فعلي واجب الحسم لعام 2006م، وتود الشركة أيضا أن تلفت انتباه اللجنة إلى المادة (59) الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية والتي تنص على أنه إذا قامت الهيئة بإجراء أي تعديلات على إقرار المكلف فإن عليها إشعاره بالتعديلات وأسباب التعديل، وأورد المكلف فيما يلي نص المادة (59) الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية: "إذا لم توافق الهيئة على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار".

وستلاحظ اللجنة بأن الهيئة، لم تذكر سبب رفض عدم اعتماد الغرامة التعاقدية المذكورة أعلاه في الربط على عام 2006م، ولم تتقيد بأحكام المادة (59) من اللائحة التنفيذية وبالتالي فإن معالجتها تلك تكون باطلة ولاغية، وفي ضوء الحقائق والمستندات المذكورة أعلاه، تطالب الشركة بعدم إضافة الغرامة التعاقدية المفروضة من قبل بواقع (15.561.867) ريال إلى نتيجة حسابات عام 2006م.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الافادة بأنها قامت برفض

تخفيض الإيرادات بمبلغ (15.561.867) ريال للأسباب التالية:

أ- أن الشركة لم تقيد كافة الإيرادات عن العقد بمبلغ (98.287.037) ريال بغض النظر عن استحقاق فرض الغرامات، وإنما تم قيد الإيرادات بعد حسم مبلغ الغرامات، وهذا في الحقيقة يخالف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تقتضي تسجيل الحدث في تاريخ وقوعه، فكان يجب على الشركة القيد في الدفاتر كافة الإيرادات وعند استحقاق الغرامات يتم تخفيض الإيرادات طبقاً للمستندات ومدى قبولها ونظاميتها.

ب- بملاحظة فارق تاريخ توقيع العقد بين شركة (أ) (المكلف) وبين، وتاريخ استئجار الحفار، يتبين أن تاريخ استئجار الحفار لاحق بوقت طويل عن الاتفاقية أو حتى عن تاريخ النشاط الفعلي لعمل الحفار، مما يثبت بأن الشركة متساهلة في تحمل تلك الغرامات ومتغافلة عن مبدأ المقابلة المحاسبي وبالتالي لا يجوز تحميل الحسابات بتلك الغرامات في ظل مفهوم مبدأ المقابلة المحاسبي، وطبقاً للمادة (10) فقرة (6) من اللائحة تتمسك الهيئة بصحة اجراءها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على الفرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الغرامة التي فرضتها عليه نتيجة التأخير في بدء العمل البالغة (15.561.867) ريال إلى نتيجة حساباته لعام 2006م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذا المبلغ إلى نتيجة حسابات المكلف للعام المذكور، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من بيانات وإيضاحات ومستندات بما في ذلك العقد الموقع مع وتحديداً الفقرة (4) من الجدول (ج) من العقد المتعلقة بالغرامات التعاقدية، وخطاب الذي يفيد بأن تسليم منصة الحفر كان متأخراً عن الموعد المحدد بموجب العقد، والفواتير المعدلة بالتخفيض في الإيرادات بمبلغ الغرامات، وصلت اللجنة الى قناعة بكفاية تلك المستندات لإثبات التخفيض في الإيرادات بهذه الغرامات بعد أن تبين أن قد فرضت على المكلف بموجب الاتفاقية الموقعة بينهما غرامة نتيجة عدم التزامه ببدء العمل في التاريخ المتفق عليه بمبلغ مقداره (15.561.867) ريال حيث نصت المادة (4) من الجدول (ج) من العقد على أنه "في حال أي تأخير في بدء العمليات بعد 2006/7/31م يكون ل..... الحق في تخفيض الأسعار المتوجبة الدفع بموجب الفقرات (3-3 و 3-4 و 3-5) من الجدول "ج" بمقدار 50% لعدد الأيام بين 2006/7/31م وتاريخ بدء العمل الفعلي"، ولأن فرض هذه الغرامة يعد تخفيضاً في الإيرادات أو تحميلاً على المصروفات، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لفرض هذه الغرامة من الجهة المتعاقد معها (.....) لذا تؤيد

اللجنة استئناف المكلف في طلبه تخفيض إيراداته بالغرامة التي احتسبتها عليه بسبب مخالفته شروط العقد الموقع بينهما ومن ثم تأييده في طلبه عدم إضافة هذه الغرامة إلى نتيجة حساباته لعام 2006م.

البند الثاني: تكاليف تسريح وأخرى متنوعة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/3) بتأييد الهيئة بإضافة تكاليف تسريح وتكاليف أخرى متنوعة بمبلغ (7.810.372) ريال إلى نتيجة عام 2006م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أن شركة الحفر أجرت منصة الحفر (إيه دي 38) إلى وفقاً للعقد رقم (660001428) واستلمت أتعاب تجهيز وتسريح بواقع (41.261.000) ريال و(26.257.000) ريال على التوالي وسُجِلت هذه الأتعاب كإيراد لعام 2006م، وقدمت الشركة نسخة من مستند العطاء الذي يظهر أتعاب التجهيز والتسريح البالغة (41.261.000) ريال و(26.257.000) ريال على التوالي، وذكر أن دمجت كلا من أتعاب التجهيز وأتعاب التسريح معاً في العقد رقم (660001428) حيث أوردتها كأتعاب تجهيز بمبلغ (67.518.000) ريال، وقدم المكلف الصفحة ذات الصلة من عقد الذي يُظهر أتعاب التجهيز بمبلغ (67.518.000) ريال، وذكر أن اللجنة سوف تلاحظ من الجدول التالي أن إيرادات التجهيز والتسريح البالغة (41.261.000) ريال و(26.257.000) ريال قد سُجِلت في عام 2006م:

المبلغ	البيان
41.261.000	أتعاب تجهيز
26.257.000	أتعاب تسريح
67.518.000	إجمالي إيراد التجهيز
6.131.994	إيراد التشغيل - لشهر: أكتوبر 2006م
12.212.459	نوفمبر 2006م
12.255.400	ديسمبر 2006م
169.183	إيرادات أخرى
98.287.036	المجموع:
(15.561.867)	ناقصاً: غرامة التأخير المفروضة من قبل
82.725.169	الإيراد من العقد رقم (660001428) وفقاً لبيان متابعة العقود

وقد أبرمت شركة (أ) (المكلف) اتفاقية لاستئجار وحدة حفر بحرية بقوائم رافعة تعرف باسم "ويلباور" (وهي منصة الحفر إيه دي-38) من (.....) النرويج بتاريخ 25/8/2005م، وتم تسليم منصة الحفر (إيه دي-38) لشركة (أ) (المكلف) خلال عام 2006م، ووفقاً لأحكام الاتفاقية يتعين إعادة تسليم منصة الحفر إلى، وسجل المبلغ المذكور أعلاه كاستحقاق بشأن تكلفة تسريح منصة الحفر، وقدم المكلف نسخة من مستند قيد اليومية الذي تضمن تسجيل الاستحقاق المذكور أعلاه.

وفيما يلي تفاصيل التكلفة المسجلة كاستحقاق:

رقم الإيضاح	المبلغ	البيان
الإيضاح 1	3.751.000	أتعاب تسريح بمبلغ مقطوع (المادة 2-3 من الاتفاقية مع
الإيضاح 2	4.059.372	استحقاق تكاليف متنوعة مستحقة وفقا للمادة 5-1 والمادة 6-1 من الاتفاقية مع
--	7.810.372	المجموع:

الإيضاح 1:

وفقا للمادة (2-3) من الاتفاقية بين وشركة (أ) (المكلف) يتعين على المستأجر، وهو شركة (أ) (المكلف) ، دفع أتعاب تسريح بمبلغ مقطوع مقداره (1.000.000) دولار أمريكي (3.751.000) ريال عند إعادة تسليم منصة الحفر.

الإيضاح 2:

سجل هذا المبلغ كاستحقاق لمواجهة تكلفة الأعمال المتعددة التي يتعين تنفيذها عند تسريح منصة الحفر من قبل شركة (أ) (المكلف) وفقا للمادتين (5-1) و(6-1) من الاتفاقية المبرمة مع، وهذا يتضمن تكلفة نقل منصة الحفر من المياه الإقليمية للمملكة إلى المياه الدولية خارج حدود دولة الإمارات العربية المتحدة وأعمال الصيانة الأخرى المنصوص عليها في المادة (6-1) من الاتفاقية، وقدم نسخة من الصفحة ذات الصلة من الاتفاقية.

وذكر أن اللجنة ستلاحظ أن شركة (أ) (المكلف) تتبع مبدأ الاستحقاق المحاسبي وأن التكلفة المذكورة أعلاه سجلت كاستحقاق في عام 2006م وفقا للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل السعودي والتي تنص على ما يلي: "المادة الثانية عشرة: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل:

جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة (الثالثة عشرة) من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

كذلك تود شركة (أ) (المكلف) أن تلفت انتباه اللجنة إلى المادة (25) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على ما يلي: "يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها".

وقد قدمت الشركة المستندات المؤيدة للتكلفة المذكورة أعلاه وهي كما ذكرت "قائمة كاملة بالفواتير المستلمة خلال السنوات من 2007م إلى 2009م بشأن مبلغ الاستحقاق المسجل في عام 2006م، ونسخ من المستندات المؤيدة على سبيل العينة".

وكما هو معلوم فإنه طالما تم تسجيل الإيراد من التسريح في عام 2006م، فإن التكلفة المقابلة المتعلقة بالتسريح (التي على الشركة التزام تعاقدي بتكبدها) يجب أن تسجل أيضا في 2006م لمقابلة الإيراد من أتعاب التجهيز المسجل في عام 2006م، وعليه فإنه ليس هناك ما يبرر الاعتراف بإيراد التسريح في عام 2006م ورفض اعتماد تكاليف التسريح كمصروف فعلي واجب الحسم للسنة عندما تكون تلك التكلفة مؤيدة حسب الأصول بالمستندات المؤيدة اللازمة.

وبخصوص استناد لجنة الاعتراض الابتدائية إلى المادة (9) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية تأييدا لقرارها برفض مصروف التسريح كمصروف واجب الحسم لعام 2006م تود شركة (أ) (المكلف) أن تورد فيما يلي المادة (9) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية التي تنص على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وفي ضوء الحقائق والمستندات المقدمة أعلاه يتضح من دون أي ريب أن مصاريف التسريح المذكورة هي:

(أ) مصاريف فعلية مؤيدة حسب الأصول بالمستندات المؤيدة اللازمة المقدمة.

(ب) تتعلق بتحقيق إيراد التجهيز والتسريح البالغ (67.518.000) ريال المصرح عنه كإيراد خاضع للضريبة لعام 2006م.

(ج) تتعلق بعام 2006م لأن الإيراد المتعلق بها تم الاعتراف به خلال نفس العام.

(د) ليست مصاريف ذات طبيعة رأسمالية.

وبالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه فإن مصاريف التسريح أعلاه مستوفية للشروط الأربعة اللازمة لاعتمادها والمنصوص عليها في المادة (9) الفقرة (1).

وبناء على ذلك فإن إشارة لجنة الاعتراض الابتدائية إلى المادة (9) من اللائحة التنفيذية لتأييد قرارها هي إشارة من غير أساس ولا مبرر لها.

وفي ضوء التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه تطالب الشركة باعتماد تكلفة التسريح البالغة (7.810.372) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2006م أو السماح بتأجيل إيراد التسريح البالغ (26.257.000) ريال مقابل ذلك.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الافادة بأنها قامت برفض المصاريف البالغة (7.810.372) ريال كمصاريف فعلية جائزة الحسم لعام 2006م، استناداً للفحص الميداني لهذا البند حيث تم اختيار العينات التالية مبلغ (3.032.521) ريال ومبلغ (4.777.851) ريال وتبين أنه تم قيدها في الدفاتر على أساس تقديري وبدون مستندات، وذلك طبقاً للمادة (58) فقرة (9) فقرة (أ) والمادة (56) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية، وعليه تتمسك الهيئة بصحة اجراءها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد مصاريف التسريح وأخرى متنوعة البالغة (7.810.372) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام

2006م، وطلبه في حال عدم الموافقة على ذلك باستبعاد إيرادات بنفس القدر من سنة 2006م وإدراجها مع ما يقابلها من مصاريف في سنة 2007م، في حين تتمسك الهيئة بعدم اعتماد هذه المبالغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2006م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتبين أن الهيئة رفضت هذه المصاريف لكونها محتسبة ومقيدة في الدفاتر على أساس تقديري وبدون مستندات، وتبين أن الشركة تطالب باعتماد مصاريف التسريح وأخرى متنوعة البالغة (7.810.372) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2006م كونها مصاريف فعلية تم التصريح عن الإيراد المقابل لها البالغ (26.257.000) ريال في عام 2006م، وفي حال عدم الموافقة على ذلك فإنها تطالب بأن يتم السماح بتأجيل الإيرادات المقابلة لها البالغة (26.257.000) ريال لعام 2007م. وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من بيانات وإيضاحات ومستندات تبين أن المكلف أدرج الإيرادات المقابلة لهذه التكاليف في سنة 2006م، ولذا فإنه تطبيقاً لمبدأ المقابلة تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد هذه المصاريف في سنة 2006م.

البند الثالث: رواتب وأجور لعام 2005م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/7) بتأييد الهيئة في إضافة رواتب وأجور محمله بالزيادة بمبلغ (1.086.623) ريال إلى عام 2005م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت الهيئة في رفض فرق الرواتب والأجور البالغة (1.086.623) ريال لعام 2005م لوجود فرق بين الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية المصرح عنها في شهادة مراجعي الحسابات لأغراض اشتراكات التأمينات الاجتماعية والمبلغ المذكور في شهادة التأمينات الاجتماعية الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وذكر المكلف أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ارتكبت خطأ عند إصدار شهادة التأمينات الاجتماعية لسنة 2005م حيث أظهرت إجمالي الرواتب والأجور الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بمبلغ (90.582.488) ريال بدلاً من الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بمبلغ (91.669.111) ريال وقد أسفر ذلك الخطأ عن إظهار فرق بمبلغ (1.086.623) ريال، وذكر أن مراجعي الحسابات قد صادقوا على المبلغ المذكور أعلاه بشكل صحيح كفرق بين الرواتب والأجور المدرجة في شهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب والأجور المدرجة في سجلات شركة (أ) (المكلف) ما يؤكد بأن المبلغ (1.086.623) هو تكلفة فعلية وفقاً لدفاتر شركة (أ) (المكلف)، وقدم المكلف نسخة من شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2005م وشهادات مراجعي الحسابات، كما قدم المكلف بياناً تحليلياً للرواتب والأجور المصرح عنها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والاشتراكات الشهرية المدفوعة لها خلال عام 2005م مع نسخ من الإيصالات الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وذكر أن اللجنة ستلاحظ بأن البيان التحليلي ونسخ الإيصالات المؤسسة العامة

للتأمينات الاجتماعية المذكورة أعلاه تؤكد مبلغ الرواتب والأجور الصحيح هو مبلغ (91.669.111) ريال وتثبت أنه عند إصدار شهادة 2005م أكدت المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية سهواً أن مبلغ الرواتب والأجور هو (90.582.488) ريال بدلا من المبلغ الصحيح (91.669.111) ريال.

وفي ضوء التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه تطالب الشركة باعتماد فرق الرواتب والأجور البالغة (1.086.623) ريال كتكلفة فعلية لعام 2005م.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الافادة بأنها قامت برفض مبلغ (1.086.623) ريال من الاجور والرواتب حيث اعتبرتها مبالغ محملة بالزيادة وذلك لأن اجمالي الأجور والرواتب طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية (90.582.488) ريال، وأن مبلغ الرواتب الخاضعة لنظام التأمينات الاجتماعية المدمل بالحسابات والمرفقة بشهادة المحاسب القانوني هو (91.669.111) ريال وعليه قامت الهيئة باعتماد الرواتب والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه تتمسك الهيئة بصحة اجراءها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد فرق الرواتب والأجور البالغ (1.086.623) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2005م، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسم هذه الفروقات ضمن المصاريف جائزة الحسم، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتبين أن المكلف أشار في اعتراضه وفي استئنافه إلى أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ارتكبت خطأ عند إصدار شهادة التأمينات الاجتماعية لسنة 2005م حيث أظهرت إجمالي الرواتب والأجور الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بمبلغ (90.582.488) ريال بدلاً من الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بمبلغ (91.669.111) ريال وأنه نتج عن ذلك الخطأ إظهار فرق في الرواتب بمبلغ (1.086.623) ريال، كما تبين للجنة أن مراجعي الحسابات قد صادقوا على الفرق المذكور أعلاه كفرق بين الرواتب والأجور المدرجة في شهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب والأجور المدرجة في دفاتر وسجلات الشركة.

وباطلاع اللجنة على شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2005م، وعلى شهادات مراجعي الحسابات، وكذلك الاطلاع على البيانات التفصيلية للرواتب والأجور المصرح عنها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والاشتراكات الشهرية المدفوعة لها خلال عام 2005م، وعلى الإيصالات الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، تبين أن المستندات المذكورة أعلاه تفيد بأن إجمالي الرواتب والأجور طبقاً لدفاتر وسجلات الشركة المسموح بتحميلها ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2005م هي مبلغ

(91.669.111) ريالاً، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد فرق الرواتب والأجور البالغة (1.086.623) ريال ضمن
المصاريف جائزة الحسم لعام 2005م.

البند الرابع: مصروفات تحريك منصات عام 2006م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/6) بتأييد الهيئة في إضافة مصروفات تحريك منصات بمبلغ (19.323.403) ريال
لعام 2006م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الموضوع لا يتعلق باحتساب الإيراد وتقدير التكلفة وفقاً لطريقة نسبة الانجاز وإنما
يتعلق بمقابلة الإيراد المعترف به مع التكلفة المتكبدة لتحقيق ذلك الإيراد، وذكر أن اللجنة ستلاحظ
بأن الشركة قد عبأت وقدمت حسب الأصول جدول متابعة العقود الكشف (1) من الإقرار الضريبي/الزكوي لعام 2006م، ونظراً
إلى عدم وجود سعر عقد ثابت (بل كان العقد على أساس سعر الوحدة) للعقد رقم (hq462ed04)، فقد ذكرت الشركة بشكل
صحيح "عقد بسعر الوحدة" في العمود المخصص لسعر العقد، وعلاوة على ما تقدم تود الشركة أن تلفت انتباه اللجنة إلى أن
السياسات المحاسبية كما وردت في الإيضاح (2) حول القوائم المالية المدققة لعام 2006م لا تقتضي الاعتراف بالإيراد على
أساس نسبة الانجاز، بل أنه يتم الاعتراف بالإيراد عند تأدية الخدمات وفقاً لشروط العقد، وبناء على ذلك فإن ما ذكرته لجنة
الاعتراض الابتدائية بشأن التكاليف التقديرية حتى إكمال العقد (للاعتراض بالإيراد على أساس نسبة الانجاز) لا تمت بصلة لهذه
الحالة، وستلاحظ اللجنة أن الشركة قدمت كل ما يلزم من حقائق ومستندات لهيئة الزكاة والدخل ولجنة الاعتراض الابتدائية في
سياق دراستها لإثبات أن التكلفة المذكورة أعلاه تم تكبدها لتحقيق الإيراد المصرح عنه في الإقرار الضريبي لعام 2006م الأمر
الذي تجاهلته لجنة الاعتراض الابتدائية عند دراسة التكلفة المذكورة أعلاه، وبالإضافة إلى ما تقدم تود الشركة أن تقدم
التوضيحات التالية بشأن مصاريف تحريك منصات الحفر المذكورة أعلاه:

أبرمت شركة (أ) (المكلف) عقداً مع عمليات الخفجي المشتركة لتنفيذ خدمات صيانة آبار وتنقيب ووفقاً للعقد رقم
(hq462ed04)، كان يتعين على الشركة أن تقوم بتطوير وتجهيز منصات الحفر للمستوى الذي تحدده عمليات الخفجي المشتركة،
ومن أجل تنفيذ التطوير والتجهيز لمنصات الحفر وفقاً للجدولين (ج-أ) و(ج-ب) من هذا العقد، كان يتعين على عمليات الخفجي
المشتركة أن تدفع لشركة (أ) (المكلف) أتعاب تجهيز بواقع (26.257.000) ريال (7.000.000) دولار أمريكي و(48.763.000) ريال
و(13.000.000) دولار أمريكي عن منصتي الحفر (ايه دي - 08) و(ايه دي - 22) على التوالي وقد أصدرت شركة (أ) (المكلف)
فواتير بإجمالي أتعاب التجهيز في عام 2006م واعترفت بها كإيراد في عام 2006م، وقدمت الشركة نسخة من الصفحات ذات
العلاقة من العقد المذكور، كما قدمت نسخة من تلك الفواتير.

وسوف تلاحظ اللجنة من الجدول التالي أن إجمالي إيراد التجهيز المنصوص عليه في العقد رقم (hq462ed04)، قد سجل
كإيراد في عام 2006م:

منصة الحفر ايه دي - 08 ب (HQ 462ED04)	منصة الحفر ايه دي - 22	البيانات
--	------------------------	----------

أ (HQ 462ED04)		
48,763,000	26,257,000	ايراد التجهيز
74,543,740	57,625,800	الايادات التشغيلية والأخرى
<u>123,306,740</u>	<u>83,882,800</u>	اجمالي الايراد من العقد رقم HQ462ED04-A شركة (أ) (المكلف) - (الملحق 23)

وقدم تحليلاً للإيرادات من العقد رقم (HQ462ED04) (أ.ب).

واستناداً لمتطلبات هذا العقد أبرمت شركة (أ) (المكلف) عقداً مع لتطوير وتجديد منصات دفر على النحو المنصوص عليه في عقد عمليات الخفجي المشتركة وسجلت التكلفة المتعلقة بذلك كاستحقاق في عام 2006م لأن الايراد المقابل لها قد تم الاعتراف به أيضاً في عام 2006م، ووفقاً للقسم (16) من العقد مع عمليات الخفجي المشتركة كان من المقرر أن تخضع منصتا الدفر (ايه دي-8، وايه دي-22) لأعمال التطوير والتجديد في عام 2006م، ونظراً إلى بعض الأسباب التشغيلية تم تنفيذ أعمال التطوير والتجهيز في عام 2007م، علماً بأن جميع ترتيبات أعمال التطوير والتجديد قد اتخذت في عام 2006م.

وقدمت شركة (أ) (المكلف) فيما يلي تفاصيل الفواتير الصادرة من فيما يتعلق بأعمال التطوير والتجهيز على منصات الدفر والتي رفضت الهيئة اعتمادها.

تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة ريال سعودي	مبلغ الفاتورة دولار أمريكي	تاريخ أمر الشراء العقد
٨ يونيو ٢٠٠٦م	40717	638,619	170,253	٨ يونيو ٢٠٠٦م
٨ يونيو ٢٠٠٦م	40718	425,746	113,502	٨ يونيو ٢٠٠٦م
١١ ديسمبر ٢٠٠٦م	40968	293,846	78,338	١١ ديسمبر ٢٠٠٦م
١١ ديسمبر ٢٠٠٦م	40719	1,175,383	313,352	١١ ديسمبر ٢٠٠٦م
١١ ديسمبر ٢٠٠٦م	40821	938,898	250,306	١١ ديسمبر ٢٠٠٦م
١٢ أغسطس ٢٠٠٧م	42583	2,809,837	749,090	١٢ أغسطس ٢٠٠٧م
١٢ أغسطس ٢٠٠٧م	42934	1,680,084	447,903	١٢ أغسطس ٢٠٠٧م
١٢ أغسطس ٢٠٠٧م	42933	<u>11,360,990</u>	3,028,785	١٢ أغسطس ٢٠٠٧م
--	--	<u>19,323,403</u>	--	المجموع:

كما قدمت نسخاً من أوامر الشراء/العقود والفواتير.

وذكر المكلف أنه تم الاعتراف بمبلغ (19.323.403) ريال كتكلفة خلال عام 2006م وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي وبموجب المادة (12) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أن "المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل هي جميع المصاريف

العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، والمادة 25(أ) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على، و"يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها".

وقد أصدرت شركة (أ) (المكلف) الفواتير المتعلقة بأتعاب التجهيز إلى عمليات الخزفي المشتركة خلال عام 2006م بمبلغ (26.257.000) ريال ومبلغ (48.763.000) ريال وسجلت مجمل أتعاب التجهيز كإيراد لسنة 2006م، وقدم المكلف نسخة من الفواتير الصادرة لعمليات الخزفي المشتركة، كما قدم المكلف تحليلاً للإيرادات من العقد رقم (hq462ed04) - (أ، ب)، وبناء على ذلك تطالب الشركة باعتماد مبلغ (19.323.403) ريال كتكلفة فعلية جائزة الحسم لعام 2006م (التي على الشركة التزام تعاقدي بتكبيدها) لأن إجمالي الإيراد المتعلق بأتعاب التجهيز قد سجل أيضاً في عام 2006م وفقاً لمبدأ مقابلة الإيراد بالتكلفة، ويرى المكلف أنه لا يجوز للهيئة رفض اعتماد التكلفة على أساس أن الفواتير كانت مؤرخة في عام 2007م متجاهلة مبدأ الاستحقاق المحاسبي ومبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد، أما إذا تقرر عدم اعتماد هذه التكلفة في عام 2006م واعتمادها في عام 2007م، فإن الإيراد المقابل والمعادل للتكلفة غير المعتمدة في عام 2006م (19.323.403) ريال يجب اعتباره دخلاً مؤجلاً واحتسابه كدخل لعام 2007م، ويرى أنه ليس هناك أي مبرر للاعتراف بالإيراد في عام 2006م والاعتراف بالتكاليف المتعلقة به في عام 2007م.

واستناداً إلى التوضيحات أعلاه تطالب الشركة باعتماد التكلفة البالغة (19.323.403) ريال كمصروف لعام 2006م، أما إذا رأت اللجنة رفض هذه التكلفة في عام 2006م واعتمادها في عام 2007م فيجب تأجيل إيراد تسريح يعادل التكلفة غير المعتمدة في عام 2006م، واحتسابها لعام 2007م وفقاً لمبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الافادة بأن الهيئة قامت برفض مصاريف تحريك منصات الحفر بمبلغ (19.323.403) ريال في عام 2006م، حيث تبين لها من خلال الفحص الميداني أن هذه المصاريف تخص عام 2007م وطبقاً للمادة (12) من النظام الضريبي والمتعلقة بمصاريف تحقيق الدخل والتي نصت "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية" وكذلك المادة (9) فقرة (1/ج) من اللائحة التنفيذية، فإن هذه المصاريف غير واجبة الحسم لعام 2006م وعليه تتمسك الهيئة بصحة اجراءها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد مصاريف تحريك منصات الحفر البالغة (19.323.403) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام 2006م، وطلبه في حال عدم الموافقة على ذلك باعتمادها في سنة 2007م وتأجيل إيراد يعادل التكلفة واحتسابها كإيراد في عام 2007م، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبول هذه المصاريف في عام 2006م، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من مستندات وبيانات وإيضاحات تبين أن الخلاف يتعلق بتوقيت اعتماد المصاريف البالغة (19.323.403) ريال، وحيث تبين أن المكلف أدرج الإيرادات المقابلة لهذه التكاليف في سنة 2006م، فإنه تطبيقاً لمبدأ المقابلة تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد هذه المصاريف في سنة 2006م.

البند الخامس: الأصول الثابتة عام 2006م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/9) بحسم الأصول الثابتة الواجبة الحسم لعام 2005م بمبلغ (570.977.848) ريال ولعام 2006م بمبلغ (486.210.298) ريال.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة (أ) (المكلف) توافق على احتساب لجنة الاعتراض الابتدائية لقيمة الأصول الثابتة بواقع (570.977.848) ريال التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة لعام 2005م، ولكنها لا توافق على احتساب لجنة الاعتراض الابتدائية لقيمة الأصول الثابتة بواقع (486.210.298) ريال التي يتعين حسمها من وعاء الزكاة لعام 2006م، وذكر المكلف أنه قبل إيضاح وجهة نظره يود أن يلفت عناية اللجنة إلى قرارات لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية التي صدرت بشأن قضايا مشابهة والتي رفضت فيها تلك اللجان معالجة الهيئة وأيدت معالجة مكلفي الضريبة و الزكاة فيما يتعلق بالمطالبة بحسم القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة ومن ذلك:

(أ) قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم (1331) لعام 1435هـ الذي ايدت معالجة الشركة بشأن حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة.

(ب) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم (19) لعام 1430هـ الذي ايد طلب المكلف، والذي حكمت فيه اللجنة ضد معالجة هيئة الزكاة والدخل لحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة، وذكر أن الهيئة قد قبلت القرار الابتدائي المشار إليه أعلاه ولم تستأنفه ثم أصدرت ربطاً معدلاً بناء عليه.

(ج) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم (32) لعام 1433هـ الذي حكمت فيه لجنة الاعتراض الابتدائية ضد معالجة الهيئة فيما يتعلق بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة.

وتود شركة (أ) (المكلف) إفادة اللجنة أنها قدمت إقرار عام 2006م وفقاً لمقتضى نظام ضريبة الدخل الجديد مع الكشوف من (1 إلى 13)، وقد احتسبت شركة (أ) (المكلف) المحدودة الاستهلاك الضريبي في الكشف (4) من الإقرار وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وقدم المكلف نسخة من الكشف (4) من إقرار عام 2006م.

وذكرت الهيئة ولجنة الاعتراض الابتدائية في وجهة نظرها أنها احتسبت صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بناء على التوجيهات الواردة في التعميم رقم (9/1724) المؤرخ في 1427/3/24هـ الموافق (2006/4/22م) وقدمت شركة (أ) (المكلف) فيما يلي مطابقة لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المتوقع احتسابها من قبل الهيئة وفقاً للتعميم رقم (9/1724)، والاحتساب الصحيح لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس التعميم رقم (9/1724) وسوف تلاحظ اللجنة أنه إذا تم تطبيق التعميم رقم (9/1724) بشكل صحيح فإن النتيجة ستكون مماثلة لما طالبت به شركة (أ) (المكلف) في الإقرارات الضريبية/الزكوية.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الإفادة بأنها قامت بحسم صافي قيمة الأصول الثابتة بمبلغ (570.977.848) ريال عن عام 2005م ومبلغ (486.210.298) ريال عن عام 2006م طبقاً لما أوضحه بيان استهلاك الأصول الثابتة المرفق بالإقرار الضريبي، وعليه تتمسك الهيئة بصحة اجراءها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم صافي الأصول الثابتة كما في قوائمه المالية لعام 2006م من وعائه الزكوي بمبلغ (525.344.849) ريال، في حين تتمسك الهيئة بحسم الأصول الثابتة الظاهرة في الكشف رقم (4) المرفق بالإقرار المقدم من المكلف بمبلغ (486.210.298) ريال، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وعلى تعميم الهيئة رقم (9/2574) وتاريخ 1426/5/14هـ المبني على موافقة وزير المالية بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بنظام ضريبة الدخل على مكلفي الزكاة الشرعية ومن ذلك طريقة احتساب الاستهلاك الواردة في المادة (17) من نظام ضريبة الدخل، وباطلاع اللجنة أيضاً على تعميم الهيئة رقم (9/1724) وتاريخ 1427/3/24هـ الذي أوضح طريقة احتساب وتحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي، وكذلك اطلاع اللجنة على التعميم الإلحافي رقم (1434/16/3299) وتاريخ 1434/5/26هـ الذي نص على (أولاً: لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي يجوز للمكلفين الزكويين بما في ذلك الشركات المختلطة ممن يمسكون دفاتر وسجلات نظامية إتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور التعميم رقم (9/2574) وتاريخ 1426/5/14هـ والمستندة على طريقة القسط الثابت، مع مراعاة استخدام المجموعات ونسب الاستهلاك المحددة في المادة (السابعة عشرة) من النظام الضريبي، ثانياً: إذا ما رغب المكلف الزكوي استخدام طريقة الاستهلاك المقررة في المادة

(السابعة عشرة) من النظام الضريبي عند تحديد وعائه الزكوي فإنه ليس هناك ما يمنع من ذلك، على أن يتم في هذه الحالة تحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تحسم من وعائه الزكوي وفق ما نصت عليها الفقرة (2) من تعميم الهيئة رقم (9/1724) وتاريخ 1427/3/24هـ، ثالثاً: يتم تطبيق ما أشير إليه بعاليه اعتباراً من تاريخه على كل ربط لم يصبح نهائياً بعد بما في ذلك الحالات المعترض عليها أمام اللجان المختصة).

وبناء عليه وحيث أن تعميم الهيئة رقم (1434/16/3299) أعطى المكلف الحرية في اختيار طريقة احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي الأصول الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي، لذا فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم الأصول الثابتة البالغة (525.344.849) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2006م.

البند السادس: توزيعات الأرباح المستحقة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/10) بتأييد الهيئة في إضافة حصة الشريك السعودي من مبلغ توزيعات الأرباح المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي 2005م و2006م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وذكر أن الشركة تود الإفادة بأنها قدمت إلى لجنة الاعتراض الابتدائية نسخاً من (موافقة العضو المنتدب على دفع توزيعات الأرباح المذكورة أعلاه إلى الشريك غير السعودي، مستندات الدفع البنكية، مستندات قيد اليومية) والتي تثبت بأن المبلغ المذكور أعلاه كان مستحق الدفع للشريك الأجنبي، وهو سيرفيسز بتروليزر شلمبرجر اس.إيه، كما في 2005/12/31م و2006م وأنه دفع لاحقاً للشريك الأجنبي بتاريخ 2007/5/6م، وقدم المكلف المستندات المؤيدة المذكورة أعلاه.

وذكر أن اللجنة سوف تلاحظ من المستندات المقدمة أن توزيعات الأرباح المذكورة أعلاه كانت مستحقة الدفع للشريك الأجنبي، وبناء على ذلك فإن موقف لجنة الاعتراض الابتدائية بأن المستندات المؤيدة لا تثبت أن توزيعات الأرباح كانت مستحقة الدفع للشريك الأجنبي هو موقف من غير أساس ولا مبرر له.

واستناداً إلى التوضيحات أعلاه تطالب الشركة باستبعاد توزيعات الأرباح البالغة (756.974) ريال من وعاء الزكاة للعامين 2005م و2006م.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/3/7هـ تضمنت الافادة بأنها قامت بإضافة توزيعات الأرباح المستحقة عن العامين 2005م و2006م بمبلغ (756.974) ريال وذلك من خلال قائمة حقوق الشركاء حيث أن الحركة التي تتم على بند أرباح تحت التوزيع سواء من تجنيب جزء من الربح أو من خلال التوزيعات لم توضح ما يخص الجانب السعودي والجانب الأجنبي كلاً على حده، حيث أن الرصيد الذي حال عليه الحول من 2005م حتى 2007م لم يتضح هل هو يخص الجانب السعودي أم الجانب الأجنبي، والمستند الذي قدمه المكلف والذي يظهر تحويل مبلغ (756.974) ريال للشريك الأجنبي بتاريخ 2007/5/9م لم يبين طبيعة المبلغ المدفوع ولا السبب منه، وعليه تتمسك الهيئة بوجهة نظرها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على الفرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة توزيعات الأرباح المستحقة للشريك غير السعودي البالغة (756.974) ريال للوعاء الزكوي لعامي 2005م و2006م، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه المبالغ إلى الوعاء الزكوي للمكلف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على ما تم تقديمه من بيانات وإيضاحات ومستندات بما في ذلك القوائم المالية لعامي 2005م و2006م وتحديدًا قائمة المركز المالي تبين أنه ظهر ضمن حقوق الملكية بند أرباح تحت التوزيع بمبلغ (756.974) ريال، ورصيد هذه الأرباح ظهر في بداية عام 2005م بمبلغ (756.974) ريال، وظهر بنفس القيمة في نهاية عام 2005م، وكذلك ظهر بنفس القيمة في نهاية عام 2006م مما يعني أن هذه الأرباح قد حال عليها الدور وهي في ذمة الشركة وتحت تصرفها، أما بالنسبة لما ذكره المكلف من أن هذه الأرباح تخص الشريك الأجنبي فلم يتضح للجنة من القوائم المالية ما يؤكد هذا الادعاء، وحتى وإن كان ذلك صحيحاً فإن بقاءها لدى الشركة يعد في حكم الديون ومصادر التمويل أو الأرباح المرطلة ومن ثم فهي مصادر أموال حال عليها الدور لدى الشركة وطبقاً لتعليمات جباية الزكاة تعد من عناصر الوعاء الزكوي الموجبة، لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة توزيعات الأرباح المستحقة إلى وعائه الزكوي، على أن يضاف إلى الوعاء الزكوي للمكلف للعامين 2005م و2006م مبلغ يعادل حصة الجانب السعودي في رأس مال الشركة.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (10) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- تأييد استئناف المكلف في طلبه تخفيض إيراداته بالغرامة التي احتسبتها عليه بسبب مخالفته شروط العقد، ومن ثم عدم إضافة تلك الغرامة إلى نتيجة حساباته لعام 2006م للحثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصاريف التسريح وأخرى متنوعة بمبلغ (7.810.372) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم، ومن ثم عدم إضافة هذه المصاريف إلى نتيجة الحسابات لعام 2006م، للحثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

3- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام 2005م بفرق الرواتب والأجور بمبلغ (1.086.623) ريالاً، للحيثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

4- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصاريف تحريك منصات الحفر البالغة (19.323.403) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم، ومن ثم عدم إضافة هذه المصاريف إلى نتيجة الحسابات لعام 2006م، للحيثيات الواردة في القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

5- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم الأصول الثابتة البالغة (525.344.849) ريال من الوعاء الزكوي للمكلف لعام 2006م.

6- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة توزيعات الأرباح إلى وعائه الزكوي، على أن يضاف إلى الوعاء الزكوي للعامين 2005م و2006م مبلغ يعادل حصة الجانب السعودي في رأس مال الشركة.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،