الزكاة

لجنة الاستئناف
الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة وضريبة الدخل

القرار رقم: (IAR- 101 - 2020) |

الصادر في الاستئناف المقيد |

برقم: (Z- 1774-2018)

المفاتيح:
زكاة - وعاء زكوي - فروق استيراد - خسارة فروقات عملات أجنبية - لا تُعتبر البيانات الصادرة عن مصلحة الجمارك قرينة قاطعة

الملخص:

مطالبة المستأنِفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل المستأنف ضدها للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م - اعترضت المستأنِفة أمام الدائرة الاستئنافية بشأن بند فروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١١م، وبند فرق أصول ثابتة لعام ٢٠٠٩م، وبند خسارة فروقات عملات أجنبية لعام ٢٠٠٩م - أسَّست المستأنِفة اعتراضها لبند فروق الاستيراد على أن الدائرة الابتدائية لم تأخذ بمبررات المستأنِفة لوجود تلك الفروقات دون التأكد من أسباب وجودها. وبالنسبة لبند فرق أصول ثابتة لعام ٢٠٠٩م، فإن الدائرة الابتدائية لم تحسم الفرق الناشئ عن قيمة الأرض المسجلة في حسابات المستأنفة، وقيمتها المثبتة في صك الملكية؛ وذلك لأن تلك الأرض في واقعها ليست متعلقة بنشاط المستأنفة وتخص مالكها وتم استبعادها خلال عام ٢٠١٠م، من دفاتر المستأنفة لإظهار الأصول والخصوم الخاصة بها، علمًا بأن استبعاد قيمة الأرض من الأصول الثابتة كان في مقابل استبعادها من الحساب الجاري للمالك. وبالنسبة لبند خسارة فروقات عملات أجنبية لعام ٢٠٠٩م فإن الدائرة الابتدائية سايَرت الهيئة المستأنَف ضدها في عدم قبول فرق الخسارة؛ لأن العملات التي تم تقييمها في نهاية العام لم يتم بيعها، فهي خسارة محتملة وليست فعلية، وهي في حكم المخصص الذي لا يُعد مصروفًا جائز الحسم، في حين أن واقع تلك الخسارة ناشئ عن إعادة تقييم أرصدة العملات نهاية العام، وهذا الأمر يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارَف عليها لاحتساب تلك الخسائر - أجابت الهيئة المستأنَف ضدها أنه بالنسبة لبند فرق الاستيرادات فإن المستأنِفة قامت بإدراج قيمة المشتريات الخارجية بأكبر من قيمتها، مما نتج عنه تضخيم التكلفة. وبالنسبة لبند أصول ثابتة، فإنه تم في عام ٢٠٠٩م قبول قيمة الأرض وفقًا للقيمة المثبتة في الصك، وتم حسمها من الوعاء الزكوي للمستأنفة على هذا الأساس. وبالنسبة لبند خسارة فروقات عملات أجنبية، فإن هذه الخسارة ليست خسارة فعلية بمجرد تقييمها في نهاية العام لعدم حدوث

عملية البيع، وهو ما يتحقق معه الخسارة الفعلية - ثبت للدائرة الاستئنافية أنه فيما يخص بند فرق استيراد فإن الدائرة الابتدائية أخذت بما أثبتته فروقات الاستيراد من خلال البيانات الصادرة عن الجمارك، ولم تقُم الدائرة الابتدائية بتحقيق الأسباب التي بررت بها المستأنِفة وجود تلك الفروقات. وثبت لها فيما يخص بند أصول ثابتة أن قرار الدائرة الابتدائية قام على أسباب سائغة كافية، ولم تقدِّم المستأنِفة أسبابًا جديدة لاعتراضها. وثبت لها فيما يخص بند خسارة فروقات عملات أجنبية أنها خسارة حقيقية تستوجب الحسم من الوعاء. مؤدى ذلك: رفض الاستئناف لبند فرق أصول ثابتة، وقبول الاستئناف لبند فرق استيراد، وبند خسارة فروقات عملات أجنبية.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين ١٤٤٢/٠٤/٢٢هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/٠٧م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدَّم بتاريخ ١٤٣٧/٠٨/٢٢هـ، من مؤسسة (...)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة، رقم (١٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٣٦٥٣/٢٤/١٤٣٥)، المقام من المستأنِفة في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولًا: قبول الاعتراض شكلًا من المكلفة مؤسسة (...)، على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٨/٠٥/٠١م حتى ٣٠/ ٢٠١١/٠٤م.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١ - تأييد الهيئة في إضافة فروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٨/٠٥/٠١م حتى ٢٠١١/٠٤/٣٠م، إلى الوعاء الزكوي للمكلفة، وفقًا لحيثيات القرار.

٢ - تأييد الهيئة في عدم الاستجابة لمطالبة المكلفة بحسم فروق أصول ثابتة للعام ٢٠٠٩م، من الوعاء الزكوي للمكلفة، وفقًا لحيثيات القرار.

٣ - تأييد الهيئة في عدم الاستجابة لمطالبة المكلفة باعتبار فروقات ترجمة عملات أجنبية لعام ٢٠٠٩م، باعتبارها مصروفًا جائز الحسم من وعائه الزكوي، وفقًا لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولًا لدى مؤسسة (...)، تقدَّمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

١ - (بند فروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م): حيث تعترض المؤسسة على احتساب تلك الفروقات بالاحتجاج على ما كان من اعتماد اللجنة مصدرة القرار على البيانات الصادرة عن الجمارك لإثبات تلك الفروقات دون الأخذ بمبررات المؤسسة لوجود مبالغ تلك الفروقات دون التأكد من أسباب وجودها؛ حيث جاء تبرير اللجنة

لرفض الأسباب المبداة من المؤسسة بالقول بأنه يصعب التسليم بها، بالرغم من أن تلك الأسباب مرتبطة بتسعيرة وزارة الصحة والتكلفة للبضاعة المستوردة وفروق العمولات عند سداد قيمة البضاعة، وهي أسباب مؤثرة في وجود تلك الفروقات.

٢ - (بند فرق أصول ثابتة للعام ٢٠٠٩م): حيث تعترض المؤسسة لعدم قيام اللجنة بحسم الفرق البالغ (٨٠٠,٠٠٠) ريال، والناشئ عن قيمة الأرض المسجلة في حسابات المؤسسة بمبلغ (١,٥٥٠,٠٠٠) ريال، وقيمتها المثبتة في صك الملكية بمبلغ (٧٥٠,٠٠٠) ريال؛ وذلك لأن تلك الأرض في واقعها ليست متعلقة بنشاط المؤسسة وتخص مالكها وتم استبعادها خلال عام ٢٠١٠م من دفاتر المؤسسة لإظهار الأصول والخصوم الخاصة بها، علمًا بأن الاستبعاد ليس له تأثير من وجهة نظر المكلفة، بالنظر إلى أن استبعاد قيمة الأرض من الأصول الثابتة كان في مقابل استبعادها من الحساب الجاري للمالك.

٣ - (بند خسارة فروقات عملات أجنبية للعام ٢٠٠٩م): حيث تعترض المؤسسة على تأييد اللجنة للهيئة في عدم قبول فرق الخسارة لأن العملات التي تم تقييمها في نهاية العام لم يتم بيعها، فهي خسارة محتملة وليست فعلية، وهي في حكم المخصص الذي لا يُعد مصروفًا جائز الحسم، في حين أن واقع تلك الخسارة ناشئ عن إعادة تقييم أرصدة العملات نهاية العام، وهذا الأمر يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارَف عليها لاحتساب تلك الخسائر، وفقًا لما نص عليه معيار العملات الأجنبية في الفقرة (١٠٦)، كما أن هذا البند قد كان محل فحص ميداني على حسابات المؤسسة للسنوات من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م.

وحيث طلبت الدائرة من الهيئة الإجابة عمَّا تضمنته مذكرة المستأنِفة بخصوص البنود محل الاعتراض، وحيث ورد للدائرة المذكرة الجوابية من الهيئة الواردة بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١١هـ، بخصوص ما طلب منها للرد على ما تضمنته لائحة استئناف المؤسسة المكلفة من أسباب للاستئناف إزاء البنود التي تعترض المكلفة على ربط الهيئة في شأنها؛ حيث جاءت المذكرة الجوابية لتأكيد ما جاء من موقف للهيئة بخصوص وجهة نظرها حيال الاستئناف المقدَّم على محل الاستئناف؛ إذ تضمنت رد الهيئة بخصوص بند فروقات الاستيراد بالقول بأن المؤسسة قامت بإدراج قيمة المشتريات الخارجية بأكبر من قيمتها، مما نتج عنه تضخيم التكلفة، وما تدفع به المكلفة من أن هذه الفروق ناتجة عن تحويل العملة؛ فإن مثل هذا الدفع من المكلفة يُعد دفعًا غير مقنع، حيث تجاوزت الفروقات لعام ٢٠١١م نسبة ٣٥٪ وفقًا لبيان الهيئة العامة للجمارك، وفي مثل هذه الحالة فإن البيانات الواردة من الهيئة العامة للجمارك هي الأدق. وأما ما يخص بند أصول ثابتة، فإن الهيئة توضح أنه في عام ٢٠٠٩م، تم قبول قيمة الأرض وفقًا للقيمة المثبتة في الصك والبالغة (٧٥٠,٠٠٠) ريال، وتم حسمها من الوعاء الزكوي للمكلفة على هذا الأساس. وأما ما يخص بند فروقات ترجمة عملات أجنبية لعام ٢٠٠٩م، فإن وجهة نظر الهيئة حيال هذا البند تتمثَّل في أن الخسارة التي تدَّعيها المكلفة ليست فعلية؛ حيث إنها ناتجة عن تقييم أرصدة العملاء الأجنبية في نهاية العام، وتؤكد الهيئة أنه طبقًا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، فإن هذه الخسارة ليست خسارة فعلية بمجرد تقييمها في نهاية العام لعدم حدوث عملية البيع، وهو ما يتحقق معه الخسارة الفعلية،

وأن ما قامت به الهيئة وجرى العمل عليه، هو اعتبار تلك الفروقات غير محسوبة ضمن المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء الزكوي للمكلفة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدَّمة من المؤسسة المستأنِفة تبيَّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلًا وفقًا لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلًا لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف والرد عليها بموجب المذكرة الجوابية من الهيئة على نحو ما سبق بيانه، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفوع المستأنِفة على البنود السابق بيانها فقد خلصت الدائرة إلى البت فيها على النحو الآتي:

أولًا: (بند فروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، بإجمالي (٨,٧٠٨,٩٨٣) ريالًا):
وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدَّم بخصوص هذا البند، تبين لها أن اللجنة مصدرة القرار قد أخذت بما أثبتت فروقات الاستيراد من خلال البيانات الصادرة عن الجمارك، ولم تقُم اللجنة بتحقيق الأسباب التي بررت بها المستأنِفة وجود تلك الفروقات من خلال ما ذكرته بارتباط ذلك الاستيراد بتسعيرة وزارة الصحة والتكلفة للبضاعة المستوردة وفروقات العملات عند سداد قيمة البضاعة، وحيث اكتفت اللجنة مصدرة القرار بعدم الأخذ بتلك الأسباب على أساس أنها لا تتفق مع المعقول لديها من قيام المستورد بالبيع بأسعارٍ تقل عن قيمة الاستيراد بموجب ما يرتبط بتحديد قيمة البيع من تعليمات صادرة من قِبَل وزارة الصحة، وأن قيمة فرق العملات لا يمكن أن تصل إلى الحد الذي ادَّعته المستأنِفة أمام تلك اللجنة، وهو ما يتفق مع رأي الهيئة في جوابها على لائحة المستأنِفة، وحيث إن الشأن في البيانات الصادرة عن الجمارك اعتبارها قرائن يمكن مقابلتها بقرائن أخرى وشواهد لا تجعل من المحتم اللجوء إلى ما تظهره من استنتاجات، وحيث لم يتبين لدى هذه الدائرة سلوك الهيئة أو اللجنة مسلك التحقق من صدق ما تدَّعيه المستأنِفة، أو وجاهته في ضوء عدم قيامها بالسؤال من وزارة الصحة عما تدَّعيه المستأنِفة، خصوصًا أن الجهة المرتبطة بتلك الاستيرادات وقتها هي مصلحة الجمارك، وقد كانت المصلحة والهيئة تتبعان لوزارة المالية، وكان من الممكن للهيئة التحقق من صحةِ ما ادَّعته المستأنِفة في ضوء ما قدَّمته المستأنِفة من مذكرة إلحاقية بتاريخ ١٤٣٩/٠٩/٠٨هـ، تؤكد فيها تواصُلها مع مصلحة الجمارك بتأكيد ما تدَّعيه، إلا أن مصلحة الجمارك رفضت تسليمها ما يدعم وجهة نظرها، وطلبت منها أن يكون ذلك

عن طريق جهة رسمية، كما أن الهيئة واللجنة لم يتحقَّقا من سعر الصرف المدعى بوجود بعض الفروقات استنادًا إلى تغيره، وكان من الممكن لهما مواجَهة المستأنِفة بتلك الأسعار المثبتة لخلاف ما تدَّعيه أمام الهيئة واللجنة عند مناقشة اعتراضها على ذلك البند، وحيث إن ما قدَّمته المستأنِفة من دفوع يجعل القرينة القائمة على الاعتداد فقط بما تُظهِره بيانات الاستيراد لدى الجمارك لاحتساب الفروقات من وعائها الزكوي غير مؤكدة، لسلامة تقدير تلك الفروقات على نحو ما قضى به القرار الابتدائي، بالنظر إلى ما توافر لدى قناعة هذه الدائرة من أسباب لطرح الأخذ بتلك القرينة وعدم الاستناد إلى مجرد بيانات الجمارك والتغاضي عما قدَّمته المستأنِفة للهيئة من أسباب لم تناقشها حق النقاش لتفنيد عدم الأخذ بها، وحيث كان الأمر كما ذُكر، فإن ذلك يقتضي اعتبار أن الأصل هو ما قدَّمته المستأنِفة من خلال إقرارها الزكوي لاحتساب مبالغ الاستيرادات الخارجية ضمن وعائها الزكوي للربط عليه، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلفة ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في ذلك الشأن.

ثانيًا: (بند فرق أصول ثابتة لعام ٢٠٠٩م بمبلغ (٨٠٠,٠٠٠) ريال): وحيث إنه بعد النظر في استئناف المكلفة بخصوص ذلك البند، تبيَّن أن ما ذكرته هو تكرار لما سبق لها إثارته أمام اللجنة الابتدائية عند مناقشة الاعتراض على ذلك البند، وحيث لم يظهر لدى هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب على النتيجة التي انتهى بها ذلك القرار في ضوء ما تم تقديمه من دفوع من المستأنِفة بخصوص ذلك البند، فإن الدائرة خلصت إلى رفض استئناف المكلفة، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي في شأنه محمولًا على أسبابه.

ثالثًا: (بند خسارة فروقات عملات أجنبية): وحيث إنه بعد تأمل الدائرة بما جاء من دفوع للمؤسسة بخصوص تحقق خسارة المؤسسة لما نتج عن تقييم أرصدتها بالعملات الأجنبية بنهاية عام ٢٠٠٩م، وحيث إن الهيئة تعترض على حسم تلك الخسائر على أساس أنها خسائر غير حقيقية، وأن الهيئة تتمسك بصحة ربطها من خلال ما جاء ضمن وجهة نظرها المدونة في سرد وقائع القرار الابتدائي وما تضمَّنته المذكرة الجوابية المقدَّمة منها للرد على استئناف المكلفة بخصوص ذلك البند، وحيث إن المتقرر في شأن تقييم تلك الخسارة أنها خسارة حقيقية يترتب عليها إعادة تقييم الأرصدة أو الأصول المقدرة بقيمتها من خلال ما تقضي به المبادئ المحاسبية الخاصة بمعيار العملات الأجنبية، وحيث كان من المعروف عند تقويم الأموال المزكاة الأخذ بقيمتها بما يقابل واقع تقييمها حين توجب الزكاة عليها، وحيث كانت حسابات المكلفة التي يتم مطالبتها بالزكاة على أساسها مقومة بالعملة المحلية، وحيث إن ذلك الأمر يتقرر معه النظر إلى اعتبار تلك الفروقات في تقييم العملات الأجنبية لدى المكلفة محققًا لخسائر يتعين احتسابها عند تحديد الوعاء الزكوي للمكلفة، فإن ذلك كله يتقرر معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلفة باحتساب خسارة فروقات العملات الأجنبية للعام ٢٠٠٩م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من عدم احتساب تلك الخسائر على نحو ما قضى به منطوق القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

القرار:

وبناءً على ما تقدَّم وباستصحاب ما ذُكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولًا: قبول الاستئناف شكلًا من مقدمته المكلفة مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...) ورقم مميز (...)، ضد القرار رقم (١٩) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في جدة.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١ - قبول استئناف المكلفة فيما يتعلق ببند فروق الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، بإجمالي (٨,٧٠٨,٩٨٣) ريالًا، والأخذ بما جاء في إقرار المكلفة في تقدير مبلغ الاستيرادات، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي؛ للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.

٢ - رفض استئناف المكلفة فيما يتعلق ببند فرق أصول ثابتة لعام ٢٠٠٩م، بمبلغ (٨٠٠,٠٠٠) ريال، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي؛ للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.

٣ - قبول استئناف المكلفة فيما يتعلق ببند خسارة فروقات عملات أجنبية وتقرير احتساب خسارة فروقات العملات الأجنبية للعام ٢٠٠٩م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي؛ للأسباب والحيثيات الواردة في القرار.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.