(1866)

# القرار رقم (1866) الصادر في العام 1439هـ
# في الاستئناف رقم (1690/ز) لعام 1435هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 19/5/1439هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1/1/1437هـ القاضي باستمرار اللجنة
في نظر استئنافات المكلفين والهيئة 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 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة العربية

(1866)

للخدمات الزراعية-أراسكو (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (37) لعام 1435هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعام 2004م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 22/6/1438هـ كل من : سعد الشهراني وعبدالحكيم الناصر وعبدالله الحسين ، كما مثل المكلف كل من : حسام البدر ورائد الوابل .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف , 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 (37) لعام 1435هـ بموجب الخطاب رقم (95/1/35) وتاريخ 30/10/1435هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (567) وتاريخ 26/11/1435هـ , كما قدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية

(1866)

الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

**<u>الناحية الموضوعية</u> :**

**البند الأول : الخسائر المرحلة أو الإعانة الحكومية المستحقة .**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر الهيئة
في عدم وجود خسائر مرحلة حقيقية .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن السبب في وجود خسائر مرحلة بمبلغ (68.773.920) ريالا يعود إلى تطبيق الشركة لمبدأ الاستحقاق المحاسبي فيما يتعلق بقيد الإعانة الحكومية كما حددته المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين , بينما يتم إخضاع الإعانة المقبوضة فقط للزكاة الشرعية امتثالا لقرار الهيئة القضائية العليا رقم (155) لعام 1394هـ , وقد أظهر الربط الصادر من الهيئة للعام 2003م عن وجود خسائر مرحلة قدرها (68.773.920) ريالا , وفي ربط عام 2004م لم تحسم الهيئة الخسائر المرحلة المعدلة والواردة في ربط العام 2003م بالمخالفة للمنشور الدوري رقم (2) لعام 1394هـ الصادر بشأن معالجة بعض عناصر وعاء الزكاة والمبني على قرار الهيئة القضائية رقم (155) وتاريخ 9/4/1394هـ حيث ورد في رابعاً منه
"ما يتعلق بالإعانة الحكومية , رأت الهيئة أن شأنها

(1866)

شأن غلة الشركة وهو ما يسمى بأرباح الشركة لأن فكرة الإعانة جعلتها الحكومة مقابل ما تخفضه الشركة من قيم منتجاتها وذلك من أجل مصلحة المستهلك , إلا أن الإعانة الحكومية لا تزكي إلا بعد قبضها ولو لم يحل عليها الحول" , مما يعني أن الإعانة المستحقة تمثل غلة لا تزكي
إلا عند قبضها فعلاً , وقد أكد على ذلك تعميم الهيئة رقم (35/1) وتاريخ 2/3/1413هـ .

وأضاف المكلف أن الإعانة طبقاً لما ورد في معيار المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية هي أصول نقدية أو تخفيض لخصوم من جهة حكومية مقابل التزام الشركة بتنفيذ سياسات وبرامج حكومية محدودة , وتعد الإعانة طبقاً للمعيار عمليات أو تحويلات قصيرة الأجل لتمويل الأنشطة المرتبطة بالعمليات المستمرة للشركة أو لتمويل احتياجات المنشأة في الظروف غير العادية والاستثنائية , ولأن منح الإعانة يؤثر على الدخل , لذا فإن أي معلومات عنها سوف تعكسها القوائم المالية .

أما قول الهيئة بأن الخسائر ليس لها وجود بالقوائم المالية فليست حجة لعدم حسم الخسائر المرحلة المعدلة , حيث أنه لأغراض محاسبية قد لا يستقيم التصريح بالميزانية عن خسائر وأرباح في ذات التاريخ , وكذلك غالباً لا يرد ضمن الايضاحات المتممة للقوائم المالية بأن هناك خسائر مرحلة يجب ترحيلها طبقاً للنظام ، كما أن تحقيق أرباح لا يعني عدم ترحيل

(1866)

الخسائر وهذا حق مشروع للمكلف , فلماذا لا يتم ترحيلها وحسمها حتى يتم استردادها بالكامل .

لكل ما تقدم يطلب المكلف حسم الخسائر المرحلة لعام 2003م بموجب ربط الهيئة البالغة (68.773.920) ريالا من وعائه الزكوي .

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه لم يتم حسم الخسائر المرحلة من الوعاء الزكوي لعام 2004م , وذلك لأن خسائر 2003م المعدلة وما قبلها من خسائر الأعوام السابقة ليست خسائر حقيقية , ذلك لأنه ليس من المنطقي أن يشتمل الربط على إضافة عنصر أرباح مبقاة وفي نفس الوقت حسم خسائر مرحلة , وأن السبب في ظهور خسائر مرحلة في الربوط هو المعالجة التي تمت في الربط المقترح من قبل المكلف وأتبعته الهيئة في ربطها في حسم الإعانة الحكومية المستحقة من صافي الربح , حيث أن العلة في حسم الإعانة الحكومية المستحقة هو قرار الهيئة القضائية العليا رقم (155) لعام 1394هـ الذي قضى بأن تزكى الإعانة المقبوضة فقط , وبالتالي فإذا ثبت للهيئة إدراج الإعانة المستحقة في قائمة الدخل مع الايرادات , فيجب في هذه الحالة حسمها واستبعادها من حساب وعاء الزكاة , أي عدم تزكيتها باعتبارها إعانة حكومية مستحقة ولم يتم قبضها بعد , وعلى ذلك فإن المعالجة الصحيحة هي أن تحسم الإعانة المستحقة من حساب وعاء الزكاة في الربط وليس من صافي الربح ، كما حدث في الربط المقترح من

(1866)

المكلف وربط الهيئة, حيث أن الخطأ كان في موقع الحسم , ومما يؤكد على صحة ذلك أن الخسائر الواردة في الربط هي خسائر غير حقيقية هو خلو القوائم المالية سواء قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي أو قائمة حقوق الشركاء من وجود أي خسائر , بل العكس تضمنت قائمة الدخل لعامي2003م و2004م صافي أرباح بمبلغ (29.129.449) ريالا ومبلغ (17.831.155) ريالا على التوالي , وكذلك تضمنت قائمة المركز المالي وقائمة حقوق الشركاء لعامي2003م و2004م على أرباح مبقاة بمبلغ (116.246.603) ريال و(26.089.733) ريالا على التوالي , وكذلك أوضحت قائمة حقوق الشركاء تحويل مبلغ (100.000.000) ريال إلى حساب الزيادة المقترحة لرأس المال من رصيد الأرباح المبقاة , لذلك فإن الهيئة تؤكد عدم وجود خسائر مرحلة حقيقية حتى لو جاءت في ربط الهيئة لأنها ليست حقيقية في موضع الحسم الصحيح من الناحية الزكوية في حساب الوعاء الزكوي , حيث أن الإعانة الحكومية البالغة (49.114.329) ريالا في عام 2003م ومبلغ (42.812.959) ريالا لعام 2004م يجب أن تحسم من حساب وعاء الزكاة ولا يتم حسمها من صافي الربح أو الخسائر كما حدث في نموذج الربط المقترح من المكلف لعام 2004م , حيث قامت الهيئة في الربط بحسم الإعانة الحكومية من صافي أرباح العام بالخطأ وبالتالي تحول صافي الربح إلى خسائر غير حقيقية .

(1866)

**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 الخسائر المرحلة لعام 2003م بموجب ربط الهيئة بمبلغ (68.773.920) ريالا من وعائه الزكوي ، في حين ترى الهيئة عدم وجود خسائر مرحلة حقيقية , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام 2004م تبين عدم وجود خسائر مرحلة , كما تبين أن الإعانة الحكومية للعام تبلغ (42.812.959) ريالا , وأن رصيد الإعانة الحكومية المستحقة آخر العام تبلغ (64.778.110) ريالا .

وبرجوع اللجنة إلى الربط الزكوي لعام 2003م وما قبله تبين أن الهيئة قامت بحسم الإعانة الحكومية من صافي أرباح العام , مما نتج عنه وجود خسارة مرحلة بموجب الربط تبلغ (68.773.920) ريالا , كما تبين من الربط الزكوي لعام 2004م أن الهيئة حسمت الإعانة الحكومية المحملة على قائمة الدخل و البالغة (42.812.959) ريالا من صافي أرباح العام .

وترى اللجنة أن الإعانة الحكومية المستحقة تعد أموالا للمكلف موجودة لدى طرف مليء وغير

(1866)

مماطل , إلا أن المكلف غير قادر على استلامها , ولم تكن تحت سيطرته مما يمنعه من الاستفادة منها , مما ينبغي معه حسم الإعانة الحكومية المستحقة من الوعاء الزكوي , ويعزز ذلك من الناحية الشرعية قرار الهيئة القضائية رقم (155) وتاريخ 9/4/1394هـ الذي ورد فيه ما نصه "ما يتعلق بالإعانة الحكومية , رأت الهيئة أن شأنها شأن غلة الشركة وهو ما يسمى بأرباح الشركة لأن فكرة الإعانة جعلتها الحكومة مقابل ما تخفضه الشركة من قيم منتجاتها وذلك من أجل مصلحة المستهلك , إلا أن الإعانة الحكومية لا تزكي إلا بعد قبضها ولو لم يحل عليها الحول" .

وحيث أن الإعانة الحكومية المستحقة في نهاية العام التي ينبغي حسمها تبلغ (64.778.110) ريالا , وبما أن الهيئة حسمت في الربط الزكوي مبلغ (42.812.959) ريالا من صافي أرباح العام , لذا ترى اللجنة حسم باقي الإعانة المستحقة البالغ (21,965,151) ريالا من الوعاء الزكوي للمكلف .

**البند الثاني : المشتريات الخارجية .**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) بتأييد وجهة نظر الهيئة في تعديل صافي الربح بفرق المشتريات الخارجية .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة طلبت من الشركة تزويدها بقيمة المشتريات الخارجية لعام 2004م البالغة (342.305.471) ريالا بحسب سجلات الشركة , إلا أن الهيئة في ربطها قبلت بقيمة المواد الموردة من واقع

(1866)

الفسوحات الجمركية والبالغة (294.410.579) ريالا وعليه فقد ردت الفرق البالغ (47.444.843) ريالا ,

إلى صافي الربح رغم تأكيدات الشركة بأن أرقام الاستيراد من واقع الفسوحات الجمركية تمثل القيمة المباشرة للشراء ولا تشمل تكاليف الشراء الأخرى من نقل وشحن وتأمين وتخليص جمركي كما في الجدول أدناه :

| البيـــــــــــــــان | القيمة حسب سجلات الشركة | القيمة طبقا لفواتير الموردين | الفـــــــــرق |
|---|---|---|---|
| مشتريات مواد أولية اعتمادات مستندية | 280.001.1215 | 248.312.800 | 31,688,415 |
| مشتريات مواد أولية مستندات برسم التحصيل | 45.457.434 | 39.329.704 | 6.127.730 |
| مشتريات قطع غيار اعتمادات مستندية | 4.931.546 | 4.051.021 | 880.525 |
| مشتريات قطع غيار مستندات برسم التحصيل | 6.713.670 | 3.239.334 | 3.374.336 |
| الإجمالـــــــــــــي : | 337.103.865 | 294.932.859 | 42.171.006 |

وهذه جميعها تكاليف تضاف للمشتريات بحسب المعايير المحاسبية التي تطبقها الشركة , وعليه يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات بالفرق

(1866)

بين المشتريات الخارجية حسب الفسوحات الجمركية و المشتريات الخارجية حسب سجلات الشركة .

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها طلبت من المكلف بموجب الخطاب رقم (1/221/749/7) وتاريخ 9/3/1431هـ بيانا بالمشتريات الخارجية موضحا به الفسوحات الجمركية و تاريخها , وقدم المكلف بموجب الخطاب (3401/2010) وتاريخ 12/6/1431هـ بيانا أوضح فيه أن إجمالي المشتريات الخارجية يبلغ (342.305.471) ريالا , في حين أن المشتريات الخارجية طبقاً لبيان الاستيراد المقدم من مصلحة الجمارك يوضح أن اجمالي الواردات مبلغ وقدره (294.410.579) ريالا وذلك بفرق وقدره (47.444.843) ريالا تم تعديل الربح بهذا الفرق طبقاً للتعميم رقم (2030/9) وتاريخ 15/4/1430هـ .

**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 بفرق المشتريات الخارجية البالغ (47.444.843) ريالا ، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات بهذا الفرق ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

(1866)

وبما أن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي , وحيث لم يقدم المكلف
أي مستندات تدعم وجهة نظره , ونظرا لأن بيان الاستيراد المقدم من مصلحة الجمارك والذي
اعتمدت عليه الهيئة يعد قرينة من طرف ثالث , لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم
تعديل نتيجة الحسابات بفرق المشتريات الخارجية البالغ (47.444.843) ريالا .

**القرار :**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدم من الشركة العربية للخدمات الزراعية-أراسكو
على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض
رقم (37) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- حسم باقي الإعانة المستحقة بمبلغ (21,965,151) ريالا من الوعاء الزكوي
للمكلف وفقا للحيثيات الوردة في القرار , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا
الخصوص .

2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات بفرق المشتريات
الخارجية البالغ (47.444.843) ريالا , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا
الخصوص .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

(1866)

وبالله التوفيق ،،،

| عضو | عضو | عضو |
| --- | --- | --- |
| ياسر بن فضل | عبدالرحمن بن | محمد بن |
| نائب الرئيس | | رئيس اللجنة |
| سعد بن | | عبدالله بن |