(القرار رقم ١٣٤٢ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١١٥٠/ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/٢/٦هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة 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 (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الثانية رقم (١١) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والداخل (المصلحة) على المكلف للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٩هـ 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 الثانية المكلف بنسخة من قرارها رقم (١١) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٥٣) وتاريخ ١٤٣١/٦/٢٦هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٦٠) وتاريخ ١٤٣١/٧/٢٤هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ح) برقم ..... وتاريخ ٢٠٠٩/٨/٢م لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية :

بند عمولة الوكيل .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض الشركة على عمولة الوكيل للحيثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في رفض مصاريف العمولة للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م والبالغة (٧,٢٠١,١٦٥) ريالٍ ومبلغ (١٣,٠٨٨,٩٤٨) ريالٍ على التوالي , وذكر المكلف أنه تم الاتفاق مع فريق الفحص الميداني بالمصلحة خلال الفحص على تعديل نتيجة الحسابات ببند عمولة الوكيل لهذين العامين على أن تقوم المصلحة بتخفيض نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٢٠٠٦/٩/٣٠م بالإيراد الناتج عن عكس المصاريف المستحقة من العمولة البالغ (٣٣,٧٥٣,٩٦٨) ريالٍ, لكن المصلحة ربطت على الشركة برفض العمولة للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و

٢٠٠٤/٩/٣٠م وعدم تخفيض نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٩/٣٠/ ٢٠٠٦م بالإيراد الناتج عن عكس المصاريف المستحقة من العمولة , وحيث أن المصلحة لم تخفض نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٩/٣٠/ ٢٠٠٦م بالإيراد الناتج عن عكس المصاريف المستحقة من العمولة، لذا فإن الشركة تستأنف على إجراء المصلحة بتعديل نتيجة الحسابات ببند عمولة الوكيل للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م بمبلغ (٧,٢٠١,١٦٢) ريالٍ ومبلغ (١٣,٠٨٨٩٤٨) ريالٍ على التوالي , حيث أن هذا المصروف مقبول نظامًا لأنه متعلق بعمل الشركة ومؤيد مستنديًا، ولم ينص نظام ضريبية الدخل على عدم قبول هذا المصروف , ولم تقم المصلحة بإصدار أي تعميم في هذا الخصوص بعد صدور المرسوم الملكي رقم (م/٢٢) بتاريخ ١٤٢٢/٥/١٦هـ الذي ألغى نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي , وفيما يلي تفاصيل هذا البند :

أ - عمولة الوكيل للعام المنتهي في ٢٠٠٣/٩/٣٠م بمبلغ (٧,٢٠١,١٦٥) ريالٍ .

احتسبت المصلحة عمولة الوكيل المسموح بحسمها بمبلغ (١٣,٥٧٥,٨٩٢) ريالٍ بواقع ٥% من الإيرادات الخاصة بالعقد ..... فقط والبالغة (٢٧١,٥١٧,٨٥٥) ريالٍ على النحو التالي :

الإيرادات من العقد	(٢٧١,٥١٧,٨٥٥)
العمولة المحددة نظامًا بواقع ٥%	(١٣,٥٧٥,٨٩٢)
ناقصا العمولة المحملة على الحسابات	(٢٠,٧٧٧,٠٥٧)
الفرق الزائد عن ٥% كما ذكرت المصلحة	(٧,٢٠١,١٦٥)

وحيث إن عمولة الوكيل التي تكبدتها الشركة تتعلق بكافة إيراداتها وليس بإيرادات العقد ..... فقط كما ذهبت إلى ذلك المصلحة، فإن الاحتساب الصحيح لعمولة الوكيل يجب أن يكون بواقع ٥% من كافة الإيرادات البالغة (٤١٠,٢٥٤,٤٩٢) ريالٍ على النحو التالي :

الإيرادات من كافة العقود بما فيها العقد	(٤١٠,٢٥٤,٤٨٨)
العمولة المحددة نظامًا بواقع ٥%	(٢٠,٥١٢,٧٢٥)
ناقصًا العمولة المحملة على الحسابات	(٢٠,٧٧٧,٠٥٧)
الفرق الزائد عن ٥% والذي توافق عليه الشركة	(٢٦٤,٣٣٢)

وعليه فإن احتساب المصلحة لعمولة الوكيل بنسبة ٥% من إيرادات عقد واحد فقط وهو ..... وليس من كافة الإيرادات غير صحيح لأن الشركة تكبدت عمولة وكيل فعلية بنسبة ٥% من كافة الإيرادات وليس من إيرادات العقد..... فقط وذلك طبقاً للفقرة رقم (١-١) من عقد الوكالة التي يتضمن أن الشركة عينت ..... وكيلا لها عن كافة عقودها في المملكة مع الوزارات الحكومية وأي مشاريع أخرى مما يعني أن عمولة الوكيل المدفوعة للشركة لم تكن فقط خاصة بعقد ..... , كما أن تسجيل هذا المصروف وإثباته يتفق مع المبادئ المحاسبية وهو ما أكدته القوائم المالية المدققة , أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية في حيثيات قرارها من موافقة ممثلي الشركة ومكتب المراجع الخارجي في محضري أعمال الفحص الميداني على تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند , فإنه بالرجوع إلى محضر أعمال الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٢٨/٨/٢٧هـ اتضح أن عمولة الوكيل المحمّلة بالزيادة التي تم الموافقة على عدم حسمها تبلغ (٢٦٤,٣٣٢) ريالٍ وليس (٧,٢٠١,١٦٥) ريالٍ , عليه فإن مبلغ عمولة الوكيل الذي توافق الشركة على عدم حسمه هو مبلغ (٢٦٤,٣٣٢) ريالٍ وليس (٧,٢٠١,١٦٥) ريالٍ.

ب- عمولة الوكيل للعام المنتهي في ٩/٣٠/ ٢٠٠٤م بمبلغ (١٣,٠٨٨,٩٤٨)ريالٍ.

رفضت المصلحة اعتماد عمولة الوكيل ضمن المصاريف الجائزة الحسم بحجة أن العقد ..... قد انتهى وبالتالي لا توجد إيرادات في هذا العام، ولقد أخطأت المصلحة عندما ربطت عمولة الوكيل بإيرادات العقد ..... فقط ولم تأخذ بعين الاعتبار أن عمولة الوكيل التي تكبدتها الشركة تتعلق بكافة إيراداتها، وبالتالي فإن انتهاء العقد ..... لا يعني بالضرورة توقف تكبد الشركة لعمولة الوكيل نظرًا لوجود إيرادات متحققة من عقود أخرى احتسبت عليها عمولة الوكيل، وعليه فإن عمولة الوكيل المسموح بحسمها بواقع ٥% من كافة الإيرادات كما يلي :

الإيرادات	عمولة الوكيل	تعديلات	العمولة المحملة
--	بواقع ٥%	وتسويات	على الحسابات
٢٧٠,٣١٧,٧١٩	١٣,٥١٥,٨٨٥	(٤٢٦,٩٣٧)	١٣,٠٨٨,٩٤

وبهذا الخصوص فإن عقد الوكالة الموقع مع شركة (أ) يوضح ضمن الفقرة رقم (١-١) منه أن الشركة عينت..... وكيلا لها عن كافة عقودها في المملكة مع الوزارات الحكومية وأي مشاريع أخرى مما يعني أن عمولة الوكيل المدفوعة للشركة لم تكن فقط خاصة بعقد ..... , كما أن تسجيل هذا المصروف وإثباته يتفق مع المبادئ المحاسبية وهو ما أكدته القوائم المالية المدققة , أما ما ذكرته اللجنة الابتدائية في حيثيات قرارها من موافقة ممثلي الشركة ومكتب المحاسب القانوني في محضر الفحص الميداني على تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند , فإنه بالرجوع إلى محضر أعمال الفحص الميداني المؤرخ في ١٤٢٨/٨/٢٧هـ اتضح أن موافقة الشركة كانت مشروطة بموافقة المصلحة على استبعاد الإيراد الناتج عن عكس مصروفات عمولة الوكيل للعام المنتهي في ٢٠٠٦/٩/٣٠م , وعليه فإن العدالة تقتضي أن يقوم كل طرف (المصلحة والشركة) بالالتزامات المترتبة عليه , أما أن تقوم المصلحة وتؤيدها في ذلك اللجنة الابتدائية في فرض التزاماتها على الشركة فقط دون الإقرار بالتزامات المصلحة المرتبطة بذلك والتي أقرتها المصلحة في المحضر يعني إعفاء الشركة من التزاماتها حتى وإن وافقت عليها لأن الموافقة كانت مشروطة بموافقة المصلحة , وبهذا الخصوص إذا كان ما ورد في محضر الفحص الميداني هو أساس رفض العمولة والتي بنت عليه اللجنة الابتدائية والمصلحة في رفضهما فإنه من المنطقي إتباع نفس النهج بخصوص الإيراد الناجم عن عكس مصروفات عمولة الوكيل للعام المنتهي في ٢٠٠٦/٩/٣٠م وذلك بعدم إخضاعه للضريبة .

وأضاف المكلف فيما يتعلق بما ذكرته المصلحة أن سبب رفضها لعمولة الوكيل هو المرسوم الملكي رقم (م/٢٢) بتاريخ ١٤٢٢/٥/١٦هـ الذي ألغى نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي , فيرد عليه بأن سبب إلغاء نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي هو تشجيع الاستثمار الأجنبي وهذا لا يعني أن المقاول الأجنبي لا يستطيع الاستعانة بالوكيل السعودي ودفع الأتعاب بناءً على العقد المبرم بينهما .

وبعد اطلاع ممثلي المصلحة على وجهة نظر المكلف قدموا مذكرة أثناء جلسة مناقشة الاستئناف ورد فيها أنه بتاريخ ١٤١٥/٣/٦هـ الموافق ١٩٩٤/٨/١٣م تم إبرام عقدين بين وزارة ..... وشركة (ن) والتي أصبحت لاحقًا شركة (أ) , ويختص موضوع العقد الأول بتوسعة..... بمقدار (١،٥٠٠،٠٠٠) ..... بمبلغ (٣,٩٥١,٠٠٠,٠٠٠) دولار أمريكي وتعادل مبلغ (١٤,٨١٦,٢٥٠,٠٠٠) ريالٍ , ويختص العقد الثاني بمشروع إنشاء ..... بمبلغ (١٠٣,٦٠٠,٠٠٠) دولارٍ أمريكي وتعادل (٣٨٨,٥٠٠,٠٠٠) ريالٍ ليصبح إجمالي العقدين مبلغ (١٥,٢٠٤,٧٥٠,٠٠٠) ريالٍ , وتم إجراء إضافات لتصبح القيمة النهائية مبلغ (٢٤،٢٩٢،٣٨٥،٠٢٠) ريالٍ وبناءً عليه فإن عمولة الوكيل المستحقة بنسبة ٥% قيمة العقدين يجب أن تكون مبلغ (١،٢١٤،٦١٩،٢٥٦) ريالٍ .

وأضافت المصلحة أنها قامت بتعديل نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٢٠٠٣/٩/٣٠م ببند عمولة الوكيل لأن المكلف أقر بأن هناك عمولة محملة بالزيادة تم احتسابها على الإيرادات الإجمالية والصحيح احتسابها على عقد ..... وقدرها (٧,٢٠١,١٦٥) ريالٍ تفصيله كالتالي :

الإيرادات من العقد	(٢٧١,٥١٧,٨٥٥)
العمولة المحددة نظامًا بواقع ٥%	(١٣,٥٧٥,٨٩٢)
ناقصًا : العمولة المحملة على الحسابات	(٢٠,٧٧٧,٠٥٧)
الفرق الزائد عن ٥%	(٧,٢٠١,١٦٥)

كما تم تعديل نتيجة الحسابات للعام المنتهي في ٢٠٠٤/٩/٣٠م ببند عمولة الوكيل البالغ (١٣,٠٨٨,٩٤٨) ريالٍ لأن عقد ..... انتهى ولا يوجد أي إيرادات عن هذا العقد في هذا العام , إضافة إلى أن المرسوم الملكي رقم (م/٢٢) بتاريخ ١٤٢٢/٥/١٦هـ ألغى نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢) في ١٣٩٨/٢/٢١هـ، كما أن المكلف و محاسبه القانوني وافقوا أثناء الفحص الميداني على تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٤م ببند عمولة الوكيل البالغ (١٣,٠٨٨,٩٤٨)ريالٍ, وعليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م ببند عمولة الوكيل البالغ (٧,٢٠١,١٦٢) ريالٍ ومبلغ (١٣,٠٨٨,٩٤٨) ريالٍ على التوالي , في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات لعامي الاستئناف بهذا البند , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة اتضح أن المصلحة قد اعتمدت عمولة الوكيل الخاصة بالعقد رقم ..... الموقع بتاريخ ١٤١٥/٣/٦هـ الموافق ١٩٩٤/٨/١٣م مما يعني أن عمولة الوكيل عن هذا العقد ليست محلا للخلاف بين الطرفين , وإنما ينحصر الخلاف حول عمولة الوكيل عن عقود المكلف الأخرى .

وباطلاع اللجنة على المرسوم الملكي رقم (م/٢٢) بتاريخ ١٤٢٢/٥/١٦هـ الموافق٢٠٠١/٤/٢٠م القاضي بإلغاء نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢) في ١٣٩٨/٢/٢١هـ , مما يعني انطباق أحكام هذا المرسوم على العقود الموقعة بعد صدوره , وحيث أن اللجنة طلبت من المكلف تقديم كافة المستندات التي تدعم وجهة نظره، وبدراسة اللجنة للمستندات المقدمة من المكلف لم يتضح لها ما يفيد أن العقود الأخرى التي تشملها عمولة الوكيل تم توقيعها قبل صدور المرسوم الملكي القاضي بإلغاء نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي، والتي تكون فاصلا في مدى تحديد انطباق أحكام النظام الذي تم إلغاؤه على تلك العقود من عدمه، وبالإضافة إلى ذلك أن الوعاء الضريبي محل الخلاف متعلق بعناصر القوائم المالية للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م وهي أعوام مالية لاحقة لصدور المرسوم الملكي عام ٢٠٠١م، لذا فإن اللجنة ترى أن عمولة الوكيل عن عقود المكلف باستثناء العقد رقم ..... تُعد من المصاريف غير الجائزة الحسم، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م ببند عمولة الوكيل البالغ (٧,٢٠١,١٦٢) ريالٍ ومبلغ (١٣,٠٨٨٩٤٨) ريالٍ على التوالي وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولًا : قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (١١) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية .

ثانيًا : وفي الموضوع :

رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للعامين المنتهيين في ٢٠٠٣/٩/٣٠م و ٢٠٠٤/٩/٣٠م ببند عمولة الوكيل البالغ (٧,٢٠١,١٦٢) ريالٍ ومبلغ (١٣,٠٨٨٩٤٨) ريالٍ على التوالي وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثًا : يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق،،،