

## (القرار رقم ١٥٣١ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

### في الاستئناف رقم (١٣٣٩/ض) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٣/٣هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ 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 وفقاً 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 شركة "أ" (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٧/١هـ 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 بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٣٠) وتاريخ ١٤٣٣/٤/١٩هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (١٢١) وتاريخ ١٤٣٣/٥/١٧هـ، كما قدم المكلف ما يفيد أن لديه مبالغ موردة بالزيادة قدرها (٤٢٩,٣٣٢) ريال للسنوات من ٢٠٠٠م حتى ٢٠٠٤م، 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: الديون المعدومة لعامي ٢٠٠٠م و٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) برفض اعتراض الشركة على حسم الديون المشطوبة لعامي ٢٠٠٠م و٢٠٠١م. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة بذلت عدة محاولات لاسترداد الديون المعدومة المشطوبة البالغة (٦,٩٠٨,٠٦٣) ريال لعام ٢٠٠٠م ومبلغ (٤٩٨,٤٢٤) ريال لعام ٢٠٠١م، و قدم لفرق الفحص الميداني صور المستندات ذات الصلة وقرار مجلس الإدارة بشطب هذه الديون، وأن هذه المبالغ تمثل مبالغ صغيرة متنوعة مستحقة من عملاء متنوعين نشأت نتيجة لنزاع أو اختلاف أو عدم اتفاق معهم، و لم يكن مجدياً من الناحية التجارية الشروع في اتخاذ إجراءات قانونية لاسترداد هذه الديون الصغيرة نسبياً، وبناءً عليه يطالب بقبول حسم الديون المعدومة أعلاه ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٠م و٢٠٠١م.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي، وأضافوا بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٧/١هـ بأن المصلحة لم تعتمد بند الديون المعدومة ضمن المصاريف جائزة الحسم وذلك تطبيقاً للمنشور الدوري رقم (١٣) لعام ١٣٧٦هـ الذي نص في البند (١) منه على (عدم السماح بحسم أي مبلغ لم يصرف فعلاً أثناء العام ومثاله: أنواع الاحتياطات المختلفة، الاستهلاك الزائد عن الحد المعقول، الديون المعدومة التي لم يتخذ أصحابها أي إجراءات لتحويلها)، وذكرت المصلحة بأن المادة (١٠٧) من نظام المحكمة التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٢) لعام ١٣٥٠هـ وتعديلاته عرفت الديون المعدومة بأنها الديون التي أصبحت في حكم الخسارة المحققة بالفعل وتثبت بإفلاس المدين أو وفاته دون ترك مال يكفي للسداد أو هلاك أموال المدين، كما أن البند (٣) من القرار الوزاري رقم (٢٠٥٧) وتاريخ ١٤١٦/٩/٢هـ نص على: (بالنسبة للديون المعدومة، أن يكون قد سبق قيدها بالإيرادات وتوفرت المستندات المؤيدة لإعدامها وتعذر تحويلها)، وحيث إن الشركة لم تقدم المستندات الثبوتية المشار التي تؤدي لإعدام هذه الديون فإن إجراء المصلحة يعد صحيحاً ومتفقاً مع التعليمات النظامية.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الديون المعدومة المشطوبة البالغة (٦,٩٠٨,٠٦٣) ريال و (٤٩٨,٤٢٤) ريال لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م على التوالي، ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين تتمسك المصلحة بعدم اعتماد حسم هذه الديون ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة إمكان إعدام الدين واعتباره مصروحاً لأغراض محاسبية، إلا أنه عند احتساب الوعاء الضريبي فإن هناك شروطاً يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين، وأن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر عليه ذلك، ومن البيانات والمستندات التي قدمها المكلف تبين أنها عبارة عن مبلغين الأول من مجموعة ب بمبلغ (٦,٣٤٥,٦١٣) ريال، والثاني من شركة ج بمبلغ (٥٦٢,٤٥٠) ريال كما تبين أن المكلف قد تنازل عن هذين المبلغين بإرادته، حيث أفاد بأنه تم التنازل بناءً على تسويات تم الاتفاق عليها مع الطرفين المشار إليهما أعلاه، وذلك للمحافظة على العلاقات التجارية معهما، ومن ذلك يتضح عدم قيام المكلف باتخاذ الإجراءات النظامية لتحصيل مستحقاته لدى المدينين، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة البالغة (٦,٩٠٨,٠٦٣) ريال و (٤٩٨,٤٢٤) ريال لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م على التوالي، ضمن المصاريف جائزة الحسم.

### البند الثاني: الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن لعام ٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) برفض اعتراض الشركة على بند الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن لعام ٢٠٠١م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة استبعدت مصاريف الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن استناداً إلى أن الفواتير المقدمة ليست باسم شركة "أ"، واللجنة الابتدائية أبدتها في ذلك استناداً إلى أن الفواتير لا تتعلق بالرسوم الجمركية ومصاريف الشحن، وذكر المكلف بأن موضوع الاعتراض الخاص بهذا البند هو عدم إصدار الفواتير باسم شركة أ وليس أن الفواتير لا تتعلق بالرسوم الجمركية ومصاريف الشحن حسبما ذكرت لجنة الاعتراض الابتدائية في قرارها، ودون الإخلال بالحقائق أعلاه وفي حال قبول وجهة نظر لجنة الاعتراض الابتدائية، فيجب في هذه الحالة عدم استبعاد المصروف بحجة الخطأ في تصنيفه في الإقرار الضريبي، لأن هذا المصروف يمثل خسائر حقيقية تكبده الشركة، كما أن المكلف لا يوافق على وجهة نظر المصلحة بأن الفواتير لم تصدر باسم شركة أ، وذكر أنه قدم في الملحق (ج) صور كافة الفواتير، وأن اللجنة ستلاحظ بأن الفواتير وقدرها (٦٢٨,٤٠٧) ريال من إجمالي المبلغ المستبعد وقدره (٨١٧,٠٢٤) ريال موجهة إلى شركة أ، وقدم المكلف بيان بالفواتير المتعلقة بالمصاريف أعلاه ويوضح هذا البيان

اسم الجهة مصدرة الفاتورة ورقم الفاتورة والجهة الموجهة إليها واسم المشروع، وأفاد بأن شركة د تمثل إحدى القطاعات التجارية لمجموعة أ، وأنه في بعض الحالات يكون الموظف المختص باعتماد الفواتير مقيمًا في المكتب الإقليمي لشركة أ في دبي وتركيا، وبناءً عليه يقوم الموردون بإرسال الفواتير للاعتماد في مكتب الشركة الإقليمي في دبي وتركيا وأنه يذكر اسم القطاع التجاري الذي نفذ الخدمة بدلًا من اسم الشركة النظامي، بالإضافة إلى ذلك فإن كافة الفواتير تحمل أسماء المشاريع المنفذة في المملكة، لذلك يطلب المكلف من هذه اللجنة الرجوع إلى المستندات المقدمة للتأكد من ذلك، وفي ضوء الحقائق أعلاه والمستندات المؤيدة يطالب المكلف المصلحة بقبول هذه المصاريف كونها مصروفات فعلية وعدم رفضها بحجة الخطأ في تصنيفها كرسوم جمركية ومصاريف شحن، علاوة على ذلك يطلب من اللجنة توجيه المصلحة بخضم هذه المصاريف وقدرها (٨١٧,٠٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم وذلك لأن الفواتير تثبت بوضوح بأنها صادرة باسم شركة أ.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي، وأضافوا بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٧/١هـ بأن المصلحة لم تعتمد مبلغ (٨١٧,٠٢٤) ريال من المصاريف الجمركية خلال عام ٢٠٠١م وإضافته إلى الوعاء الضريبي، وأنه من خلال مراجعة مرفقات الملف تبين أن إجمالي البند خلال العام بلغ (٩٢٧,٤١٤) ريال وأن البند يتمثل في تكاليف النقل والبريد الممتاز وأن الشركة ومن خلال محضر الأعمال أوضحت المؤيد بالمستندات وهو مبلغ (٨٨٢,٥٦١) ريال بينما المحمل على الحسابات مبلغ (٩٢٧,٤١٤) ريال ومن خلال الفحص تبين أيضًا أن ما يخص الشركة من هذه المستندات هي فاتورة واحدة بمبلغ (١١٠,٣٩٠) ريال والباقي باسم فروع خارجية أخرى لشركة أ الأمريكية (الشركة الأم) وبأسماء أفراد، وعليه تم اعتماد ما يخص الشركة بمبلغ (١١٠,٣٩٠) ريال واستبعاد باقي البند بمبلغ (٨١٧,٠٢٤) ريال وإضافته للوعاء الضريبي ولذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها، كما ذكرت المصلحة بأنه لم يتضح للجنة الابتدائية من خلال مراجعتها للبيانات التحليلية والمستندات المقدمة أن لهذه البيانات والمستندات علاقة بالبند محل الاعتراض.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول مصاريف الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن البالغة (٨١٧,٠٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م، في حين ترى المصلحة عدم قبول هذه المصاريف ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات المقدمة تبين أن المكلف ذكر أن الأسباب التي اعتمدت عليها اللجنة الابتدائية لتأييد المصلحة في عدم قبول مبلغ (٨١٧,٠٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م مختلفة عن تلك التي ذكرتها المصلحة، حيث ذكر أن السبب الذي استندت عليه المصلحة لرفض مصاريف الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن البالغة (٨١٧,٠٢٤) ريال هو أن المستندات ليست باسم الشركة، بينما السبب الذي بنت عليه اللجنة قرارها هو أن الفواتير لا تتعلق بالرسوم الجمركية ومصاريف الشحن. ويطلب المكلف في حال تم الأخذ برأي اللجنة الابتدائية ألا يتم رفض هذا المصروف بسبب الخطأ في تصنيفه في القوائم المالية تأسيسًا على أن هذا المصروف يعد مصروفًا حقيقيًا تكبدته الشركة خلال العام، وأن الفواتير موجهة لشركة أ وأن شركة د تمثل أحد القطاعات التجارية لمجموعة أ وأن الموظف المختص باعتماد الفواتير يكون في بعض الحالات مقيمًا في المكتب الإقليمي في دبي وتركيا ويقوم الموردون بإرسال الفواتير له للاعتماد و يذكر اسم القطاع التجاري الذي نفذ الخدمة بدلًا من الاسم النظامي للشركة.

وباطلاع اللجنة على محضر أعمال الفحص الميداني وعلى ما قدمه المكلف من مستندات تبين أن المستندات المقدمة لتأييد بند الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن لا تخص المكلف وإنما تخص جهة مرتبطة هي شركة د، وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض

استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصاريف الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن البالغة (٨١٧,٠٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م.

### البند الثالث: الاستبعادات الأخرى

"المشتريات المحلية" لعام ٢٠٠٠م , مصاريف الإيجار لعام ٢٠٠١م مصاريف خدمات الاستناد الفني لعام ٢٠٠٣م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة على هذا البند للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية أيدت المصلحة في عدم قبول المشتريات المحلية لعام ٢٠٠٠م البالغة (١,٢٨٦,١٧٩) ريال ومصاريف الإيجار لعام ٢٠٠١م البالغة (١٧٠,٠٠٠) ريال ومصاريف خدمات الإسناد الفني لعام ٢٠٠٣م البالغة (٤٣٠,٤٥٦) ريال بحجة أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لهذه المصاريف، وذكر أنه بالنسبة للمشتريات المحلية البالغة (١,٢٨٦,١٧٩) ريال وتفصيلها كما يلي: (١٧٢,٠٠٩) ريال مشتريات محلية بدون فواتير مؤيدة لها، ١,١١٣,١٥٠ ريال مشتريات محلية لا تخص العام، ١,٠٢٠ ريال مشتريات ليست باسم الشركة).

فإن الشركة قدمت المستندات المؤيدة للمشتريات المحلية البالغة (١,١١٣,١٥٠) ريال ذلال الفحص الميداني، إلا أن المصلحة بعد اطلاعها على المستندات المقدمة توصلت إلى أن هذه المشتريات لا تتعلق بسنة ٢٠٠٠م، وبالتالي فإن موضوع الاعتراض يتعلق بفترة القيد غير الصحيح للمشتريات المحلية في سنة ٢٠٠٠م ولا يتعلق بعدم تقديم المستندات المؤيدة، والمكلف لا يوافق على إجراء المصلحة المتمثل في استبعاد المشتريات المحلية بحجة أنها لا تتعلق بسنة ٢٠٠٠م، وذلك أن هذه المصاريف تمثل تكاليف نشاط اعتيادية واجبة الخصم وفقًا للمادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل، وذكر أن الشركة قيدت هذه التكاليف في سنة ٢٠٠٠م بدلًا من سنة ١٩٩٩م لأن الإيرادات المقابلة لهذه التكاليف تم قيدها أيضًا في سنة ٢٠٠٠م، وبناءً عليه وطبقًا لمبدأ المضاهاة المحاسبي يتعين مضاهاة التكاليف مع الإيرادات المقابلة لها قبل تحديد صافي الربح واحتساب الدخل الخاضع للضريبة، وذكر أن المصلحة عند إجراء الربط لم تأخذ في الاعتبار مبدأ المضاهاة المحاسبي، ويرى أن هذا المبدأ تم تأييده في عدة قرارات صادرة من اللجنة الاستئنافية منها على سبيل المثال القرار رقم (٦٥) لسنة ١٤١٩هـ ، وعلاوة على ذلك فإنه يتم تدقيق الإيرادات والتكاليف التي صرحت عنها الشركة من قبل مراجعي حسابات مرخص لهم بمزاولة المهنة، وبناءً عليه وتحقيقاً لمبدأ العدل والمساواة، فإن الشركة تطلب من اللجنة توجيه المصلحة بتعديل الربط حسب النتائج المبينة في القوائم المالية المدققة للشركة والتي تم إعدادها على أساس المبدأ المحاسبي مقابلة الإيرادات مع المصاريف، وفي حال عدم موافقة المصلحة على وجهة نظر الشركة يجب عليها خصم هذه المصاريف في السنة المتعلقة بها.

وبالنسبة لمصاريف الإيجار لسنة ٢٠٠١م البالغة (١٧٠,٠٠٠) ريال فإن لجنة الاعتراض الابتدائية أيدت المصلحة استنادًا إلى أن الفاتورة ليست باسم الشركة ، وذكر المكلف بأن الفاتورة ذات الصلة بهذا الأمر تتعلق بسكن موظفي شركة أ ، وستلاحظ اللجنة من صورة الفاتورة المقدمة بأنها تشير إلى شركة أ وبالتالي فإن المبلغ المذكور يمثل مصاريف لازمة وضرورية لنشاط الشركة وواجبة الخصم وفيما يخص مصاريف خدمات الإسناد الفني لسنة ٢٠٠٣م البالغة (٤٣٠,٤٥٦) ريال فيتضح أن لجنة الاعتراض الابتدائية أيدت المصلحة في رفض هذا المصروف وذلك استنادًا إلى أن الإشعارات المدينة والفواتير المقدمة ليست صادرة من مقدمي الخدمات وبالتالي استبعدت المصاريف أعلاه بحجة أن المستندات المؤيدة لم يتم تقديمها، والشركة لا توافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية، ذلك أنه تم تقديم الخدمات الفنية من قبل المركز الرئيس للشركة خارج المملكة، وقدم المكلف في الملحق (هـ) صور المستندات المؤيدة لمبلغ (٤٢٧,١٥٦) ريال والمتمثلة في صور الفواتير والإشعارات المدينة الصادرة من قبل الموردين ، ولذلك يطلب المكلف من اللجنة قبول مصاريف الخدمات الفنية البالغة (٤٢٧,١٥٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٣م.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي، وأضافوا بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٧/١هـ بأنه لم يتم اعتماد هذه المصاريف للأسباب الموضحة على النحو التالي:

#### أ- المشتريات المحلية لعام ٢٠٠٠م.

لم تقم المصلحة باعتماد مبلغ (١,٢٨٦,١٧٩) ريال من المشتريات المحلية لعام ٢٠٠٠م ذلك أنه تبين لها من خلال المراجعة للمستندات المقدمة أن مبلغ (١٧٢,٠٠٩) ريال مشتريات محلية بدون فواتير مؤيدة لها، وأن مبلغ (١,١١٣,١٥٠) ريال مشتريات محلية لا تخص العام، وأن مبلغ (١,٠٢٠) ريال مشتريات ليست باسم الشركة.

#### ب- مصاريف الإيجار لعام ٢٠٠١م.

لم تعتمد المصلحة مصاريف الإيجار عن عام ٢٠٠١م بمبلغ (١٧٠,٠٠٠) ريال ذلك أنه تبين لها من خلال مراجعة المستندات المقدمة من الشركة أن فاتورة الإيجار المقدمة ليست باسم الشركة وإنما صادرة باسم شخص يدعى ... ولا يوجد أي إشارة لاسم الشركة على الفاتورة كما أن فترة الإيجار الموضحة على الفاتورة تخص الفترة من ٢٠٠٢/١/١م حتى ٢٠٠٢/١٢/٣١م أي أنها لا تخص العام محل الفحص.

#### ج- مصاريف خدمات الإسناد الفني لعام ٢٠٠٣م.

قامت المصلحة باستبعاد مبلغ (٤٣٠,٤٥٦) ريال عام ٢٠٠٣م وهو يمثل قيمة مصاريف خدمات فنية لم تقدم الشركة المستندات الثبوتية المؤيدة لها.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول المشتريات المحلية البالغة (١,٢٨٦,١٧٩) ريال لعام ٢٠٠٠م، ومصاريف الإيجار البالغ (١٧٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠١م، ومصاريف الإسناد الفني البالغة (٤٣٠,٤٥٦) ريال لعام ٢٠٠٣م ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام المذكورة، في حين ترى المصلحة عدم قبول هذه المصاريف ضمن المصاريف جائزة الحسم للأسباب المذكورة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة تبين أن المصلحة رفضت بند المشتريات المحلية البالغ (١,٢٨٦,١٧٩) ريال تأسيساً على أن جزء من هذا المبلغ ومقداره (١٧٢,٠٠٩) ريال غير مؤيد بمستندات، وجزء آخر مقداره (١,١١٣,١٥٠) ريال لا يخص العام، وجزء ثالث ومقداره (١,٠٢٠) ريال ليس باسم الشركة، وبرجوع اللجنة إلى المستندات المقدمة تبين الآتي:

بالنسبة لمبلغ (١٧٢,٠٠٩) ريال فلم يقدم المكلف لهذه اللجنة حتى تاريخ صدور هذا القرار المستندات المؤيدة لهذا المصروف؛ لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد المصلحة في عدم حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٠م، وبالنسبة لمبلغ (١,١١٣,١٥٠) ريال، فقد ذكر المكلف أن المصلحة رفضت هذا المصروف لأن المستندات المقدمة لا تخص سنة ٢٠٠٠م وإنما تخص سنة ١٩٩٩م مما يرى معه المكلف أن الخلاف يتعلق بفترة القيد غير الصحيح للمشتريات المحلية البالغة (١,١١٣,١٥٠) ريال، ومن خلال مراجعة اللجنة للموضوع، وحيث إن المكلف أدرج الإيراد المقابل لهذا المصروف ضمن الإيرادات المصرح بها في سنة ٢٠٠٠م فإن اللجنة تطبيقاً لمبدأ المضاهاة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم في سنة ٢٠٠٠م، سيما أن المصلحة لم تنفي ما ذكره المكلف بأن الإيراد المقابل لهذا المصروف ظهر في سنة ٢٠٠٠م، وبالنسبة لمبلغ (١,٠٢٠) ريال فإنه لا يشكل مبلغاً ذا أهمية نسبية؛ لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٠م، وفيما يخص الإيجار البالغ (١٧٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠١م وبما أن المستند المقدم من المكلف بخصوص هذا البند مسجل باسم أحد موظفي الشركة وليس باسم الشركة، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد المصلحة في عدم قبول حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م. وبالنسبة لمصاريف خدمات الإسناد الفني بمبلغ (٤٣٠,٤٥٦) ريال ولكون الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لهذه المصاريف، وبما أن المستندات المقدمة (الإشعارات المدينة والفواتير) من

طرف ذي علاقة (المركز الرئيس) ولكون هذه المستندات والحال كذلك لا يمكن الاعتماد عليها لقبول هذا المصروف ؛ لذا ترفض اللجنة استئناف المكلف وتؤيد المصلحة في عدم قبول حسم هذا المبلغ ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٣م.

#### البند الرابع: ضريبة الأرباح الجزافية على المدفوعات لبعض الجهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٥) بانتهاء الخلاف على زيادة نسبة الأرباح الجزافية لعام ٢٠٠٢م، ورفض اعتراض الشركة على فرض ضريبة جزافية على شركة هـ ، وشركة و ، وشركة ز لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مبدئياً عدم موافقته على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وذكر أن الخلاف كما في خطاب الاعتراض يتعلق بسنة ٢٠٠١م، وأن سنة ٢٠٠٢م وردت في الصفحة رقم (٨) من خطاب الشركة رقم (٢٠١٠/٣٣٤٤) بتاريخ ١٤٣١/٣/٢٤هـ نتيجة لخطأ طباعي، وبالتالي يطلب المكلف عدم الخوض في سنة ٢٠٠٢م وإصدار القرار فيما يتعلق بموضوع الاعتراض فقط وهو عام ٢٠٠١م هذا من جهة ومن جهة أخرى ذكر المكلف أن المصلحة طبقت نسبة أرباح جزافية بواقع (٢٠%) كما في الربط الضريبي النهائي وأن الجدول أدناه يوضح مبلغ الضريبة الواجب فرضها في حال تطبيق المصلحة لنسبة الربح الجزافي الصحيحة:

الاسم	المبلغ	ربح جزافي بواقع ١٥%	الضريبة	ضريبة المفروضة من قبل المصلحة بواقع ٢٠%	الضريبة الزائدة المفروضة من قبل المصلحة
ح	٧,٧٣٣,١٨٣	١,١٥٩,٩٧٧	٢٧٧,٩٩٣	٣٩٣,٩٩١	١١٥,٩٩٨
ط	١,٢٦٣,٧٧٦	١٨٩,٥٦٦	٤٢,٩١٣	٥٥,٥٥١	١٢,٦٣٨
ي (الهند)	٧٩٧,٥٢٠	١١٩,٦٢٨	٢٨,٩٢٦	٣٦,٩٠١	٧,٩٧٥
ك	٥٤٠,٦٣٨	٨١,٠٩٦	٢٠,٢٧٤	٢٦,٦٢٧	٦,٣٥٣
ل	٦٨٢,٥٢٦	١٠٢,٣٧٩	٢٥,٤٧٦	٣٢,٣٠١	٦,٨٢٥
م	٥٦,٠٧٤	٨,٤١١	٢,١٠٣	٢,٨٠٤	٧٠١
ن	١,٤٨٢,٣٩٨	٢٢٢,٣٦٠	٤٩,٤٧٢	٦٤,٢٩٦	١٤,٨٢٤
س	١٧١,٠٠٨	٢٥,٦٥١	٦,٤١٣	٨,٥٥٠	٢,١٣٧

ولما سبق ذكره يطلب المكلف من اللجنة توجيه المصلحة بتصحيح الخطأ فيما يتعلق بتطبيق نسبة الربح الجزافي، وذكر أنه باستعراض طبيعة المصاريف المذكورة أعلاه ستلاحظ اللجنة أن نسبة ربح جزافي بواقع (١٥%) هي نسبة معقولة ومطابقة لنسبة الربح الجزافي المحددة نظاماً، وأن نسبة الـ ٢٠% التي اعتمدها المصلحة تعد نسبة عالية وغير معقولة ولا تناسب طبيعة الخدمات المقدمة، وبناءً على ما تقدم يطلب المكلف أن تصدر اللجنة قرارها باعتماد نسبة (١٥%) كربح جزافي وليس كما جاء في ربط المصلحة (٢٠%) ، وذكر أيضاً أن لجنة الاعتراض الابتدائية أيدت المصلحة فيما يتعلق بفرض ضريبة أرباح جزافية على (شركة هـ ، وشركة ع ، وشركة ز ) خلال السنوات ٢٠٠١م و٢٠٠٢م بواقع أرباح جزافية ١٥% وفرضت غرامة تأخير بواقع ٢٥% على مبلغ الضريبة ، وذكر أنه لا يوافق على إجراء المصلحة بفرض ضريبة أرباح جزافية على المبالغ التي حصلت عليها تلك الشركات

لأن هذه الخدمات نفذت بالكامل خارج المملكة، ويرى أن هذه المدفوعات طبقاً لمبدأ إقليمية الضريبة في المملكة لا تخضع للضريبة، تأسيساً على أن هذه الشركات ليس لها وجود في المملكة و الخدمات المذكورة نفذت بالكامل خارج المملكة وبما يرى معه المكلف عدم فرض ضريبة أرباح جزافية على هذه المبالغ، وانتهى المكلف إلى المطالبة بإلغاء ضريبة الأرباح الجزافية التي تم احتسابها على المبالغ المذكورة.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي، وأضافوا بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٧/١ هـ أن الشركة تعترض على التالي:

أ- زيادة نسبة الأرباح الجزافية على الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠١م إلى ٢٠%.

وفي هذا الخصوص ترى المصلحة أن هذه المبالغ مدفوعة مقابل أعمال خدمية استقر الرأي فيها لدى المصلحة واللجان على فرض أرباح جزافية بواقع (٢٠%).

ب- فرض ضريبة على أساس أرباح جزافية على المدفوعات إلى جهات غير مقيمة عن خدمات منفذه خارج المملكة لعامي ٢٠٠١م و٢٠٠٢م، وفي هذا الخصوص ذكرت المصلحة أنه تبين لها من البيانات والمعلومات المقدمة أن هذه الجهات هي: عام ٢٠٠١م شركة و بمبلغ (١١٧,٤٣٩) ريال وشركة ز بمبلغ (١٤٨,٣٢٢) ريال، وعام ٢٠٠٢م شركة هـ بمبلغ (٢,٨٤٦,٨٦٠) ريال، وأنه طبقاً لمحضر أعمال الفحص الميداني الموقع من كل من المكلف والمصلحة وتحديداً الصفحتين رقمي (١١و٧) يتضح أن جميع المبالغ التي دفعت للجهات غير المقيمة تم دفعها عن أعمال تمت داخل وخارج المملكة في آن واحد وبالتالي فإن تلك المدفوعات تخضع للضريبة على جهات غير مقيمة.

#### 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 إدراج سنة ٢٠٠٢م في استئنافه لورودها في خطاب الاعتراض بالخطأ وبطلب إصدار قرار من هذه اللجنة فيما يخص نسبة الربح التقديري لسنة ٢٠٠١م، وطلبه عدم رفع نسبة الأرباح التقديرية على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة من ١٥% إلى ٢٠%، وكذلك طلبه عدم فرض ضريبة على الأرباح التقديرية التي احتسبتها المصلحة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة وهي (شركة ع، وشركة ز و شركة هـ) وذلك لأن الأعمال منفذة خارج المملكة، في حين ترى المصلحة أن نسبة الأرباح التقديرية للأعمال الخدمية المطبقة هي (٢٠%)، وأن المبالغ التي دفعت لجهات غير مقيمة وهي شركة ع وشركة ز وشركة هـ عن الأعمال المنفذة داخل وخارج المملكة في آن واحد تخضع للضريبة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات المقدمة تبين أن طلب المكلف بعدم الخوض في موضوع زيادة نسبة الأرباح التقديرية لسنة ٢٠٠٢م يعد منتهياً حيث جاء منطوق قرار اللجنة وحيثياته ما نصه "انتهاء الخلاف على زيادة نسبة الأرباح الجزافية لعام ٢٠٠٢م وأن نسبة الربح الجزافي التي طبقتها المصلحة لعام ٢٠٠٢م هي ١٥% وهي التي تطالب بها الشركة، مما ترى معه اللجنة انتهاء الخلاف على هذا الجزء". أما استئناف المكلف على الموضوع المتعلق برفع نسبة الأرباح التقديرية لسنة ٢٠٠١م، فقد تبين لهذه اللجنة برجعها إلى قرار اللجنة الابتدائية بما في ذلك منطوقه وحيثياته أن اللجنة الابتدائية قد تحققت من سنة الاعتراض التي كانت لعام ٢٠٠٢م، مما ترى معه هذه اللجنة أن استئناف المكلف فيما يتعلق بعام ٢٠٠١م يمثل موضوعاً جديداً لم يعترض عليه المكلف أمام اللجنة الابتدائية؛ لذا فإن هذه اللجنة ترى صرف النظر عن بحث موضوع هذا البند.

أما بالنسبة للمبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة وهي شركة ع وشركة ز وشركة هـ والتي يرى المكلف عدم خضوعها للضريبة بحجة أنها مدفوعة عن أعمال منفذة خارج المملكة، فقد تبين للجنة بعد مراجعة محاضر أعمال الفحص الميداني الموقعة من ممثلي المكلف وتحديداً الصفحتين (١١و٧) أنه ينص على "أن مبلغ (١١٧,٤٣٩) ريال مدفوع عن خدمات فنية لشركة

و مقدمة في المملكة، وأن مبلغ (١٤٨,٣٢٢) ريال مدفوع عن خدمات فنية لشركة ز مقدمة في المملكة، وأن مبلغ (٢,٨٤٦,٨٦٠) ريال مدفوع لقاء خدمات إصلاح وصيانة من شركة هـ مقدمة في المملكة"، وحيث إن الخدمات المقدمة من هذه الشركات طبقاً لإقرار ممثلي المكلف منفذة داخل المملكة، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم خضوع الأرباح التقديرية التي احتسبتها المصلحة على مدفوعاته لشركة ع، وشركة ز وشركة هـ للضريبة.

#### **البند الخامس: غرامة التأخير.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٦) برفض اعتراض الشركة على هذا البند للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية أيدت المصلحة بفرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن البنود من (١) إلى (٤)، وترى الشركة عدم توجب غرامة تأخير في حال وجود خلاف فني واختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة لأن الالتزام الضريبي الإضافي الذي تضمنه ربط المصلحة نتج بسبب أخطاء واختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف، وذكر أن التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ينص على، "كذلك يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرقام أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ..."، كما أنه ينص على "أن القانون لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية"، وبما يرى معه المكلف أن الشروط الواجب توافرها لتلافي فرض غرامات التأخير وهي، وجود خلاف فني واختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة، تصرف المكلف بحسن نية، حتى في حالة وجود لبس لدى المكلف في تفسير الأنظمة، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف المكلف بحسن نية، وهذه تنطبق على حالة الشركة وبالتالي يجب عدم فرض غرامة تأخير، حتى في حالة عدم تعديل الربط بشأن البنود المعترض عليها، وبناءً عليه يطلب المكلف من اللجنة إلغاء غرامة التأخير، تأسيساً على أن المكلف قدم الإقرارات الضريبية بحسن نية وطبقاً للأنظمة الضريبية وخلال المواعيد المحددة نظاماً، كما أن غرامة التأخير نتجت بسبب الاختلاف في التفسير للسياسات المحاسبية والنظام بين المكلف والمصلحة وبالتالي فإن أي ضرائب إضافية ناتجة من ذلك يجب ألا تخضع لغرامة التأخير تمشياً مع التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ والتعميم رقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي، وأضافوا بمذكرتهم المؤرخة في ١٤٣٥/٧/١هـ بأن المصلحة قامت باحتساب غرامات التأخير على الفروقات الضريبية تطبيقاً للمادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

#### **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 فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة التي احتسبتها المصلحة بموجب ربطها للأعوام محل الاستئناف الواردة في البنود (١ و٢ و٣ و٤) أعلاه، في حين ترى المصلحة توجب غرامة التأخير على فروقات الضريبة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وإطلاع اللجنة على البنود التي قامت المصلحة بتعديل نتيجة حسابات المكلف بشأنها واحتساب ضريبة على الأرباح الناتجة عن التعديل بها وجدت اللجنة أن التعديلات الواردة في البنود (١ و٢ و٣ و٤) تعد من الأمور الخلافية التي يكون تعديل نتيجة الحسابات بها محل خلاف في وجهات النظر لا يتوجب معه احتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عنها، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على فروقات الضريبة.



## 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 الثانية بالرياض رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد الديون المعدومة البالغة (٦,٩٠٨,٠٦٣) ريال و(٤٩٨,٤٢٤) ريال ضمن المصروفات جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٠م و٢٠٠١م على التوالي وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند الرسوم الجمركية ومصاريف الشحن البالغ (٨١٧,٠٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠١م وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٣/أ- رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في عدم حسم المشتريات المحلية بمبلغ (١٧٢,٠٠٩) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٠م وفقاً للحثيات الواردة في هذا القرار.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه حسم المشتريات المحلية بمبلغ (١,١١٣,١٥٠) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٠م، وتأييد استئناف المكلف في طلبه حسم المشتريات المحلية بمبلغ (١,٠٢٠) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٠م وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في عدم حسم مصاريف خدمات الإسناد الفني البالغة (٤٣٠,٤٥٦) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٣م وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٤/أ- صرف النظر عن بحث استئناف المكلف بخصوص رفع نسبة الأرباح التقديرية على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لقاء الخدمات الفنية خلال عام ٢٠٠١م إلى نسبة ٢٠% وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في احتساب ضريبة على جهات غير مقيمة للمبالغ المدفوعة لشركة ع وشركة ز وشركة هـ ، وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٥- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن التعديلات التي أجرتها المصلحة على نتيجة الحسابات وكذلك تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،