

(قرار رقم (١٠) لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (ب)

برقم (٣٧/١٣)

على الربط الضريبي التقديري للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

فإنه بتاريخ ١٩/٤/١٤٣٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بمدينة الرياض، وذلك للبت في اعتراض شركة (ب) (المكلف) على الربط الضريبي التقديري للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٤م المحال إلى اللجنة بخطاب مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) رقم (١٤٣٧/١٦/٣٥٤٢) وتاريخ ١٦/٥/١٤٣٧هـ، وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ٢٦/٣/١٤٣٨هـ..... و..... وذلك بموجب خطاب مدير عام الهيئة رقم (٩٠٦٥/١٦ / ١٤٣٨) بتاريخ ٢٦/٣/١٤٣٨هـ، كما مثل المكلف المفوض/..... سجل مدني..... بموجب تفويض مصادق على صحة توقيعه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية واستعراض وجهتي نظر الطرفين، قررت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

الناحية الشكلية:

أخطرت الهيئة المكلف بالربط محل الاعتراض وذلك بموجب خطاب مدير عام الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/١٧١) بتاريخ ١٨/١/١٤٣٧هـ وقدم المكلف اعتراضه المسبب على هذا الربط بموجب خطابه المقيد لدى الهيئة برقم (١٤٣٧/١٦/٣٨٠٨) وتاريخ ١١/٢/١٤٣٧هـ مما يعد معه الاعتراض مقبولاً شكلاً لتقديمه مسبباً خلال المدة النظامية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول الاعتراض ومن ثم رأي اللجنة.

أولاً) الربط التقديري:

أ (وجهة نظر المكلف:

العقد الاول (٩٧,٨ مليون ريال)

أفاد المكلف أنه يعترض على هذا البند للأسباب التالية:

١- بتاريخ ٢٩ سبتمبر ٢٠١١م تعاقد فرع الشركة مع مؤسسة سعودية ١٠٠% (وهي مؤسسة (ج)) لتنفيذ جميع أعمال التدريب والصيانة (الأعمال المصاحبة) عن هذا العقد وأرفق المكلف نسخة من الاتفاقية المبرمة مع مؤسسة (ج) والدفعات المالية المحولة لها مقابل عقد الصيانة والتدريب.

٢- لم تقم الشركة بالإفصاح عن إيراداتها من ضمن القوائم المالية لأن فرع الشركة لم يكن مؤسسًا كما أن العقد مبرم باسم الشركة الأم في بريطانيا في ذلك الوقت، وأن الانتهاء من التوريد تم في ٢٠١٠/١٠/١م بينما تم تأسيس السجل التجاري لفرع شركة (د) بالرياض بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٩م وفي نفس الوقت لم يتم الإفصاح عن أي تكلفة مقابل هذا العقد. وأضاف المكلف أنه بناء على ما سبق لم يقم بأي أعمال تدريب أو صيانة وإنما قامت بها مؤسسة سعودية ١٠٠% داخل المملكة. كما لم يقم فرع الشركة بالإفصاح عن إيرادات المشروع لأن فرع الشركة تم تأسيسه بعد الانتهاء من توريد كامل بنود العقد وبالتالي لم يهدف فرع الشركة إلى إخفاء أي عقود.

العقد الثاني (٥٤,٣٠ مليون ريال):

أفاد المكلف أن للطرف الأول (الوزارة) الحق في رفض استلام البضاعة التي تم توريدها بموجب هذا العقد ويظهر أنها غير مطابقة للشروط والمواصفات كما يجوز له أن يلغي التوريد بكامله أو جزء منه سواء مما جرى عليه أي التزام أو لم يجر دون أن يترتب عليه أي التزام نحو البضائع الغير مطابقة للشروط والمواصفات.

وبناءً عليه قام فرع الشركة في ١٩ ديسمبر ٢٠١٤م بالتعاقد مع نفس المؤسسة المذكورة أعلاه وهي مؤسسة (ج) (مؤسسة سعودية ١٠٠%) بتنفيذ كامل أعمال الصيانة والتدريب (الأعمال المصاحبة) كما أضاف المكلف أن عقد فرع الشركة مع الوزارة تضمن في البند السابع النص التالي: "وبناءً على هذه المادة قامت الشركة بإثبات إبراد العقد بعد الحصول على خطاب رسمي بمطابقة المواصفات وموافقة الوزارة على استلام كافة المواد (مرفق صورة عن الخطاب مؤرخ بتاريخ ١٤٣٦/٩/٢٠هـ الموافق ٢٠١٥/٧/٧م) وهذا لوجود إمكانية للإلغاء المشروع بالكامل في حالة وجود جهاز واحد غير مطابق للمواصفات فكان لا بد من التحقق من الوزارة لكافة المواد الموردة إليها ومن ثم إثباته في القوائم المالية لعام ٢٠١٥م (مرفق صورة من القوائم المالية) وتم الإفصاح عنه من ضمن إقراراتها للهيئة (مرفق صورة من الإقرارات) في التواريخ المحددة لذلك".

وأضاف المكلف أن هذه المادة تتفق مع سياسة الشركة والمفصّل عنها ضمن قوائمها المالية والتي تتمثل في تحقق الإيراد وإثباته عند التسليم النهائي للبضاعة والانتقال الفعلي لمخاطر ومنافع ملكية البضاعة إلى المشتري أو العميل وذلك وفقًا للمعايير المحاسبية الصادرة عن هيئة المحاسبين السعوديين ويتحقق ذلك بعد استلام الموافقة النهائية لقبول ومطابقة المواصفات من العميل. كما أن التأخير في تنفيذ هذا العقد يرجع إلى الإجراءات الطويلة داخل الوزارة والتي كادت أن تلغي المشروع عدة مرات، وأن الوزارة لم تطبق أي غرامات على الشركة لأن التأخير راجع إلى إجراءات الفحص والمطابقة للمواصفات الداخلية للوزارة وليس من التأخير في التوريد من قبل فرع الشركة.

كما أضاف المكلف أنه من خلال ما سبق فإن فرع الشركة، لم يقم بأي أعمال صيانة وتدريب وإنما قامت بها مؤسسة سعودية ١٠٠% ولم يخف فرع الشركة إيرادات المشروع وإنما أفصحت عنه من ضمن قوائم ٢٠١٥م والمسلمة للهيئة مرفقة بالإقرارات الضريبية في أوقاته المحددة من الهيئة. ولم تهدف الشركة إلى أي غش أو إخفاء إيرادات، وإنما طبيعة النشاط والإجراءات الطويلة من قبل الوزارة هي السبب في تأخيرها والإفصاح عنها.

العقد الثالث (٩٩,٩ مليون ريال)

أفاد المكلف أن فرع الشركة تعاقد مع نفس المؤسسة في عملية التدريب المذكورة أعلاه (مؤسسة (ج)) مؤسسة سعودية ١٠٠% لتنفيذ أعمال التدريب والصيانة، وقد نص عقد الشركة المبرم مع على مدة توريد بلغت ٢٨ شهرًا من تاريخ فتح الاعتماد المستندي للوزارة وليس من تاريخ العقد كما ذكرت الهيئة في مذكرة الاعتراض وأن الاعتماد المستندي صدر من الوزارة في عام ٢٠١٤م وبالتالي تنتهي مدة التوريد وفقًا لذلك في عام ٢٠١٦م.

وأضاف المكلف أنه تم الانتهاء من توريد المواد والحصول على موافقة الوزارة على استلام المواد بتاريخ ١٨/٤/١٤٣٧هـ الموافق ٢٨/١/٢٠١٦م وقام فرع الشركة بإثبات إيراداته في عام ٢٠١٦م مرفق تقرير الربع الثالث لعام ٢٠١٦م لتأكيد إثبات الإيراد ضمن إيرادات عام ٢٠١٦م، وأنه بناءً على ما سبق لم يقيم فرع الشركة بأي أعمال صيانة وتدريب وإنما من قام بها مؤسسة سعودية ١٠٠% وفقاً للعقود المبرمة معها. كما أن تاريخ التوريد الذي اعتمدت عليه الهيئة في ربطها ٢٨ شهراً من تاريخ العقد ٢٤/٦/٢٠١٣م بينما هذا التاريخ غير صحيح لأنه وفقاً لنص العقد فإنه ٢٨ شهراً من تاريخ صدور الاعتماد المستندي الذي تم في عام ٢٠١٤م.

كما أن الشركة لم تهدف إلى إخفاء أي إيراد حيث قامت بتسليم والحصول على موافقة الوزارة على مطابقة المواصفات في عام ٢٠١٦م وبالتالي قامت الشركة بإثبات إيراداتها في عام ٢٠١٦م وسيتم تسليمها للهيئة في التواريخ المستحقة لها ضمن إقرارات عام ٢٠١٦م.

وبناءً على ما تقدم فإن الشركة تمسك بحسابات نظامية باللغة العربية داخل المملكة ولا تمنع بفحصها والاطلاع على كامل مستنداتها، وأن الاختلاف الرئيس بين الهيئة وفرع الشركة يتمثل في عملية إثبات الإيراد، حيث تريد الهيئة أن يتم إثبات الإيراد والإفصاح عنه في فترة التوريد حتى وإن لم يتم التوريد الفعلي للوزارة أو حتى أثناء فترة فحص المواد بواسطة لجان الوزارة وهذا مخالف للمعايير المحاسبية الصادرة عن هيئة المحاسبين القانونيين، وبينما يرى فرع الشركة تطبيق المعايير المحاسبية في إثبات الإيراد وعند الانتقال الكامل لمخاطر وملكية البضاعة والحصول على اعتماد الوزارة ومطابقة المواصفات،

ولم تراعى الهيئة طبيعة نشاط فرع الشركة في توريد..... والتي تتطلب فترة طويلة لاستكمال عملية الفحص للمواصفات والتي قد تتم في أكثر من ١٢ شهراً، كما لم تطبق الوزارة أي غرامات على فرع الشركة لأن التأخير دائماً كان يكون من طرف الوزارة وليس من طرف فرع الشركة. ولم يقيم فرع الشركة من بداية التأسيس بعمل استقدام لأي عمالة فنية سواء كان من داخل المملكة أو خارجها واعتمد على مؤسسة محلية سعودية ١٠٠% في عملية تنفيذ بنود التدريب والصيانة وهي (مؤسسة ج).

ب) وجهة نظر الهيئة:

تفيد الهيئة بأن الشركة بدأت نشاطها في المملكة العربية السعودية بتاريخ ٢٢/١/١٤٣٢هـ الموافق ٢٩/١٢/٢٠١٠م وبموجب السجل التجاري رقم (.....) حيث قامت الشركة بتوقيع العقود التالية:

جهة التعاقد	قيمة العقد	تاريخ العقد	مدة التنفيذ	تاريخ الانتهاء
عقد	٩٧,٨١٩,٠٠٠	٢٧/١٢/٢٠٠٩	٢٨ شهر	٢٦/٤/٢٠١٢
.....	٥٤,٣٣٣,٨٠٠	٢٤/٦/٢٠١٣	١١ شهر	١٧/٦/٢٠١٤
.....	٩٩,٩٣٥,٠٠٠	٢٤/٦/٢٠١٣	٢٨ شهر	٢٤/١٠/٢٠١٥

وأنه في ضوء عدم تصريح الشركة عن إيرادات تلك العقود ضمن إقراراتها الضريبية المقدمة للهيئة حتى العام المالي ٢٠١٤م وانتهاء مدة تنفيذها فقد تم الربط التقديري عليها بموجب المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٣٥هـ والتي تنص على أنه "في حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد للمملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته (١٠%) من إجمالي قيمة العقد"، وأن الأعمال المصاحبة طبقاً للبند (٢٠)

من العقود هي أعمال الصيانة والتدريب لذا تم احتساب إيرادات الأعمال المصاحبة بنسبة (٢٠%) من إجمالي قيمة كل عقد بواقع (١٠%) للتدريب و(١٠%) للصيانة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف وحيث إن العقد الأول تم قبل تأسيس فرع الشركة الأجنبية باعتبارها منشأة دائمة ومن ثم تحولت إلى منشأة مقيمة في العقدين الموقعين في سنة ٢٠١٣م، فتري اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة في الربط التقديري للعقد الأول باعتبارها منشأة دائمة وتأييد الهيئة في العقدين الثاني والثالث بحكم عدم تسجيل الإيرادات في سنوات تحقق الإيراد وفقاً للمعايير المحاسبية.

ثانياً) غرامات تأخير السداد وغرامة الإخفاء:

أ) وجهة نظر المكلف:

يطالب المكلف بعدم فرض غرامات تأخير على البنود المعترض عليها لما ورد في تفاصيل اعتراضه أعلاه وكذلك غرامة الإخفاء.

ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أنه تم مطالبة الشركة بغرامات تأخير السداد في ضوء ما نصت عليه الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.

أما غرامة الإخفاء فقد توجبت على الشركة في ضوء الفقرة (ب/٤) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على (تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة وبالأخص في الحالات الآتية)... (٤) عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة" وأنه سبق للمكلف الإفادة بخطابه رقم (٢٠١٥/٧٣) بتاريخ ٥/٦/١٤٣٦هـ أن الشركة لم تقم بتحقيق أية إيرادات من بداية نشاطها حتى العام المالي ٢٠١٣م كما أن إقرار العام المالي ٢٠١٤م لم يتضمن أية إيرادات من العقود المذكورة، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها المتفق والقواعد والمواد النظامية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين، والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، ووفقاً لمتطلبات نظام ضريبة الدخل المنصوص عليها في المادة (السابعة والسبعين) من هذا النظام، والمادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية للنظام، في شأن الضريبة الناشئة بسبب الخلاف على البنود السابقة للأعوام محل الاعتراض، ترى اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناشئة عن البنود التي أيدت فيها اللجنة الهيئة، أما فيما يتعلق بغرامة الإخفاء فطالما أنه لم يتبين للجنة وجود مبررات لغرامة الإخفاء وذلك لتسجيل الإيرادات في السنة التي تلي تحقيقها فإن اللجنة ترى عدم فرض غرامة الإخفاء.

القرار

لكل ما تقدم-تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من شركة(ب)، على الربط الضريبي التقديري للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٤م من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد وجهة نظر الهيئة في الربط التقديري.
- ٢- تأييد وجهة نظر الهيئة فيما يتعلق بغرامة التأخير، وعدم تأييدها في فرض غرامة إخفاء.

والله الموفق،،،،