

(قرار رقم ٨) لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (ب)

برقم (٣٧/١٠)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٨/٤/٥هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالرياض، وذلك للبت في اعتراض شركة (ب) (المكلف) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) رقم ١٤٣٧/١٦/٣٢٢٤ وتاريخ ١٤٣٧/٥/٦هـ، وقد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٣/٥هـ كل من..... و..... وذلك بموجب خطاب مدير عام (الهيئة) رقم ١٤٣٨/١٦/٦٤٠٠ بتاريخ ١٤٣٨/٢/٢٩هـ، كما مثل المكلف المفوض/..... سجل مدني..... وسجل مدني..... بموجب التفويض المصادق على صحة توقيعه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية ومناقشة الطرفين، قررت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت الهيئة المكلف بالربط الضريبي محل الاعتراض بموجب خطاب مدير عام الهيئة رقم ١٤٣٦/١٦/٥٢٥١ بتاريخ ١٤٣٦/٨/١هـ، وقد قدم المكلف اعتراضه المسبب على هذا الربط بموجب خطابه رقم ٢٠١٥/٥٣٧٢ بتاريخ ٢٠١٥/١٠/٦هـ، مما يعد معه الاعتراض المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه مسبقاً خلال المهلة المقررة نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

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

أولاً: التقدير الجزافي لأرباح عقد (ك) مع شركة (د) بواقع ١٠% أرباح جزافية.

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٩م	٢٠,١١٩,٠٧٦
٢٠١٠م	٣٥,٠٨٥,٩٠٤
٢٠١١م	٢٤,٠٦٧,٠٥٤
٢٠١٢م	٧,٩١١,٩٢٧

أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أنه لا يوافق على إجراء الهيئة، وأنه يحتفظ بالسجلات والمستندات المؤيدة للإيرادات والمصروفات الخاصة بعقد (ك)، وأنه تم تقديمها لفريق الهيئة خلال الفحص الميداني وقام الفريق بمراجعتها بصورة دقيقة وأبدى رضاه عنها، وأنه قدم للفريق أيضًا نسخة من العقد وبياناتًا تفصيليًا بالإيرادات والمصروفات الخاصة بالعقد، وأن الملاحظة الوحيدة كانت هي عدم تسجيل (ك) لدى الهيئة.

كما أضاف المكلف أنه بعد استعراض المتطلبات النظامية بشأن التضامن أو اتحاد الشركات (الكونسورتيوم) يتضح أنه ليس مطلوبًا من التضامن سداد أي ضرائب بموجب النظام، مما يتضح معه أن إجراء الهيئة المتمثل في إخضاع إيرادات (ك) للضريبة على أساس التقدير الجزافي ليس هناك ما يسند من النظام أو اللائحة التنفيذية، وأنه يتوجب محاسبة إيرادات (ك) بضمها لنتائج النشاط العام للمكلف واحتساب الضريبة تبعًا لذلك، وأن الشركة التزمت بتقديم كافة المتطلبات النظامية والتصريح عما يخصها من الإيرادات والمصروفات في عقد (ك) في إقراراتهم الضريبية وقوائمها المالية المدققة وسددت الضريبة المستحقة بموجبها، وحيث إن (ك) لم يسجل لدى الهيئة فقد وافقت الشركة على الغرامة النظامية وقامت بسدادها.

ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أن المكلف يطالب بقبول طريقة محاسبة الشركة للكونسورتيوم مع شركة (د) على اعتبار أن كل طرف من أطراف (ك) مستقل عن الآخر أمام مالك المشروع ويتحمل المخاطر ويحتفظ بحسابات مستقلة عن حصته من العقد ويصرح بإقراره المستقل عن إيراداته وتكاليفه، وترى الهيئة أنه كان يجب على طرفي العقد مسك حسابات مستقلة عن حسابات كل طرف، ويتم تقديم إقرار معلومات عن (ك) طبقًا للمادة (٣٦) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (٥) من المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتضم حصة كل طرف من أعضاء (ك) من الربح في الإقرار الضريبي الخاص به، وأنه في ضوء إفادة المكلف بموجب محضر الفحص الميداني صفحه رقم (٦) بعدم تسجيل (ك) لدى الهيئة وعدم تقديم إقرار معلومات وعدم وجود دفاتر وسجلات مستقلة، لذا تم استبعاد أثر (ك) من الحسابات إيرادًا وتكلفة عند الربط، وحدد الربح بشكل تقديري بنسبة (١٠%) من إيراداته من الكونسورتيوم.

وأضافت الهيئة أنها تؤكد على أن إجراءاتها ينسجم مع النصوص النظامية بشأن معالجة (ك) المتمثلة في الفقرة (٥) من المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي أكدت على انطباق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (ك) شاملاً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى الهيئة وتقديم إقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف واستنادًا إلى الفقرة (أ) من المادة (السادسة والثلاثين) من نظام ضريبة الدخل، فإن الضريبة تفرض على الشركاء في (ك) وليس على (ك) نفسه، أسوة بالشركاء في شركات الأشخاص، وقد بينت الفقرة (٥) من المادة (السابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل أن يشمل تطبيق الالتزامات التي على شركات الأشخاص: التسجيل، وتقديم إقرار المعلومات، وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات، مما يعني أنه ليس مطلوبًا من (ك) سداد أي ضرائب، بل إن الضريبة تكون على الأعضاء كما هي على الشركاء في شركات الأشخاص، وكل عضو من أعضاء (ك) عليه التصريح عما يخصه من إيرادات ومصروفات (ك) ضمن الإيرادات والمصروفات الأخرى في حساباته وإقراراته الضريبية وسداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار المقدم من العضو، وعليه الاحتفاظ بالسجلات والمستندات المؤيدة لتلك الإيرادات والمصروفات المصرح عنها في إقراره، وبالتالي فإن تقديم إقرار المعلومات هو مصدر من مصادر المعلومات المهمة للهيئة، وعدم تقديمه لا يستوجب احتساب الزكاة بالطريقة التقديرية، لذا فإن اللجنة ترى تأييد

المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق ب(ك) بشكل تقديري، هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإنه بالرجوع إلى محضر الفحص الميداني وإفادة المكلف بعدم تسجيل (ك) لدى الهيئة وعدم تقديم إقرار معلومات، فإن اللجنة ترى فرض الغرامات المتعلقة بالتسجيل وعدم تقديم إقرار المعلومات المقررة نظامًا مع إلزام المكلف بتقديم الحسابات وإقرار المعلومات الخاصة بهذا العقد

ثانيًا: عدم استبعاد الحصة في أرباح الشركة السعودية التابعة التي خضعت للضريبة فرض ضريبة عليها:

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٨م	٥,٢٤٥,٣١٢
٢٠١٠م	٣٣٥٤٨,٤٩٢

(أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أنه يقيد الاستثمار في الشركة التابعة (شركة (ي)) باتباع طريقة حقوق الملكية طبقًا لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبالتالي تظهر الحصة في أرباح الشركة التابعة ضمن أرباح المكلف في القوائم المالية للسنوات ٢٠٠٨م و ٢٠١٠م، وأن شركة ((ي)) شركة سعودية ذات مسؤولية محدودة مسجله بالمملكة ونسبة الملكية فيها ٥١%.

وأضاف المكلف أن القرار الوزاري رقم ٣٢٩٤ بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥ هـ المعدل للفقرة (٤) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأكد على وجوب استبعاد توزيعات الأرباح والحصص في أرباح شركات الأموال السعودية من الأرباح الخاضعة للضريبة في حال خضوعها للضريبة في المملكة، وبما أن هذا ينطبق على الحصة على أرباح شركة ((ي)) فيجب استبعادها من الأرباح الخاضعة للضريبة، كما أن فرض ضريبة في الحصة في أرباح الشركة التابعة يؤدي إلى خضوع نفس المبلغ للضريبة مرتين وهذا لا يتفق مع النظام الضريبي في المملكة.

(ب) وجهة نظر الهيئة:

٢٠٠٨م مبلغ ٥,٢٤٥,٣١٢ ريال.

- ٢٠١٠م مبلغ ٣٣,٥٤٨,٤٩٢ ريال.

أفادت الهيئة أنها بمراجعة الإقرارات الضريبية والقوائم المالية للشركة للأعوام المذكورة لوحظ الآتي:

البيان	٢٠٠٨م	٢٠١٠م
الأرباح بموجب القوائم المالية بعد تسويات المحاسب القانوني	٢٨,٦٦١,٩٧٦	٤٨,٤٥٧,٦٥٦
الأرباح بموجب ربط المصلحة	٢٨,٦٦١,٩٧٦	٤٨,٤٥٧,٦٥٦
الأرباح بموجب الإقرار وقبل إدراج الأرباح الواردة من شركة	٢٣,٤١٦,٨٩٤	١٣,٩٠٩,١٦٢
(ط)	-	-

الفرق ويمثل أرباح الاستثمار في شركة (ط) الضريبية	-	٣٤,٥٤٨,٤٩٤
الأرباح الخاصة بشركة (ط)	٥,٢٤٥,٠٨٢	٣٣,٥٤٨,٤٩٢
الفرق يمثل قيمة الضريبة بموجب تسوية المحاسب القانوني	-	١,٠٠٠,٠٠٣

وأنه في ضوء ما نص عليه القرار الوزاري رقم ٣٢٩٤ بتاريخ ١٤٣١/١/١٥ هـ فإن الهيئة توافق على قبول وجهة نظر المكلف بشأن أرباح عام ٢٠١٠م أما أرباح عام ٢٠٠٨م فلا توافق الهيئة على عدم إخضاعها كون فترة ملكية الشركة لحصة في شركة (ط) تقل عن سنة، وذلك طبقاً للفقرة (أ/٣) من القرار الوزاري رقم ٣٢٩٤ بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥ هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف واستناداً إلى الفقرة (أ/٣) من القرار الوزاري رقم ٣٢٩٤ وتاريخ ١٤٣١/١١/١٥ هـ ترى اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم استبعاد الحصة في أرباح الشركة السعودية التابعة التي خضعت للضريبة لعام ٢٠٠٨م أما فيما يتعلق بعام ٢٠١٠م فقد انتهى الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

ثالثاً) الخطأ المادي في معالجة مخصص الضريبة المحمل في العامين ٢٠٠٨ و ٢٠١٠م:

أ) وجهة نظر المكلف:

طلب المكلف تعديل الخطأ المادي للعامين محل الاعتراض.

ب) وجهة نظر الهيئة:

-عام ٢٠٠٨م مبلغ ٩,٩٨١,٥٩٥ ريالاً.

-عام ٢٠١٠م مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٣ ريالاً.

أفادت الهيئة أنه بمراجعة القوائم المالية للمكلف والإقرارات الضريبية اتضح أن الهيئة أخذت الأرباح للأعوام المذكورة قبل الضريبة، وبالتالي فإن إضافة الضرائب إلى الربط يعتبر تكراراً لإخضاع نفس المبالغ للضريبة، وعليه فإن الهيئة توافق المكلف بشأن تعديل الخطأ المادي للأعوام المذكورة.

رأي اللجنة:

انتهى الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

رابعاً) عدم الأخذ في الاعتبار التعديل الذي تم في الإقرار الضريبي المقدم من المكلف للعام ٢٠١١م:

أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن الإقرار الضريبي للعام ٢٠١١م، المقدم للهيئة قد تم إعداده بناء على المسودة النهائية للقوائم المالية، وأنه بعد تقديم الإقرار وخلال عملية إنهاء أعمال التدقيق قام المحاسب القانوني بإجراء تسويات جوهرية على مسودة القوائم المالية، وأن تلك التسويات أثرت على نتائج الحسابات للعام ٢٠١١م، ونتج عنها تعديل الأرباح الدفترية قبل الضريبة البالغ قدرها (٦,٨١١,٥٩١) ريالاً، وأعد الإقرار على هذا الأساس لتصبح خسارة دفترية للسنة بلغت (٦٨,٤٨٣,٨٥٧) ريالاً.

وأضاف المكلف بأنه قام بإبلاغ الهيئة بهذا التعديل في نتيجة الحسابات للعام ٢٠١١م بموجب الخطاب رقم ٢٠١٣/٥٧١ بتاريخ ١٤٣٤/١/١٩ هـ الموافق ٢٠١٣/١٠/٢٤م موضعاً طبيعة ذلك التعديل وأثره على الإقرار، كما قدم القوائم المالية المدققة لعام

٢٠١١م، وأنه لم يقدم القوائم المالية المدققة مع الإقرار كونها لم تكن صادرة بعد، وأنه لم يكن مطلوبًا تقديم القوائم المالية مع الإقرار بموجب النظام إلا في حالة طلبها من قبل الهيئة.

كما أضاف المكلف أنه قدم تسوية تعديلية للإقرار الضريبي مع القوائم المالية المدققة، وطلب من الهيئة اعتماد نتيجة الحسابات بموجب القوائم المالية والأخذ بها عند إجراء الربط لعام ٢٠١١م، وإلا أن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار عند إجراء الربط للعام ٢٠١١م التعديل الذي تم في القوائم المالية والإقرار الضريبي المقدم لعام ٢٠١١م، وتم الربط على أساس الإقرار الأصلي المقدم.

(ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أنها لا توافق على تسويات المكلف بشأن الإقرار الضريبي للعام المالي ٢٠١١م والمتمثلة في البنود التالية:

- خسائر انخفاض دائم في قيمة الاستثمار في الشركة التابعة (شركة(ط)) مبلغ (٦٣,٠٩٠,١٢٤) ريالاً.

- خسائر بيع حصص في الشركة التابعة مبلغ (٧,١٧٤,٠٠٠) ريال.

- مخصص إضافي مبلغ (٥,٠٣١,٣٢٠) ريالاً.

وأنه بالرجوع إلى القوائم المالية للشركة المستثمر فيها (شركة(ط)) للعام المالي ٢٠١١م اتضح أن الشركة لا زالت قائمة ولم يتم تغير أو بيع نسبة مساهمة شركة(ط) ، وبالتالي فإن البنود المذكورة أعلاه لم تنتج عن عملية بيع للاستثمار أو تصفية الشركة بل هي ناتجة عن إعادة تقييم للاستثمار وبالتالي لا يجوز للشركة المطالبة بقبولها كمصاريف في شركة(ط)، وذلك باعتبارها ليست مصاريفاً فعلية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف وبالرجوع إلى اتفاقية بيع وشراء الحصص، اتضح أنها تمت في عام ٢٠١٢م ولا تخص السنة محل الاعتراض، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم الأخذ في الاعتبار التعديل الذي تم في الإقرار المقدم من المكلف للعام ٢٠١١م.

خامساً) فرض غرامة التأخير عن فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط:

(أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن فرض غرامة التأخير يتناقض مع تعميمي الهيئة رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ اللذان يتضمنان أنه 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. وأنه قدم الإقرارات الضريبية بنوايا حسنة وفقاً للأنظمة الضريبية المعمول بها خلال المدة النظامية المحددة لذلك، وأن الغرامة تم فرضها حيال بنود مختلف فيها بينه وبين الهيئة وبالتالي يجب عدم إخضاع أية ضرائب إضافية ناشئة عن هذا الاختلاف.

(ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أن المكلف يطالب بإلغاء غرامة تأخير السداد على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع لأنها ناتجة عن بنود محل خلاف حقيقي بين المكلف والهيئة واستند المكلف في ذلك إلى المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ، وترى الهيئة أن استناد المكلف إلى منشورات وتعليمات سابقة للنظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ لا يجوز الاستناد إليها، حيث إن الفقرة (ج) من المادة (الثمانين) من نظام ضريبة الدخل تنص على أن (يلغي هذا النظام نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٢٣٢١) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاته)، وبالتالي فإن الفروق

الناجمة عن الربط نتيجة مخالفة هذه النصوص تخضع للغرامة بنسبة (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير طبقاً للفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل والمادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية للنظام.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين، والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، وفقاً لمتطلبات نظام ضريبة الدخل المنصوص عليها في المادة (السابعة والسبعين) من هذا النظام، والمادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية للنظام، على 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.

القرار

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

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من شركة(ب) على الربط الضريبي لأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١٢م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١ - قبول اعتراض المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق بأرباح عقد (ك) مع شركة(د) بشكل تقديري، مع فرض الغرامات المتعلقة بعدم تسجيل عقد(ك) وعدم تقديم إقرار المعلومات.

٢ - رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق باستبعاد حصة المكلف في أرباح الشركة السعودية التابعة لعام ٢٠٠٨م وانتهاء الخلاف لعام ٢٠١٠م.

٣ - انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف فيما يتعلق بالخطأ المادي في معالجة مخصص الضريبة المحمل لعامي ٢٠٠٨م و ٢٠١٠م.

٤ - رفض اعتراض المكلف فيما يتعلق بالإقرار المعدل لعام ٢٠١١م.

٥ - قبول اعتراض المكلف في عدم فرض غرامة تأخير فيما أيدته فيه اللجنة، ورفض اعتراضه على احتساب غرامات التأخير عن البنود التي أيدت اللجنة فيها الهيئة.

ويمكن استئناف هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقاً لهذا القرار أو تقديم ضمان بنك ي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق.