

(قرار رقم (٩) لعام ١٤٣٨هـ)

ال الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / فرع شركة (ب)

برقم (٣٧/٧)

على الربط الضريبي المعدل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م وربط عام ٢٠١٣م.

بسم الله والحمد لله والصلوة والسلام على رسول الله وبعد:

فإنها بتاريخ ١٢/٤/١٤٣٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالرياض، وذلك للبت في اعتراض فرع شركة (ب) (المكلف) على الربط الضريبي المعدل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م وربط عام ٢٠١٣م. المحال إلى اللجنة بخطاب مدير عام الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) رقم ٦١٨٧/١٦/٤٣٧٣ وتاريخ ١٦/١٨٧٦هـ وقد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٩/٣/١٤٣٨هـ كل من:..... و..... و..... وذلك بموجب خطاب مدير عام (الهيئة) رقم ٩٤/٨٢/١٦/٤٣٨٣هـ بتاريخ ١٩/٣/١٤٣٨هـ، كما مثل المكلف المفوض/..... سجل مدنی..... بموجب تفويض مصدق على صحة توقيعه من الغرفة التجارية.

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

النادية الشكلية:

أخرجت الهيئة المكلف بالربط الضريبي محل الاعتراض بموجب خطاب مدير عام الهيئة رقم ٦٦١٦/١٤٣٥٥ وتاريخ ٢٤/٩/١٤٣٥هـ والمسلم من المكلف بتاريخ ٦/١١/١٤٣٦هـ وقدم المكلف اعتراضه المسبب على هذا الربط بموجب خطابه رقم ٤١٦/١٦٤١٤٣٦٣هـ، مما يعد معه الاعتراض المقدم من المكلف مقبولاً من النادية الشكلية لتقديمه مسبباً خلال المهلة المقررة نظاماً.

ثانياً: النادية الموضوعية:

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

أولاً: إهدار حسابات الخاصة بالعقود التالية:

أ - عقد عمليات بالتضامن مع شركة (ط) للأعوام ٢٠٠٧مـ ٢٠٠٨مـ ٢٠٠٩مـ.

ب- عقد التضامن مع شركة (ظ) للأعوام من ٢٠٠٩مـ حتى ٢٠١٣مـ.

أ) وجهة نظر المكلف:

فاد المكلف بأن الهيئة قامت بإهدار حسابات الشركة عن حصتها في العقود المنجزة بالتعاون مع شركات أخرى ((ك)) وذلك تحت دعوى أن اتحاد (ك) لا يمسك حسابات مستقلة لعقد الا (ك) ولم يتم تسجيله لدى الهيئة، إلا أن الهيئة لم تلتفت ولم تأخذ في الاعتبار ما يلي:

أ - أنه وفقا لما ورد في نظام ضريبة الدخل المادة الأولى أن تعريف المكلف هو "الشخص الخاضع للضريبة بمقتضى هذا النظام"، لذا فإن اتحاد الشركات الـ (ك) ليس هو المكلف بدفع الضريبة وأن الشركة وكذلك أعضاء الـ (ك) الآخرين هم المكلفوون حيث إنهم هم الخاضعون للضريبة كل حسب صته ونتائج أعماله، وأنه يجب على كل طرف أن يقدم إقراره المستقل في المواعيد النظامية وتسديد الضريبة المستحقة عليه، ويؤكد هذا ما ورد في الفقرة(أ) من المادة (٣٦) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أنه ((تفرض الضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها)) وهو ما أكدت عليه الفقرة (٢) من المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنص على أنه "لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة، ويجب على كل منهم تقديم إقراراته الضريبية سنوياً في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة".

وأضاف المكلف أن إيرادات العقود المشتركة محدد فيها مهام ومسؤولية وقيمة إيرادات كل عضو من أعضاء كل (ك) كل على ددة وأن كل عضو سيتحمل التكاليف التي تكبدها لتنفيذ هذه الأعمال، لذا قام المكلف بتقديم إقراره المستقل ومرافقته بعد تعبئة كافة حقوله المحددة نظاماً وفقاً للفقرة (٢) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وذلك في المواعيد النظامية لتسديد الضريبة المستحقة عليها، وهي الاقرارات التي تضمنت صتها في إيرادات العقود المشتركة ومصاريغها، كما قام المكلف وفقاً للفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية بإثبات صحة ما ورد في إقراره من إيرادات ومصروفات لفريق الفحص الميداني المكلف من الهيئة الذي قام بفحص حساباته النظامية المعتمدة من محاسب قانوني واطلع على كافة المستندات التي طلبتها والتي منها ما يتعلّق بحصة الشركة في عقود الـ(ك) ولم يعترض على أي من المصروفات أو الإيرادات التي انعكست في تلك الإقرارات.

ب- أن اللائحة التنفيذية في الفقرة (١) من المادة (١٧) حددت الغرامات في حالة عدم التزام شركة الأشخاص بتقديم إقرار المعلومات المطلوب في الموعود النظامي، حيث تخضع الشركة لغرامة عدم تقديم الإقرار وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٦) من النظام، كما حددت اللائحة التنفيذية من المادة (٥٥) في الفقرة (٣) غرامة عدم التسجيل في الموعود المحدد ولم يرد في النظام أو اللائحة التنفيذية أنه في حالة عدم قيام الشركة بتقديم إقرار المعلومات المطلوب أن تهدى حسابات الشركاء مما يجعل ما قامت به الهيئة بإهدر حسابات الشركة من إيرادات ومصروفات خاصة بالعقود المنجزة بالتعاون ((ك)) مع شركات أخرى لا سند له في النظام الضريبي، خاصة وأن العقود المشتركة جميعها محدد بها حصة كل عضو فيها من أعمال وإيرادات ظهرت وانعكست في حساباته وأن مجموع ما يظهره كل عضو في حساباته يعادل القيمة الجمالية للعقد المشترك.

ب) وجهة نظر الهيئة:

أ - عقد عمليات بالتضامن مع شركة (ط) للأعوام ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م و ٢٠٠٧م.

ترى الهيئة أنه طبقاً لما ورد في بيان متابعة العقود للأعوام ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م وما تم تدقيقه في فرع شركة خدمات البترول البحرية لهذه الأعوام فإن هذا العقد تم تنفيذه من خلال (ك) فرع شركة (ن) (اختصاص إدارة كبار المكلفين) وشركة (م) (اختصاص فرع الدمام) وشركة (ب) (اختصاص إدارة كبار المكلفين) وتبيّن أن (س) هي مدير الـ(ك) حيث لم يتم مسک حسابات مستقلة لعقد الـ(ك) ولم يتم تسجيله لدى الهيئة، وأن هذه الشركة عضو في الـ(ك)، وبالتالي طلبت الهيئة فصل إيرادات وتكاليف هذا العقد من الحسابات فتم تقديمها كالتالي:

عام	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩
الإيرادات	٣١,٧٩٦,٥٨٦	٩٣,٧١٠,١٠١	١٩,٩٠٠,٥٧٦
التكاليف	٤٦,٠٣٤,٩٦٣	٥١,٥٤٩,٥٠٦	٣٤,٥٢٢,٨٢٢
الربح (الخسارة)	(١٤,٢٣٨,٣٧٧)	٤٢,١٦٠,٥٩٠	(١٤,٦٢٢,٢٤٦)
النسبة	(%٤٤,٧٧)	%٤٥	(%٧٣,٤٧)

وأنه استناداً للمادة (السادسة والثلاثين) والمادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل وكذلك اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٧/٥/٢٧ هـ المادة السادسة عشرة فقرة (٣/ب) والمادة السابعة عشرة فقرة (٥) والمادة السابعة والخمسين فقرة (٣) فقد تم محاسبة عقد (ك) على أساس ربح تقدر بـ ١٠% وذلك للعامين ٢٠٠٧ و ٢٠٠٩م طبقاً للمادة السادسة عشرة فقرة (٤) من اللائحة التنفيذية وبنسبة ٤٥% لعام ٢٠٠٨م طبقاً لما أظهرته نسبة الأرباح والخسائر بالجدول المشار إليه بعاليه بخصوص الإيرادات والتكاليف الوارد بالحسابات المقدمة وأنه تم إلغاء أثر الإيرادات والتكاليف الموضحة أعلاه من الحسابات.

ب- عقد التضامن مع شركة (ظ) للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م.

أفادت الهيئة أن الشركة دخلت في ائتلاف ((ك)) مع شركة (ظ) (اختصاص فرع الدمام) لتنفيذ هذا العقد، حيث تم تقديم عقد (لـ(ك) مع شركة (ظ) واتفاقية مسؤولية الأعمال بين الشركتين المنفذين، وأنه حسب إفادة ممثل الشركة فإن الشركة محل الفحص هي مدير (لـ(ك)، وتبين أن الشركة لم تلتزم بمسك حسابات مستقلة لهذا المشروع ولم تقم بتسجيله لدى الهيئة وبطلب بيان بإيرادات وتكاليف هذا العقد قدم ممثلو الشركة تلك البيانات وهي كالتالي:

العام	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م	الاجمالي
الإيرادات	٥٠,٥٩٢,١٩٥	١١٣,٦٥٢,٢٦٤	٩٠,١٤٧,٩٨٩	٢٧,٤٥٩,٧٩٢	٢٨٧,٥٨٢,٧٠١	
التكاليف	٤٢,٠٣٤,٧٦٧	٤٦,٣٠٠,٠٠٣	٦١,١٠٠,٨٥٣	٢١,٠٦١,٨٧٢	١٧٤,٥٠٠,٧١٨	
الربح	٢,٠٧٧,٢٣٦	٦٧,٣٥٢,٢٦١	٢٨,٩٩٧,١٣٦	٦,٣٩٧,٩٢٠	١١٣,٣٣١,٩٨٣	
نسبة الربح	%٣٠,٣٨	%١٦,٩١	%٠٩,٢٦	%٣٢,١٧	%٣٣,٣٠	-

وأنه استناداً للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٢٥/١١٥/١٥) وتاريخ ١٤٢٥/١١٥ هـ المادة السادسة والثلاثين فقرة (أ) والمادة (الثالثة والستين) فقرة (ب) وكذلك اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٧/٥/٢٧ هـ المادة السادسة عشرة فقرة (٥) والمادة (السابعة والخمسين) فقرة (٣) فقد تم محاسبة عقد (لـ(ك) على أساس ربح تقدر بـ ١٠% وذلك للعامين ٢٠٠٧ و ٢٠٠٩م طبقاً للفقرة (٤) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية وبنسبة ٤٥% لعام ٢٠٠٨م طبقاً لما أظهرته نسبة الأرباح والخسائر بالجدول المشار إليه بعاليه بخصوص الإيرادات والتكاليف الواردة بالحسابات المقدمة وتم إلغاء أثر الإيرادات والتكاليف الموضحة أعلاه من الحسابات.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكورة الإضافية المقدمة من المكلف واستناداً 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 ضريبة الدخل أن يشمل تطبيق الالتزامات التي على شركات الأشخاص التسجيل، وتقديم إقرار المعلومات، وما يترتب على عدم التقييد بذلك من غرامات، أي ليس مطلوباً من الـ(ك) سداد أي ضرائب، بل إن الضريبة تكون على الأعضاء كما هي على الشركاء في شركات الأشخاص، وكل عضو من أعضاء الـ(ك) عليه التتصريح بما يخصه من إيرادات ومصروفات الـ(ك) ضمن الإيرادات والمصروفات الأخرى في حسابه وإقراراته الضريبية وسداد الضريبة المستحقة بموجب القرار المقدم من العضو وعليه الاحتفاظ بالسجلات والمستندات المؤيدة لتلك الإيرادات والمصروفات المصرح عنها في إقراراه، وبالتالي فإن تقديم إقرار المعلومات هو مصدر من مصادر المعلومات المهمة للهيئة، وعدم تقديمه لا يستوجب احتساب الضريبة بالطريقة التقديريّة، لذا فإن اللجنة ترى تأييد المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق بـ(ك) بشكل تقديرى، هذا من ناحية ومن ناحية أخرى ولعدم تسجيل (ك) لدى الهيئة وعدم تقديم إقرار المعلومات، فإن اللجنة ترى فرض الغرامات المتعلقة بالتسجيل وعدم تقديم إقرار المعلومات المقررة نظاماً مع إلزام المكلف بتقديم الحسابات وإقرار المعلومات الخاصة بهذا العقد.

ثانياً: ديون معدومة بمبلغ (٣,٧٠٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠١٣م.

(أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن مبلغ ٣,٧٠٠,٠٠٠ ريال سعودي الذي تم تخفيضه من إيرادات عام ٢٠١٣م يمثل ما تم تخفيضه من قيمة الأعمال التينفذتها الشركة على مشروع لشركة (ط) والتي صدرت لها مستخلصات سجلت كإيرادات حيث تظهر التسوية التي أرفقت بمحضر الاجتماع الذي انعقد بين رؤساء شركتي (ط) و (د)، وأن التخفيض في قيمة الإيرادات قد تمثل ضمن بندود أخرى في أن الكميات عند التنفيذ الفعلى باستخدام التقنية الحديثة في أعمال تقوية التربة قد انخفضت عن الكميات التي أوردتها الشركة كأساس للتسعير محاسبة على الطريقة التقليدية، وبناء عليه فإن التخفيض في الإيرادات قد تحقق وأن محضر الاجتماع يثبت عدم امكانية تحصيلها بدليل مقنع، كما أنه يمكن للهيئة التأكد من هذا التخفيض عند مراجعتها لحسابات شركة (ط) إذا ارتأت ذلك وأنه طالما تم الاتفاق بين الشركتين على حل الخلاف الفني بطريقة مهنية وودية فلا يوجد مبرر لرفع قضايا، كما أن التسوية تمت خلال عام ٢٠١٣م وبالتالي تم تخفيض الإيراد في هذا العام، ومن المعلوم أن الهيئة ترفض تكوين مخصصات وتضيفها إلى الوعاء عند تكوينها.

(ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أن الشركة حققت إيراداً لعام ٢٠١١م بمبلغ (٦,٤٥٤,٩٥) ريالاً و مبلغ (١١,٣٩٨,٩٢٠/١١) ريالاً و مبلغ (٩,٩١٩,١٣٩/٣٦) ريالاً وفي عام ٢٠١٣م تم تحصيل هذه المبالغ فيما عدا مبلغ (٢,٧٤٢,٥٠٤/٧٥) ريالاً و (٥,٥٦٤,٧٥٧/٠٣) ريالاً و (٤,٧٨٤,٨٥/٢٠) ريالاً لم يتم تحصيلها للدخول في نزاع مع جهة التعاقد (شركة (س)), ثم تلا ذلك تسوية بين الطرفين بموجب محضر اجتماع موافق عليه من رئيس مجلس إدارة الشركة محل الفحص بالمركز الرئيس بتحصيل هذه المبالغ فيما عدا مبلغ (٣,٧٠٠,٠٠٠) ريال وقامت الشركة بتخفيضه من الإيرادات لعدم تحصيله، وأن الهيئة استفسرت من المكلف إذا كان تم تكوين مخصص في عام ٢٠١١م لهذا المبلغ؟ وهل قامت الشركة بالمطالبة بهذا المبلغ واتخذت الإجراءات النظامية في تحصيل هذا المبلغ؟ فأفاد المكلف بأنه لم يتم تكوين مخصص نظراً لعدم انتهاء العقد بالكامل وإنما تمت المطالبة بالطرق الودية. وأنه استناداً للائحة التنفيذية لنظام الضريبي المادة التاسعة فقرة (٣/د) التي نصت على (أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين) وعليه ولأن

المكلف لم يتلزم بتكون مخصص لمقابلة هذه المبالغ ولم يتلزم بتطبيق المادة المشار إليها أعلاه والمتعلقة بالديون المعروفة لذلك لم تقبل الهيئة تخفيض الإيرادات بهذا المبلغ وتنمسك الهيئة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكورة الإضافية المقدمة من المكلف وبالرجوع لمحضر الفحص الميداني اتضح للجنة أن الشركة قامت بتخفيض مبلغ ٣,٧٠٠,٠٠٠ ريال من الإيرادات لعدم تحصيله ولم يتخذ المكلف الإجراءات القانونية لتحصيل الديون وفقاً للمادة التاسعة فقرة (٣/د) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر الهيئة.

ثالثاً) طلب تصحيح الخطأ المادي الخاص بعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

أ) وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أن ما قبلته الهيئة كنسبة ربح للمشاريع المشتركة تعادل النسبة المتحقق فعلياً لكل سنة من خلال الدفاتر المحاسبية، أي أنها أقرت الإيرادات والمصروفات ونتائجها على مدار السنوات كما تظهرها الدفاتر المحاسبية لفرع الشركة ما عدا عقد عمليات عن عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٩م فقط لكونهما حققا خسارة في العامين المذكورين، مما يؤكد أن الدفاتر المحاسبية والمستندات الثبوتية التي قدمت لفريق الفحص الميداني والتي قام بفحصها دون إبداء أية ملاحظات (كما ورد بمحضر الأعمال) تعكس الواقع الفعلي لمصروفات وإيرادات حصة الشركة من المشاريع المشتركة.

وأنه من الناحية الفعلية فإن الهيئة اعتمدت النتائج التي أظهرتها الدفاتر المحاسبية لحصة فرع الشركة في المشاريع المشتركة، وأن الخلاف انحصر فقط في عقد عمليات وفي عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٩م فقط لكون أن النتائج قد أظهرت خسائر فيهما، لذا يؤكد المكلف على وضوح صحة نتائج الأعمال حيث الهيئة على علم أن قيمة حصة الشركة في العقد المشترك محددة بمبلغ (١١٠,٣٩٥,٣٨٠) دولار بما يعادل (٤٠٧,٢٦٣) ريالاً سعودياً وأن هذه الإيرادات ظهرت بدقائق الشركة بالريال السعودي على مدار السنوات على النحو التالي:

٢٠٠٧م	٣١,٧٩٦,٥٨٦
٢٠٠٨م	٩٣,٧١٠,١٠١
٢٠٠٩م	٦٧٠,٥٧٦
المجموع	١٤٥,٤٠٧,٢٦٣

وأضاف المكلف أنه لا يوجد خلاف على صحة رقم الإيرادات وأن التكاليف راجعها فريق الفحص الميداني كما راجع الإيرادات دون إبداء أية ملاحظات عليها (كما ورد بمحضر الأعمال)، وأن الأعضاء الآخرين في (ك) قد تم محاسبتهم ضريبياً وفقاً لما تظهره دفاترهم المحاسبية ولم تحاسبهم على أساس الربح التقديرية، حيث إن العقد حدد حصة كل منهم في المشروع المشترك وأن التكاليف المتعلقة بهذه المشاريع تحملها كل عضو حسب انفاقه الفعلي على الأعمال المنافطة به.

كما أن الشركة لم تخالف أي مادة من المواد التي أورتها الهيئة في خطابها، وأثبتت صحة ما ورد في إقرارها من إيرادات ومصروفات وفقاً للمادة (٥٧) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية.

ب) وجهة نظر الهيئة:

أفادت الهيئة أنها توافق المكلف على طلب تصحيح الخطأ المادي وسيتم أخذ هذه المبالغ المسددة بالاعتبار عند صدور القرار الابتدائي.

رأي اللجنة:

انتهي الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

القرار

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

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من فرع شركة (ب) على الربط الضريبي المعدل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م وربط عام ٢٠١٣م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١ - تأييد وجهة نظر المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق بـ(ك) بشكل تقديري.
- ٢ - تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم قبول تخفيض الإيرادات بالديون المعدومة.
- ٣ - انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على تصحيح الخطأ المادي.

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