

ضريبة دخل**القرار رقم (IIITR-2020-386)****الصادر في الدعوى رقم (4657-2019-I)****لجنة الفصل****الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة****الدخل في مدينة الرياض****المفاتيح:**

ضريبة الدخل - ربط ضريبي - بيع أصول ثابتة - دفعات ضريبية معجلة - مشتريات محلية - رسوم جمركية - إيرادات إضافية - غرامة تأخير - إذا سقط الأصل سقط الفرع - رفض اعتراف المدعية - انتهاء الخلاف - إلغاء قرار المدعي عليها

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م - أassert المدعية اعترافها على عشرة بنود: البند الأول: إضافة الربح من بيع أصول ثابتة للأعوام 2013م و2015م و2016م؛ حيث أضافت المدعي عليها بطريق السهو الربح من بيع أصول ثابتة إلى الربح المعدل بدلاً من حسمه منه. البند الثاني: الدفعات الضريبية المعجلة لعام 2014م؛ حيث حسمت سهواً دفعات الضريبة المعجلة التي سبق ردها إلى فرع شركة ... البند الثالث: المشتريات المحلية للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ لم تعتمد المشتريات كتكلفة جائزة للجسم للأعوام من 2013م حتى 2016م. البند الرابع: مصاريف الرواتب والأجور للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ اعتمدت المدعي عليها مصروف الرواتب والأجور للأعوام من 2013م حتى 2016م، على أساس أن هذه المبالغ تمثل فرق رواتب بين الإقرارات الضريبية وشهادات التأمينات الاجتماعية. البند الخامس: الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة لعام 2013م؛ أضافت مبلغ الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة على أساس أنه ليس لدى فرع شركة ... أي مبالغ مستحقة القبض من طرف ثالث. البند السادس: الرسوم الجمركية لعام 2013م؛ المدعي عليها لم تعتمد الرسوم الجمركية. البند السابع: الإيرادات الإضافية لعام 2015م؛ المدعي عليها أضافت إلى الربح المعدل مبلغ الإيرادات لحساب مشروع شركة للكهرباء. البند الثامن: مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ المدعي عليها لم تعتمد مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام من 2013م حتى 2016م. البند التاسع: رسوم ضمان حسن الإداء لعام 2015م؛ المدعي عليها عند قيامها بالربط أضافت رسوم ضمان حسن الأداء. البند العاشر: غرامات التأخير؛ المدعي عليها أضافت غرامة تأخير بنسبة (1%) على الالتزام الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م لكل (30) يوم تأخير. أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق ببند: إضافة أصول الربح من بيع أصول ثابتة وبيند: الدفعات الضريبية المعجلة؛ وافقت على طلب المدعية. وفيما يتعلق ببند: المشتريات المحلية للأعوام من 2013م إلى 2014م؛ اتضح أنه تم قيدها بموجب إشعار من المركز الرئيسي بالرغم من أن المدعية تفيد بأنها مشتريات محلية، كما أن المدعية لم تقدم لها المستندات الثبوتية. وفيما يتعلق ببند: مصاريف الرواتب والأجور؛ قامت بإضافة فروقات الأجور والممتelas بعد مقارنتها، كما أن المدعية لم تقدم ما يؤيد دعواها. وفيما يتعلق ببند: الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة لعام 2016م؛ اتضح لها أنها عبارة عن مبالغ

مستحقة إلى جهات ذات علاقة، وأن إيرادات العقود تحوّل إلى المركز الرئيسي بموجب فواتير يصدرها وأن من يقوم باستلام الأموال المركز الرئيسي، وعليه فإن الديون تعتبر مستحقة إلى جهات ذات علاقة وليس دين للشركة لدى جهات التعاقد. وفيما يتعلق ببند الرسوم الجمركية لعام 2016م: اتضح لها أن رسوم الهيئة العامة للجمارك محملة بالزيادة لعام 2013م وتتمسك المدعي عليها بصحة إجرائها. وفيما يتعلق ببند: الإيرادات الإضافية: تبين لها أنه تم تخفيض الإيرادات من حساب ... للكهرباء كما أنه لم تقدم المدعية سوى شهادة بمبلغ (3,600,000) ريال، من شركة ... للكهرباء تفيد بتحميل الشركة المبلغ المذكور مقابل حصتها في استهلاك المحطة، وقامت بإعادة احتساب إيرادات العقد على أساس التكاليف التقديرية بمبلغ (5,272,226,250) ريال، وليس (5,268,262,250) ريال، وعليه يكون هناك فرق (4,627,578) ريال، كان يجب على المدعية التصريح عنها. وفيما يتعلق ببند التأمينات الاجتماعية: فالمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها. وفيما يتعلق ببند رسوم ضمان حسن الأداء لعام 2015م: تتمسك بصحة إجرائها. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: أنها قامت بفرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة وهي الناتجة عن الفرق بين ما سددته المدعية في المدة النظامية والضريبة مستحقة السداد. - ثبت للدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم الربح من بيع أصول ثابتة من الربح المعدل للأعوام 2013 وإلغاء إجراء الهيئة لعامي 2015م و2016م لذات البند، وببند اعتماد خصم دفعات ضريبة معجلة سبق ردها من قبل الهيئة لعام 2014م. إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند عدم اعتماد المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي كتكلفة جائزة للجسم. فيما يتعلق ببند فرق الرواتب والأجور: إلغاء قرار المدعي عليها لعامي 2013م و2014م. رفض اعتراف المدعية لعامي 2015م و2016م. وإلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة، فيما يتعلق ببند إضافة الرسوم الجمركية، وفيما يتعلق ببند إيرادات إضافية احتسبتها الهيئة وأضافتها إلى الربح المعدل، وببند إضافة مصروف التأمينات الاجتماعية السعودية، وفيما يتعلق ببند إلغاء فرض غرامة التأخير على الضريبة الإضافية. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند إضافة فرق رسوم ضمان حسن الأداء لعام 2015م. - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (7) (أرباح الأعمال) الفقرة (3) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وكوريا الجنوبية، لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل، الموقعة في 2007/3/24م، والنافذة اعتباراً من 1/12/2008م.
- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ.
- المادة (7) من نظام التأمين ضد التعطل عن العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/18) وتاريخ 1435/03/12هـ.
- المواد (8) (12) (13) (26) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (18) من نظام التأمينات الاجتماعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/33) وتاريخ 1421/09/03هـ.
- الفقرة (1) من المادة (9) والمادة (3/57) والفقرة (1) من المادة (60) والفقرات (3)، (68) (77) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

- الفقرة (13) من معيار الإيرادات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد من مجلس الإدارة بالقرار رقم (5/2/1) وتاريخ 1419/09/11هـ.
- معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد من مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 1431/01/11هـ.
- المادة (2/71) (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ.
- المبدأ القضائي: "لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكناً، مقدور للمكلف، معلوم له علمًا يحمله على امتثاله".
- المبدأ القضائي "إذا سط الأصل سقط الفرع".

الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد: إنه في يوم الثلاثاء 10/08/1442هـ الموافق 23/03/2021م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (4657-2019-I) وتاريخ 1440/08/16هـ الموافق 2019/04/08م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ... للصناعات الثقيلة المحدودة (سجل تجاري رقم ...)، بموجب الوكالة الصادرة من السلطات المختصة في جمهورية ... والمصادق عليها من الجهات المختصة في المملكة العربية السعودية، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م، الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل، والمتمثلة في عشرة بنود: البند الأول: إضافة الربح من بيع أصول ثابتة للأعوام 2013م و2015م؛ تدعي أنه عند حساب صافي الربح المعدل أضافت المدعى عليها بطريق السهو الربح من بيع أصول ثابتة إلى الربح المعدل بدلاً من حسمه منه. البند الثاني: الدفعات الضريبية المعجلة لعام 2014م؛ تدعي أنه عند قيام المدعى عليها بالربط حسمت سهواً دفعات الضريبة المعجلة التي سبق ردها إلى فرع شركة البند الثالث: المشتريات المحلية للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ تدعي أن المدعى عليها عند قيامها بإجراء الربط لم تعتمد المشتريات كتكلفة جائزة للجسم للأعوام من 2013م حتى 2016م. البند الرابع: مصاريف الرواتب والأجور للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ تدعي أن المدعى عليها عند قيامها بإجراء الربط اعتمدت مصروف الرواتب والأجور للأعوام من 2013م حتى 2016م، على أساس أن هذه المبالغ تمثل فرق رواتب بين الإقرارات الضريبية وشهادات التأمينات الاجتماعية. البند الخامس: الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة 2013م؛ تدعي بأن المدعى عليها أضافت مبلغ الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة على أساس أنه ليس لدى فرع شركة ... أي مبالغ مستحقة القبض من طرف ثالث. البند السادس: الرسوم الجمركية لعام 2013م؛ تدعي أن المدعى عليها لم تعتمد الرسوم الجمركية البالغة (6,934,806) ريال. البند السابع: الإيرادات الإضافية لعام 2015م؛ تدعي بأن المدعى عليها أضافت إلى الربح المعدل مبلغ الإيرادات البالغة (4,627,578) ريال، لحساب مشروع شركة ... للكهرباء. البند الثامن: مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام من 2013م حتى 2016م؛ تدعي أن المدعى عليها لم تعتمد مصاريف التأمينات الاجتماعية للأعوام من 2013م حتى 2016م. البند التاسع: رسوم ضمان حسن الإداء لعام 2015م؛ تدعي أن المدعى عليها عند قيامها بالربط أضافت رسوم ضمان حسن الأداء والبالغ قدرها (2,676,609) ريال.

البند العاشر: غرامات التأخير: تدعي أن المدعى عليها أضافت غرامة تأخير بنسبة (1%) على الالتزام الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م لكل (30) يوم تأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بأنه فيما يتعلق ببند: إضافة أصول الربح من بيع أصول ثابتة: وافقت على طلب المدعى. وفيما يتعلق ببند: الدفعات الضريبية المعجلة: وافقت على طلب المدعى. وفيما يتعلق ببند: المشتريات المحلية للأعوام من 2013م إلى 2014م: أنها قامت بموجب محضر الفحص الميداني بمراجعة حساب المشتريات بدقائق المدعى واتضح أنه تم قيدها بموجب إشعار من المركز الرئيسي بالرغم من أن المدعى تفید بأنها مشتريات محلية، كما أن الفواتير الأصلية موجودة ومحفوظة في المركز الرئيسي في كوريا، وتم فحص بعض الصور واتضح لها بأنه مصدره باسم المركز الرئيسي، كما أن المدعى لم تقدم لها المستندات الثبوتية. وفيما يتعلق ببند: مصاريف الرواتب والأجور: أنها قامت بإضافة فروقات الأجور والمتربات بعد مقارنتها، كما أن المدعى لم تقدم ما يؤيد دعواها. وفيما يتعلق ببند: الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة لعام 2016م: أنها بمراجعة القوائم المالية للمدعى اتضح لها أنها عبارة عن مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة، وأن إيرادات العقود تحول إلى المركز الرئيسي بموجب فواتير يصدرها وأن من يقوم باستلام الأموال المركز الرئيسي، وعليه فإن الديون تعتبر مستحقة إلى جهات ذات علاقة وليس دين للشركة لدى جهات التعاقد. وفيما يتعلق ببند الرسوم الجمركية لعام 2016م: أنها قامت بالمقارنة بين رسوم الهيئة العامة للجمارك وبين رسوم المشتريات واتضح لها أن رسوم الهيئة العامة للجمارك محملة بالزيادة لعام 2013م وتتمسك المدعى عليها بصحه إجرائها. وفيما يتعلق ببند: الإيرادات الإضافية: تبين لها أنه تم تخفيض الإيرادات بمبلغ (4,929,960) ريال من حساب ... للكهرباء بي (1) رقم (40101) وسألت الحاضرين عن هذا التخفيض أفادوا بأن هناك زيادة في قيمة التكاليف التقديرية بمبلغ (8,172,936) ريال، وقامت بفحص المستندات التي بموجبها طلبت جهة التعاقد من المدعى أعمال جديدة في نطاق العقد المذكور، كما أنه لم تقدم المدعى سوى شهادة بمبلغ (3,600,000) ريال، من شركة ... للكهرباء تفید بتحميل الشركة المبلغ المذكور مقابل حصتها في استهلاك المحطة، وقامت بإعادة احتساب إيرادات العقد على أساس التكاليف التقديرية بمبلغ (5,272,226,250) ريال، وليس (5,268,262,250) ريال، وعليه يكون هناك فرق (4,627,578) ريال، كان يجب على المدعى التتصريح عنها. وفيما يتعلق ببند التأمينات الاجتماعية: ذكرت أن المدعى لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها، وتفيد أن اشتراك التأمينات الاجتماعية لأصحاب العمل في الموظفين السعوديين قد زادت من (11%) إلى (12%). وفيما يتعلق ببند رسوم ضمان حسن الأداء لعام 2015م: أنها قامت بمراجعة المستندات المقدمة من المدعى واتضح السنة المالية من مصاريف الضمانات بمبلغ (16,506,930) ريال بفارق مقداره (2,676,609) ريال، وعليه تتمسك بصحه إجرائها. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: أنها قامت بفرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة وهي الناتجة عن الفرق بين ما سددته المدعى في المدة النظامية والضريبة مستحقة السداد، واستندت إلى المادة (77) والمادة (68) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 1442/07/11هـ، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعى بموجب وكالة صادرة من السلطات المختصة في جمهورية ... والمصادق عليها من الجهات المختصة في المملكة العربية السعودية، وحضرتها / ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1441/10/17هـ. وبسؤال وكيل المدعى عن دعواها، أجاب بأنه لا تخرج بما ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك برد المدعى عليها المودع لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبعد المناقشة قررت الدائرة تأجيل الجلسة للدراسة وذلك إلى يوم الخميس تاريخ 1442/07/27هـ الموافق 11/03/2021م الساعة الخامسة والنصف مساءً.

وفي يوم الخميس الموافق 27/07/1442هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ...، وحضرها كل من / ...، ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتهم ممثلاً للمدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 17/10/1441هـ، وفي بداية الجلسة قدماً ممثلاً المدعي عليها مذكرة إلحاقيه، وباطلعاً وكيل المدعية طلب مهلة لتقديم ردھ حيالها. وبعد المناقشة قررت الدائرة تكليف وكيل المدعية بتقديم جوابه حيال المذكرة المقدمة في هذه الجلسة وذلك خلال مدة أقصاها نهاية دوام يوم الخميس تاريخ 03/08/1442هـ، وتم تأجيل الجلسة إلى يوم الثلاثاء تاريخ 10/08/1442هـ الموافق 23/03/2021م الساعة السادسة مساءً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 10/08/1442هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... بصفته وكيلًا للمدعية، وحضرها كلاً من / ...، ... بصفتهم ممثلاً للمدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، وفي بداية الجلسة قدماً ممثلاً المدعي عليها مذكرة إلحاقيه، وبسؤال الطرفين عما يودان اضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمهم، وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المراجعة في الدعوى للدراسة والمداولة.

الأسباب

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه أمام المدعي عليها خلال (60) يوماً من تاريخ الإخطار به، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (60) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ على " يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ يوم تسليمه خطاب الربط أو إعادة الربط...."؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بقرار الربط في تاريخ 03/09/2018م، وتقدمت باعتراضها في تاريخ 02/10/2018م، مما يتبع معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2016م، والمتمثل في عشرة بنود:

البند الأول: عدم حسم الربح من بيع أصول ثابتة من الربح المعدل للأعوام 2013 و2015 و2016 و2017م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المراجعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية

لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ التي نصت على: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناء على ما تقدم، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية بناءً على ما ورد في المذكرة الجوابية المقدمة منها بتاريخ 28/05/1440هـ على أنه: "بعد الاطلاع على الاعتراض والإقرار المقدم من المكلف عن عام 2013م تبين صحة اعتراض المكلف على هذا البند لذا سوف يتم حسم هذا المبلغ ضمن حسومات الإقرار وتعديل الربط بها"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في شأن هذا البند.

البند الثاني: اعتماد خصم دفعات ضريبة مجلة سبق ردها من قبل الهيئة لعام 2014م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ التي نصت على: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناء على ما تقدم، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية بناءً على ما ورد في المذكرة الجوابية المقدمة منها بتاريخ 28/05/1440هـ على أنه: "تفق الهيئة مع الشركة في عدم احقيتها في حسم هذه الدفعات من الضريبة المتوجبة عن عام 2014م وسوف يتم مراعاة ذلك عند تعديل الربط بعد صدور قرار لجتكم الموقرة"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في شأن هذا البند.

البند الثالث: المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي للأعوام من 2013م حتى 2016م:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي إلى صافي الربح، حيث تدعي أنها قدمت المستندات المطلوبة للمدعى عليها قبل وأثناء الفحص الميداني، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بموجب محضر الفحص الميداني بمراجعة حساب المشتريات بدفعات المدعية واتضح لها أنه يتم قيدها بموجب اشعار من المركز الرئيسي بالرغم من أن الشركة تفيد أنها مشتريات محلية، وحيث نصت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ على أنه: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصارف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام

بريط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم وحيث أن تلك المصاريف تعتبر من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالاطلاع على نسخة من شهادات تأكيد من مراجع حسابات المركز الرئيسي في كوريا وترجمة لها باللغة العربية بأن تكلفة المشتريات المحلية قد تم تكبدها من قبل المركز الرئيسي بشأن العقود في المملكة و تم تصديق الشهادات من قبل الغرفة التجارية ووزارة الخارجية في كوريا الجنوبية والسفارة السعودية في كوريا الجنوبية ومرفق بها قائمة تتضمن أسماء الموردين والبالغ للمشتريات التي تكبدها المركز الرئيسي لكل عقد في المملكة وخطاب موجه إلى مراجع حسابات فرع المدعية في المملكة لاعتماد التكاليف، كما قدمت عينة من فواتير المشتريات باسم المركز الرئيسي التي تتضمن مشتريات من موردين محليين وتتضمن هذه الفواتير الإشارة إلى اسم المشروع الذي ينفذه الفرع في المملكة، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (7) (أرباح الأعمال) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وكوريا الجنوبية على أنه: "عند تحديد أرباح منشأة دائمة يسمح بخصم المصروفات المتکبدة لأغراض أعمال المنشأة الدائمة بما في ذلك المصروفات التنفيذية والإدارية العمومية سواء تم تكبدها في الدولة المتعاقدة التي توجد فيها المنشأة الدائمة أو في أي مكان آخر"، وحيث أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة لصحة ادعائها وحيث أن الإيراد المتحقق من المشاريع في المملكة قد تم التصريح عنه من قبل فرع شركة ... كدخل خاضع للضريبة وحيث تبين أن التكاليف محل الخلاف تخص هذه المشاريع وهي مصاريف فعلية محققة، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في شأن هذا البند.

البند الرابع: فرق الرواتب والأجور:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فرق الرواتب والأجور بين المحملة على الحسابات وشهادة التأمينات الاجتماعية، وحيث نصت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتکبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصارف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بريط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم يتضح أن المصارف الذي يعد مقبولاً في النظام الضريبي بالنسبة للرواتب والأجور هو ما يتم اثباته مستندياً، وما يتم قبوله كمحض فحص هو ما يتم إثباته عن طريق الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية لأنها تعد إحدى المستندات الرسمية الصادرة عن جهة حكومية والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وفي حال كانت الرواتب والأجور من غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية فيجب إثبات ذلك للتأكد من أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية ليتم قبولها من المصارييف الجائزة الجسم، وحيث قدمت

المدعية شهادة مراجعى الحسابات بشأن الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لعامي 2013-2014م وقد نصت على وجود مبلغ 6,105,147 ريال ومبلاع 23,840,457 ريال لعامي 2013 و 2014م على التوالي تمثل رواتب واجور غير خاضعة لاشتراكات التأمينات الاجتماعية وأخذت لاختبارات السجلات المحاسبية وإجراءات المراجعة المطبقة في مراجعة القوائم المالية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة الغاء اجراء المدعي عليها لعامي 2013 و 2014م، وأما فيما يخص عامي 2015 و 2016م فقد ورد لعام 2015م أنه تبين وجود فرق قدره (6,147,639) ريال، في إجمالي الرواتب والأجور عن الإقرار الضريبي للفرع ولم يتم تقديم تحليل للمراجع بمكافئات الموظفين الأخرى و التي تبلغ (52,849,352) ريال، ونصت الشهادة على أنه من حيث الإجراءات التي تم اتخاذها من قبل المراجع فإن المراجع لا يصدر أي تأكيد بشأن معايير المراجعة أو المعايير الخاصة بارتباطات الفحص المعتمدة في المملكة فان المراجع لا يصدر أي تأكيد بشأن الرواتب والتكاليف المتعلقة بالموظفيين و المسجلة في دفاتر الفرع، ونظراً لوجود تباين في الرواتب والأجور الخاضعة للاشتراع الظاهر في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين الرواتب والأجور الخاضعة المحملة على الحسابات و حيث نصت شهادة المراجع القانوني على وجود فروقات بين السجلات ودفاتر الفرع والإقرار الضريبي وعدم وجود تأكيد على صحة الرواتب والأجور غير الخاضعة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بعامي 2015 و 2016م.

البند الخامس: إضافة الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت بمراجعة القوائم المالية للعام المذكور واتضح عدم وجود ذمم مدينة بالقوائم المالية في نهاية السنة. وبالرجوع إلى القوائم المالية اتضح أنها عبارة عن مبالغ مستحقة إلى جهات ذات علاقة، علماً بأن إيرادات العقود تحول إلى المركز الرئيسي بموجب فواتير يصدرها وإن من يقوم باستلام الأموال هو المركز الرئيسي وبالتالي فإن تلك الديون تعتبر مستحقة إلى جهات ذات علاقة وليس دين للشركة لدى جهة التعاقد، وحيث نصت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ على أنه: "جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصارييف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصارييف ذات طبيعة رأسمالية، والمصارييف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصاروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث أنه بالاطلاع على الإيضاح رقم (13) من القوائم المالية لعام 2016م فقد نص على أنه: "ابرم الفرع عقداً مع بنك تجاري محلي بتاريخ 25 نوفمبر 2016م لتمويل حسابات تصدير مدينة، حيث وافق البنك التجاري المحلي على شراء حسابات تصدير مدينة خاصة بالفرع حتى مبلغ قدره (1,162) مليون ريال دون دق، الرجوع

حسب أسعار العمولة للتعامل بين البنوك في لندن زائد هامش ربح بنسبة (3,2%) كما باع الفرع حسابات تصدير مدينة بقيمة (998,8) مليون ريال سعودي متکبدا خسارة بقيمة (57,9) مليون ريال سعودي، كما قدمت المدعية الاتفاقية الموقعة مع أحد البنوك المحلية (البنك ...) لشراء المديونية وقدمت الترجمة العربية للأجزاء ذات الصلة من الاتفاقية المذكورة والتي نصت على أن سقف المبلغ (309,795,000) دولار أمريكي، وكذلك نصت على مبلغ مديونية لشركة ... السعودية والبالغة (326,100,000) دولار أمريكي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول اعتراض المدعية لتقديم الأثبات المستند وإلغاء قرار المدعى عليها.

البند السادس: إضافة الرسوم الجمركية:

وحيث يکمن الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي إلى صافي الربح، وتدعى أنه تم إجراء دفعات الرسوم الجمركية إلى موظفي التخلص الجمركي خلال سنة 2013م، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بمقارنة رسوم الهيئة العامة للجمارك المحملة على المصادر مع الرسوم الواردة من الجمارك وكذلك رسوم المشتريات الخارجية بمعرفة جهة التعاقد واتضح أن هنالك رسوم جمركية محملة بالإضافة لعام 2013م، وحيث نصت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) وتاريخ 15/01/1425هـ على أنه: "جميع المصادر العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصادر جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصادر ذات طبيعة رأسمالية، والمصادر الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "المصادر التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصادر العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن هذه المصادر تعتبر من المصادر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وفي حال عدم وجود ما يثبت وجهة نظر المدعى بأنها مصروف جائز الجسم فتضافت تصافي الربح المعدل لعدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، وحيث أن المدعية تدعي أنها دفعت مبالغ الرسوم الجمركية إلى وكلاء التخلص الجمركي خلال سنة 2013 والتي تم تسجيلها كمصروف خلال سنة 2013 وقام وكلاء التخلص الجمركي بدفع الرسوم الجمركية إلى الهيئة العامة للجمارك عند التخلص على المواد خلال سنة 2014، والمبلغ المذكور الذي أضافته المدعى عليها هو فقط فرق توقيت نشأ عن الاختلاف بين التاريخ الذي تم فيه دفع الرسوم الجمركية إلى الهيئة العامة للجمارك، وحيث أن قدمت المدعية المستند لمبلغ (5,042,315) ريال، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بهذا المبلغ.

البند السابع: إيرادات إضافية احتسبتها المدعى عليها وأضافتها إلى الربح المعدل:

وحيث يکمن الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي إلى صافي الربح، وتدعى أنه تم تخفيض الإيراد بواقع (4,929,960) ريال خلال عام 2015م، في حين

دفعت المدعى عليها أنه بإعادة احتساب إيرادات العقد على أساس أن التكاليف التقديرية بمبلغ (5,272,226,250) ريال وليس (5,228,626,250) ريال يكون هنالك فرق بالإيرادات بمبلغ (4,627,578) ريال كان يجب على المدعية التصريح عنها، ويحيث نصت المادة (8) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملًا كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب منها كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية مستقطع من الدخل المعفى"، كما نصت المادة (26) من ذات النظام على أنه: "أ- يحتسب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية. ب- تحدد نسبة العمل المنجز بمقارنة تكاليف العقد المتکبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد. ج- لأغراض هذه المادة يعني مصطلح "عقد طويل الأجل" عقد تصنيع أو تركيب أو إنشاء أو أداء خدمات متعلقة بها والذي لم يكتمل تنفيذه خلال السنة التي بدأ فيها التنفيذ، باستثناء العقد المتوقع اكتماله خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي للعمل الوارد في العقد"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المتصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى ومفًقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، كما عرفت الفقرة (13) من معيار الإيرادات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد من مجلس الإدارة بالقرار رقم (5/2/11) وتاريخ 1419/09/11هـ (طريقة نسبة الإنجاز) على أنه: "أسلوب لإثبات إيرادات عقود الإنشاء الطويلة الأجل يتم بناء عليه إثبات الإيرادات وفقاً لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد"، كما نص معيار محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعتمد من مجلس الإدارة بالقرار رقم (3/2) وتاريخ 1431/01/11هـ على أنه: "3/3 إثبات وقياس الإيراد والمصروفات. 1/3 يجب في تاريخ قائمة المركز المالي، عندما يكون من الممكن تقدير ناتج العقد بدرجة معقولة من الثقة - إثبات الإيراد والتكلفة المرتبطة بالعقد على أنها إيرادات ومصروفات، وقياسها على أساس طريقة نسبة الإنجاز. 4/3 تتطلب طريقة نسبة الإنجاز مقابلة إيراد العقد بتكلفة التي تمت حتى تاريخ الوصول إلى نسبة الانجاز المعينة، وينتج عن هذا القياس مبلغ كل من الإيراد والمصروفات والأرباح، أو الخسائر التي تخص الجزء المنجز من العقد، والتي تم عرضها في القوائم المالية. 5/3 يجب طبقاً لطريقة الإنجاز، إثبات إيراد العقد ضمن الإيرادات في قائمة الدخل في الفترة المحاسبية التي انجذ فيها العمل، وإثبات تكلفة العقد على أنها مصروفات في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية التي تم انجاز العمل المرتبط بها، ويجب تحمل الزيادة المتوقعة في إجمالي تكلفة العقد عن إجمالي إيراده على قائمة الدخل، طبقاً للفقرة (129).

3/10 يجب إعادة النظر في تقديرات تكلفة وإيرادات العقد من حين إلى آخر، خلال عملية تنفيذه وتعديلها إذا لزم الأمر، ولا يعني ذلك بضرورة أنه لم يكن من الممكن تقدير مخرجات العقد بدرجة معقولة من الثقة. 6/3 التغيير في تقديرات الإيرادات والتكاليف: يعالج التغيير في تقديرات التكاليف أو الإيراد، أو في التقدم في سير العمل على أنه تغير في التقديرات، طبقاً لمعايير العرض والإفصاح"، كما نص معيار العرض والإفصاح العام الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على أنه "3-4 التغيير في التقديرات المحاسبية: أ- يجب إبراز تأثير التغيير في تقدير محاسبي معين على:- المدة المالية التي يحدث فيها التغيير؛ وذلك إذا كان التغيير قاصراً على نتائج تلك المدة وحدها.

2- المدة المالية التي يحدث فيها التغيير والمدد المالية المقبلة؛ وذلك إذا كان التغيير يشمل نتائج كل من المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة. ب- ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقواعد المالية عن طبيعة التغيير وأثره على

كل من صافي الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في المدة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادلة في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت، وبناء على ما تقدم وبما أن الخلاف ينحصر في التكاليف التقديرية فإن الأثر يكون في قيمة الإيرادات التي تخص كل سنة من سنوات العقد بما أن العقد ثابت القيمة، ولم توضح المدعى عليها أثر التغيير على السنوات اللاحقة في دخل المدعية والتي انتهت وقدمت المدعية إقراراتها الضريبية وأفصحت عن إيراداتها حيث أن زيادة الإيراد لعام 2015م وفقاً لاختلاف قيمة التكاليف التقديرية يترتب عليه انخفاض الإيراد في السنوات اللاحقة، وحيث قدّمت المدعية القوائم المالية لعام 2015م، كما أنه بالاطلاع على خطاب المدعية رقم (أ18-2478) بتاريخ 28/08/1439هـ الموجه إلى المدعى عليها حيث تبين أن المدعية قدّمت كشف بيان العقود الذي يوضح نسبة الإنبار والمستندات الثبوتية لزيادة التكاليف التقديرية بمبلغ (8,172,936) ريال، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثامن: إضافة مصروف التأمينات الاجتماعية السعودية:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعى عليها المتمثل في إضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية بين المحمول على الحسابات وقيمة اشتراكات التأمينات الاجتماعية على أساس الرواتب الظاهر في شهادة الرواتب، في حين دفعت المدعى عليها أن المدعية لم تقدم مستندات التأمينات الاجتماعية للموظفين الذين على كفالة المدعية، كما أن المدعية لم تقدم أي مستندات لزيادة النسبة من (11%) إلى (12%)، وحيث نصت المادة (18) من نظام التأمينات الاجتماعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/33) وتاريخ 03/09/1421هـ على أنه: "تحدد اشتراكات فرع الأخطار المهنية بـ(2%) باثنين في المائة من أجر المشترك الخاضع للاشتراك، ويقع دفعها على عاتق صاحب العمل، ويمكن زيادة معدل هذا الاشتراك إلىضعف بالنسبة لأصحاب العمل الذين يرفضون التقيد بالتعليمات الصادرة عن السلطات المختصة في موضوع سلامة العمل وصحتهم، وتحدد في اللائحة إجراءات تطبيق هذا الحكم الأخير، أما بالنسبة إلى المشتركين من الفئات الأخرى المذكورة في الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة الرابعة فيتحمل كل مشترك منهم دفع الاشتراك المذكور. 2- أ - يحدد اشتراك فرع المعاشات للمشتركين من العمال المذكورين في الفقرة الثانية من المادة الرابعة بنسبة (18%) ثمانية عشر في المائة من الأجر الخاضع للاشتراك، يدفع صاحب العمل (9%) تسعة في المائة، و(9%) تسعة في المائة يدفعها المشترك، مع مراعاة حكم المادة الخامسة والستين"، كما نصت المادة (7) من نظام التأمين ضد التعطل عن العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/18) وتاريخ 12/03/1435هـ على أنه: "تحدد الاشتراكات في هذا النظام بنسبة (2%) من الأجر الخاضع للاشتراكات، على النحو الآتي: 1- يدفع صاحب العمل (1%) واحداً في المائة شهرياً. 2- يدفع المشترك (1%) واحداً في المائة شهرياً"، كما عرفت (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ (المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل) بأنه: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتکبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام

ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: " 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (8) من

ذات المادة على أنه: "مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة 25% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة أن: أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به، يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه. بـ-أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة. جـ- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة، تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم، وحيث يتضح أن المصروف المقبول في نظام ضريبة الدخل بالنسبة لاشتراكات التأمينات الاجتماعية هي النسب المحددة نظاماً وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية وتحسب النسب من الرواتب والأجور حسب ما تظهره الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية لأنها تعد إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدمن للتتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وحيث أن احتساب المدعي عليها مساهمة الفرع في حصة الموظفين السعوديين بنسبة (11%) بدلاً من (12%) فقد تمت زيادة مساهمة صاحب العمل بنسبة (1%) وفقاً لما نصت المادة (7) من نظام التأمين ضد التعطل عن العمل اعتباراً من تاريخ 1 سبتمبر 2014م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

البند التاسع: إضافة فرق رسوم ضمان حسن الأداء لعام 2015:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فرق رسوم ضمان حسن الأداء بمبلغ (2,676,609) ريال لعام 2015م لصافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها أنها تتمسك بصحة إجرائها، وحيث نصت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ على أنه: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتکبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. جـ- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. دـ- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراراه، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن هذه المصاريف تعتبر من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند العاشر: غرامة التأخير:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير، حيث يرى المدعي انه يجب عدم فرض أي غرامة تأخير نتيجة وجود خلاف فني بين المكلف والهيئة وان الغرامة يجب ان تتحسب من تاريخ استئناف إجراءات الاعتراض والاستئناف، في دفعت المدعي عليها أنها فرضت غرامة تأخير على المدعى على الضريبة غير المسددة وهي ناتجة عن الفرق بين ما سددته المدعى في الموعود النظامي والضريبة مستحقة السداد، ويحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) بتاريخ 15/01/1425هـ، على أنه : "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعود النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهاية حسابها هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعرض عليها حيث تحسب الغرامة من تاريخ الموعود النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (68) من ذات اللائحة على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. هـ التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع" ، وبناء على ما تقدم، ويحيث أن احتساب غرامة التأخير في السداد من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي وذلك استناداً على المبدأ القضائي "لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكناً، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتناله" ، واستناداً على المبدأ القضائي "إذا سط الأصل سقط الفرع" ، مما يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق بالبنود التي قبل فيها اعتراض المدعى، ورفض اعتراض المدعى في شأن البنود التي رفض فيها اعتراضها.

القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- ثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم الربح من بيع أصول ثابتة من الربح المعدل للأعوام 2013 و الغاء اجراء الهيئة لعامي 2015م و 2016م لذات البند.

2- ثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند اعتماد خصم دفعات ضريبة معجلة سبق ردتها من قبل الهيئة لعام 2014م.

3- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند عدم اعتماد المشتريات المحلية التي تمت من خلال المركز الرئيسي كتكلفة جائزة للجسم.

4- فيما يتعلق ببند فرق الرواتب والأجور:

- أ-إلغاء قرار المدعي عليها لعامي 2013م و2014م.
- ب- رفض اعتراف المدعي على عامي 2015م و2016م.
- 5-إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة الخسارة من بيع حسابات تجارية مدينة.
- 6-إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة الرسوم الجمركية.
- 7-إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إيرادات إضافية احتسبتها الهيئة وأضافتها إلى الربح المعدل.
- 8-إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة مصروف التأمينات الاجتماعية السعودية.
- 9-رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند إضافة فرق رسوم ضمان الأداء لعام 2015م.
- 10-إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إلغاء فرض غرامة التأخير على الضريبة الإضافية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة ثلثون يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراف.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،