

ضريبة الدخل

القرار رقم: (IR-2020-34) |

الصادر في الاستئناف رقم: (1832-2018-ا) |

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات
الزكاة وضريبة الدخل

المفاتيح:

ضريبة - ضريبة دخل - ربط ضريبي - الربط بالأسلوب التقديري - عقد كونسورتيوم - الإقرارات الضريبية - غرامات - غرامة عدم التسجيل لدى الهيئة - غرامة عدم تقديم الإقرار.

الملخص:

مطالبة الهيئة بإلغاء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية المطعون عليه، القاضي بتأييد وجهة نظر المستأنف ضدها في عدم تحديد الربح المتعلق بالكونسورتيوم (ائتلاف تجاري) بشكل تقديري جزافي، مستندة الهيئة إلى أنه يجب على طرفي عقد الكونسورتيوم تقديم إقرار معلومات والتسجيل لديها- أجابت المستأنف ضدها بأنه يمسك حسابات منضبطة تحوّل دون التقدير الجزافي لربحه- دلت النصوص النظامية على معاملة الشركاء في الكونسورتيوم كشركاء في شركة أشخاص، وتفرض الضريبة على أعضاء الكونسورتيوم تصريح كل عضو بما يخصه من إيرادات ومصروفات في حساباته وإقراراته الضريبية، وتفرض غرامة عدم التسجيل لدى الهيئة وغرامة عدم تقديم الإقرار- ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف أعضاء الكونسورتيوم يمسكون حسابات منضبطة برغم عدم تسجيلهم لدى الهيئة، مؤدى ذلك: قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً وتأييد القرار الابتدائي.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١١/١٠هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/٠١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل... وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠٣هـ الموافق ٢٠١٧/٠٣/٠٢م، من الهيئة

العامّة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية في الرياض رقم (٩) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في الدعوى رقم (١-2018-1832) المقامة من المستأيف في مواجهة فرع شركة... والتي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع... على الربط الضريبي المعدل للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م، وربط عام ٢٠١٣م.

ثانياً: وفي الموضوع:

١. تأييد وجهة نظر المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق بالكونسورتيوم بشكل تقديري.
٢. تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم قبول تخفيض الإيرادات بالديون المعدّمة.
٣. انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على تصحيح الخطأ المادي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى «الهيئة العامة للزكاة والدخل»، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أنه كان يجب على طرفي عقد الكونسورتيوم أن يمسكا حسابات مستقلة عن حسابات كل طرف، ويتم تقديم إقرار معلومات عن «الكونسورتيوم»، وذلك طبقاً للمادة (٣٦) من النظام الضريبي والمادة (١٧) فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: «تنطبق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (الكونسورتيوم)، شاملاً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى المصلحة وتقديم إقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات»، وأن تدرج حصة كل طرف من أعضاء الكونسورتيوم من الربح في الإقرار الضريبي الخاص به؛ لذلك تم استبعاد أثر الكونسورتيوم من الحسابات إيراداً وتكلفةً والربط تقديرياً بنسبة (١٠٪) من إيراداته من الكونسورتيوم بعد استبعاد حصة الشركة من الأرباح الدفترية طبقاً للمادة (٤٣/١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: «يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية، وللد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً. ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من تلك اللائحة، وكذلك

الفقرة (٤) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية والتي نصت على: «يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف... بند رقم (٨) من الجدول: المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية بما لا يقل عن نسبة ١٠٪ من الإيرادات»، ولا يغير من هذا ما تدعيه الشركة وقبلت به اللجنة الابتدائية من أن الهدف من النظام قد تحقق بتصريح الشركة عن حصتها بدفاترها وسداد الضريبة عن حصتها من الكونسورتيوم؛ وذلك لأن النظام الضريبي من الأنظمة التي لا يجوز مخالفة إجراءاته حتى ولو تحقق المقصود بطريقة أخرى غير التي رتبها النظام، وإلا فلماذا رتب النظام عقوبات لمن يخالف الإجراء المنصوص عليه؟ وتؤكد الهيئة أيضاً على أن إجراءاتها ينسجم مع النصوص النظامية بشأن معالجة الكونسورتيوم المتمثلة في المادة (١٧) فقرة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها آنفاً، لذلك تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. إضافةً إلى ذلك، فإن هناك تناقضاً في قرار اللجنة، عندما ذكرت في حيثيات قرارها صفحة (٥، ٦) أن عدم تقديم إقرار المعلومات لا يستوجب احتساب الضريبة بالطريقة التقديرية، مع أنها انتهت إلى إلزام المكلف بتقديم الحسابات وإقرار المعلومات الخاص بهذا العقد، مع فرض الغرامات المتعلقة بالتسجيل وغرامات عدم تقديم إقرار المعلومات المقرر نظاماً باعتبار أن ذلك هو ما يتمشى مع النظام الضريبي المطبق بشأن «الكونسورتيوم»، وهو ما لم تلتزم به الشركة. واستناداً على المادة (٦٨) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: «لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها»، وقد تأيد إجراء الهيئة الذي تطالب به بقرار مماثل في وقائعه لما هو عليه حال هذه القضية، بموجب ما قضى به القرار الاستئنافي رقم (١٣٩٦) لعام ١٤٣٥هـ.

واختتمت الهيئة لائحة استئنافها بتأكيد طلبها بقبول الاستئناف شكلاً، وفي الموضوع إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في البند **ثانياً**: فقرة (١) بتأييد وجهة نظر المكلف في عدم تحديد الربح المتعلق بالكونسورتيوم بشكل تقديري.

وبعرض لائحة الاستئناف المقدمة على المستشارف ضده، (فرع شركة...)، الوارد بتاريخ ١٤٤١/٠٩/١١هـ، تبين أن رد المكلف يقوم على أساس أن المواد النظامية التي ساقتها الهيئة لدعم وجهة نظرها لا تنطبق مع حالة التعامل مع الكونسورتيوم؛ إذ إنها تتعلق بالمكلف الخاضع للضريبة وهو الشركة، وليس اتحاد الشركات (الكونسورتيوم)، وأن مسلك الشركة المكلفة هو ما قامت به، وهو ما كانت تؤكد عليه الهيئة من وجوب قيام طرفي العقد بمسك كل منهما حسابات مستقلة عن حسابات الطرف الآخر، وقد التزمت الشركة المكلفة بتقديم حساباتها المستقلة عن حسابات أطراف الكونسورتيوم، وأظهرت فيها إيراداتها والتكاليف التي تكبدتها لتنفيذ المشروع بتقديم إقرارها المستقل،

وفق ما قرّرتّه أحكام النظام ولائحته التنفيذية في هذا الشأن، وفي المواعيد النظامية لتسديد الضريبة المستحقة عليها، وقد قام فريق الفحص الميداني المكلف من الهيئة بفحص حسابات الشركة للتأكد من صحتها، وما يرتبط بضريبة مستحقة عن تلك الحسابات مما ينتفي معه ما تطالب الهيئة به من إهدار حسابات الشركة المكلفة. كما أن تقرير اللجنة مصدرة القرار بعد أن قررت تأييد الشركة المكلفة في عدم تحديد الربح المتعلق بالكونسورتيوم بشكل تقديري، قام بفرض الغرامة المتعلقة بعدم تسجيل الكونسورتيوم لدى الهيئة، وعدم تقديم إقرار المعلومات. وبالتالي فُرضت الغرامات المتعلقة بالتسجيل وعدم تقديم الإقرار، على نحو ما سبق بيانه. وعليه فلا يكون هناك تناقض بحسب ما ترى الهيئة لكي تسوّغ العدول عن حسابات الشركة والقيام بإهدارها. فعدم تقديم إقرار المعلومات المطلوبة عن الكونسورتيوم، وعدم التسجيل في الموعد المحدد إن وقع خلافاً لما يتطلبه النظام، لا يرتب ولا يبرر القيام بالإجراء الذي تطالب به الهيئة بإهدار الحسابات للشركة المكلفة. وختمت الشركة المكلفة ردّها بعدم موافقتها على وجهة نظر الهيئة المتمثلة في تحديد الربح المتعلق بالكونسورتيوم بشكل تقديري، حيث ترى الشركة المكلفة أن ذلك يُعد مخالفةً لأحكام النظام الضريبي.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدّمة من الهيئة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة؛ الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر من قبَل الدائرة في استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل ومذكرة الرد عليها من الشركة المكلفة، على نحو ما سبق بيانه، وبعد الاطلاع على القرار الابتدائي محل الاستئناف، وحيث إن الأصل في التعامل مع الشركاء في الكونسورتيوم يكون على أساس معاملتهم، كما لو كانوا شركاء في شركة أشخاص على نحو ما بينت ذلك نصوص نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وحيث إن تطبيق الالتزامات التي نص عليها النظام الضريبي في حق شركات الأشخاص من القيام بالتسجيل

وتقديم الإقرارات للمعلومات، وتقدير ما يترتب على ذلك من غرامات لا يُعد أمرًا متعلقًا بالكونسورتيوم نفسه؛ إذ إن الضريبة تكون على الأعضاء فيه، كل على حدة، بحسب ما يكون تصريح كل عضو فيه بما يخصه من الإيرادات والمصروفات في حساباته وإقراراته الضريبية، وبالتالي استحقاق الضريبة المتوجبة بناءً على الإقرار المقدم من كل عضو، وعلى ذلك العضو الاحتفاظ بالوثائق والمستندات المؤيدة للإيرادات والمصروفات المصرح عنها في الإقرار الذي يخصه، وحيث لم يرتب النظام على نحو صريح اللجوء إلى إهدار حسابات المكلف لمجرد عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بالكونسورتيوم على الوجه المطلوب، أو عدم تسجيل الكونسورتيوم، فإن ذلك لا يتيح للهيئة القيام بما تطالب به من إهدار حسابات المكلف والربط عليه تقديرًا لحساب الضريبة عليه، دون أن يكون في هذا المسلك أي تناقض عند فرض الغرامات حال إخلال المكلف بما ألزمه النظام من واجبات تتعلق بتقديم إقرار المعلومات عن الكونسورتيوم والتسجيل له لدى الهيئة؛ وعليه فلا تكون تلك المخالفات مع ثبوتها مسوغًا للهيئة لتقرير إهدار حساباته والربط التقديري عليه، واحتساب الضريبة بناءً على ذلك الربط، وعليه تقرر لدى الدائرة أن اللجنة المصدرة للقرار قد وافقت التطبيق الصحيح للنظام، بشأن موضوع الاستئناف، وأنه لا موجب لتعديله أو إلغائه.

وتأسيسًا على ما تقدّم خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وعدم الاستجابة لطلبها بحساب الربط التقديري لتحديد المستحق الضريبي بناءً على ما تطالب به الهيئة، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي في ذلك الشأن، إضافةً إلى ما قرره من فرض الغرامة المتعلقة بالإخلال بواجب تقديم الإقرار عن الكونسورتيوم والتسجيل له لدى الهيئة.

القرار:

وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قرّرت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض رقم (9) لعام ١٤٣٨هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة في شأنه؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وبالله التوفيق