

زكاة/ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (IZD-2021-1382) |

الصادر في الدعوى رقم (IW-32721-2020) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

الربط الزكوي - المدة النظامية - إهدار القوائم المالية واحتساب ربح تقديري - عدم أحقية المدعى عليها بإعادة الربط - إضافة فواتير زائدة عن قيمة الأعمال المنفذة - ضريبة الاستقطاع - غرامة التأخير - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٧م في ٥ بنود: إهدار القوائم المالية واحتساب ربح تقديري بواقع (٤٠٪) للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م، وعدم أحقية المدعى عليها بإعادة الربط لعام ٢٠١٣م، ٢٠١٤م وإضافة فواتير زائدة عن قيمة الأعمال المنفذة عام ٢٠١٧م، وضريبة الاستقطاع بواقع ٥٪ (شهر يوليو) ٢٠١٣م، ٢٠١٧م، وغرامة التأخير - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة: فيما يخص البند الأول أن المدعية قد أقرت بعدم وجود حسابات منفصلة للمشروع المشترك وكذلك عدم تسجيل المشروع المشترك وعدم تقديم إقرار معلومات، كما أن تلك المخالفات تستدعي فرض غرامات منصوص عليها نظاماً ولكن لا يعدّ مبرراً كافياً لإهدار حسابات المدعية في ضوء مسكها لدفاتر وسجلات نظامية وعدم وجود ما يثبت عدم صحة تلك الحسابات، وأن المدعية قد صرّحت في قوائمها المالية المدققة وإقراراتها عن الإيرادات والتكاليف ذات الصلة مع عقد اتحاد الشركات مما يؤكد عدم وجود نية بالتهرب الضريبي - فيما يخص البند الثاني، تبين أن المدعى عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة ولم تقدم أي دليل مادي معتبر على أن إقرار المدعية غير صحيح بقصد التهرب الضريبي - وفيما يخص البند الثالث تبين عدم صحة إجراء المدعى عليها - وفيما يخص البند الرابع تبين أن إجراء المدعى عليها تم بناؤه على افتراض وجود توزيعات للأرباح دون تقديم ما يثبت وجود توزيع فعلي - وفيما يخص البند الخامس فإن إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود، يلغي غرامة التأخير المرتبطة بهذه البنود - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً - إلغاء قرار المدعى عليها في البنود الخمسة - اعتبار القرار نهائياً وواجب

النفاد بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢٦)، والمادة (٣٦) الفقرتان (أ) و(ب)، والمادة (٦) الفقرة (٩)، والمادة (٦٥) الفقرتان (أ) و(ب)، والمادة (٦٨)، والمادة (٧٧) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.

- المادة (١٦) الفقرة (٣)، والمادة (١٧) الفقرة (٥)، والمادة (٢٠)، والمادة (٥٧) الفقرة (٣)، والمادة (٥٩) الفقرة (٨)، والمادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق ١٣/١٠/٢٠٢١م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٤/١٢/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (هوية وطنية رقم) بصفته وكيلًا للمدعية/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة المصادق عليها من الجهات الرسمية في المملكة العربية السعودية، تقدمت باعتراضها على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٧م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثلة في البنود الآتية: البند الأول: إهدار القوائم المالية واحتساب ربح تقديري بواقع (٤٠٪) للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م: ذكرت بأن المدعى عليها قامت باحتساب التقديري بواقع (٤٠٪)، وذكرت بأن اتحاد الشركات قائم على أساس تقاسم الإيرادات وليس على أساس تقاسم الربح والخسارة وكانت (شركة ...) قائد اتحاد الشركات وكان لديها الحق والسيطرة وقيادة العلاقات مع عملاء مشروع الاتحاد، ووفقاً لأحكام اتحاد الشركاء فإن جميع الشركاء يتشاركون في الإيرادات ويسجلون ذلك الإيراد والتكاليف ذات الصلة ويحتسبون الربح والخسارة في القرارات الضريبية الزكوية لسداد الضريبة والزكاة عند استحقاقها، وعليه لم يتعين احتساب الربح والخسارة للشركاء في حسابات اتحاد الشركاء.

وكونها أحد الشركاء وقد أوفت بالتزاماتها وصرحت عن حصتها من الإيرادات والتكاليف ذات الصلة من العقد مع (...) إلى حين سحب المؤسسة للعقد في

دفاتر حساباتها والقوائم المالية المدققة والإقرارات الضريبية للسنوات أعلاه، أما مسؤولية تسجيل اتحاد الشركاء لدى المدعى عليها وتقديم إقرار المعلومات تقع على عاتق قائد اتحاد الشركات (...). البند الثاني: عدم أحقية المدعى عليها بإعادة الربط لعام ٢٠١٣م، ٢٠١٤م: ذكرت بأنه لا يحق للمدعى عليها إعادة الربط لانتهااء المدة المحددة نظاماً، وتدعي أنها قدمت الإقرارات بناء على القوائم المالية المدققة، وأنها قدمت جميع المستندات والمعلومات التي تم طلبها والذي تثبت عدم وجود نية بالتهرب من دفع الضريبة. البند الثالث: إضافة فواتير زائدة عن قيمه الاعمال المنفذة عام ٢٠١٧م: حيث تعترض المدعية على إضافة الفواتير الزائدة عن قيمة الأعمال المنفذة، وذكرت بأن الايضاح رقم (٣) حول القوائم المالية المدققة التي تنص على أنها تنفذ عقود طويلة الأجل بأسعار ثابتة وتعترف بالإيراد بناء على نسبة الإنجاز، وذكرت بأن سجل الإيرادات على أساس نسبة الإنجاز بناء على أحكام المادة (٢٦) والمادة (٢٠) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية على التوالي، ومن الإجراءات المعروفة في أعمال المقاولات أنه في حالة العقد ذي السعر المقطوع فإن قيمة العقد تكون لكامل المشروع على تسليم المفتاح بينما تصدر الفواتير على أساس نسبة إنجاز الأعمال المرحلية وبناء عليه فإن الفواتير الفائضة عن قيمة الأعمال المنفذة يتم الاعتراف بها على أنها «فواتير فائضة» ضمن المطلوبات المتداولة، وفي حالة أن قيمة الأعمال المنفذة تجاوزت مبالغ الفواتير فيتم تسجيلها «قيمة أعمال منفذة فائضة عن الفواتير» ضمن الموجودات المتداولة. وعليه فإن المبلغ يمثل إيراد غير محقق أو فواتير مقدمة وتم الاعتراف بها كإيراد عند استكمال العمل باستخدام طريقة نسبة العمل المنجز، كما أشارت إلى الايضاح رقم ٩ حول القوائم المالية لعام ٢٠١٧م التي تنص على أن رصيد الفواتير الزائدة عن الإيراد قد تم تحويلها فقط من فواتير زائدة عن الإيراد (حساب مطلوبات) إلى عقد مستحق (حساب مطلوبات) وقد تم إعادة تصنيف حساب المطلوبات بسبب إلغاء مشروع اتحاد الشركات من قبل العملاء، والمبلغ يتعلق بالرصيد المتبقي من المبلغ المدفوع مقدماً المستلم من قبل المؤسسة ... وذلك مؤيد بسند المبلغ المدفوع مقدماً من البنك ... البند الرابع: ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% (شهر يوليو) ٢٠١٣م، ٢٠١٧م: تعترض المدعية على فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على توزيعات الأرباح التقديرية، كما ذكرت بأن المدعى عليها لم تزودها بالأساس الذي اعتمدت عليه لفرض ضريبة الاستقطاع، وتدعي أنه وفقاً لنظام ضريبة الدخل فإن أحكام ضريبة الاستقطاع تنطبق عند دفع المبالغ من جهة مقيمة إلى جهات غير مقيمة وتحقق دخلاً من مصدر في المملكة، وتدعي أن فرع الشركة لم يحول أية أموال إلى المركز الرئيسي (ما عدا المبالغ المدفوعة من قبل المركز الرئيسي إلى الفرع لمساندة أعماله) فإن إجراء المدعى عليها لاحتساب ضريبة الاستقطاع على نتيجة الربح التقديري هو إجراء غير مبرر، كما ذكرت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية يثبتان أن الفرع تكبد خسائر للأعوام محل الاعتراض، ولم يكن باستطاعته تحويل أية أرباح. البند الخامس: غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بأنه فيما يتعلق بإهدار القوائم

المالية واحتساب ربط تقديري بواقع (٤٠٪): ذكرت بأنه بناء على نتائج محضر الفحص الميداني بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٢٠م للأعوام ٢٠١٣م - ٢٠١٧م، اتضح لها أن هناك عقد مشروع مشترك (كونسورتيوم) يجمع كل من: ١. شركة ... ٢. شركة ... (الشركة الأم - كوريا) ٣. شركة ... (الصين) لتنفيذ عقد مع المؤسسة ... - ينبع، حيث اتضح عدم التزام الكونسورتيوم بمسك حسابات مستقلة وتقديم إقرار معلومات للهيئة طبقاً للمادة (٣٦/أ) من النظام الضريبي، والفقرة (ب) من ذات المادة، وكذلك المادة (٥/١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ولأن الكونسورتيوم يعد وحدة محاسبية مستقلة بغض النظر عن شكله القانوني، ولكي تكتمل دورة إعداد الحسابات لأي وحدة محاسبية يقتضي أن يتم قياس الأحداث المالية بناء على مستندات تثبت تلك الأحداث، وأن يتم تسجيلها في السجلات لكل حدث مالي على حدة، على أن يتم ترجيلها وإخراج موازين مراجعة منفصلة، والتي على أساسها يتم إعداد القوائم المالية بعد اتخاذ إجراءات الجرد الفترية لكي تكون أساساً لإعداد الإقرار الضريبي، واستندت للمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما ذكرت بأن فرع الشركة المدعية لا يوجد لديها أية إيرادات أخرى بخلاف إيرادات عقد الكونسورتيوم وبالتالي فإن جميع حسابات الفرع وعناصر القوائم المالية تتعلق فقط بهذا الإيراد والتعامل مع هذا العقد، وعليه قامت باحتساب ربط بالأسلوب التقديري عن حصة فرع الشركة من إيرادات المشروع المشترك المصرح عنه بالقوائم المالية واخضاعها بواقع ٤٠٪ علماً بأن الإيرادات والتكاليف بالقوائم المالية تمثل فقط أعمال المشروع المشترك، باستثناء ربط عام ٢٠١٧م تم الأخذ بالقوائم المالية حيث لم يتم التصريح بأي إيرادات نظراً لسحب المشروع بداية عام ٢٠١٧م. وفيما يتعلق بإضافة فواتير زائدة عن قيمة الأعمال المنفذة لعام ٢٠١٧م: ذكرت بأنه على ما ورد من توصيات على نتيجة محضر الفحص الميداني للفقرة (١) اتضح لدى فريق الفحص الميداني بأن فرع الشركة يتولى إثبات الإيرادات والتكاليف بطريقة (نسبة الإنجاز) الخاصة بالعقد المشترك واتضح بأن التكاليف التقديرية أكبر من نصيب حصة المكلّف من الإيرادات مما كان له الأثر على الإيرادات المصرح بها للأعوام السابقة وحيث تم محاسبة الكونسورتيوم على أساس تقديري وكما تم تفصيله في البند الأول أعلاه من أن إيرادات الفرع عبارة عن إيراداته من الكونسورتيوم وبناء على ما تم فحصه من الفواتير المستلمة من المشروع خلال الأعوام محل الفحص تبين وجود فرق في الإيرادات استناداً للفواتير الفائضة عن قيمة الأعمال المنفذة بقيمة (٧٨٥,٤٨٣,٧٣١) ريال، وتبين أنه في عام ٢٠١٦م قامت المدعية بخضم مبلغ (٢٨٢,٧٥٢,٧٠٦) ريال من الإيرادات مباشرة قبل إثبات الإيراد في قائمة الدخل الخاصة بذلك العام وقد تم إعادة الإيرادات لذلك العام، لذلك في عام ٢٠١٧م لم يتم الاعتراف لباقي قيمة الفواتير الفائضة عن قيمة الأعمال المنفذة والبالغة (٥٠٢,٧٣١,٠٢٥) ريال كإيرادات لذلك العام وإنما تم إعادة تبويبها على حسابات الدائنون وعليه قامت برد الإيرادات وتعديل صافي النتيجة بالمبلغ المذكور. وفيما يتعلق بالاعتراض على ضريبة الاستقطاع بواقع (٥٪) شهر يوليو: ذكرت بأنه تم إخضاع الأرباح الموزعة المدفوعة للمركز الرئيسي (الشركة الأم - كوريا) المبني

على قرار فريق الفحص الميداني، حيث اقرت المدعية بمحضر الفحص بأن قيمة المستخلصات المستلمة يتم تحويلها الى المركز الرئيسي، كما انها لم تقدم أي مستندات ثبوتية تؤكد واقعة سداد الضريبة على تلك الأرباح الموزعة للمركز الرئيسي والتي تخضع نظاما لفرض ضريبة استقطاع طبقا للوائح الضريبة، عليه تم احتساب الأرباح التقديرية لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد الضريبة المستحقة. وفيما يتعلق بغرامة التأخير: أنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠١٣ م حتى ٢٠١٧ م.

وفي يوم الأربعاء الموافق ١٣/١٠/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلساتها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة المرفقة، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤/٠٣/١٣٧٦هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٧م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة 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 المدعى عليها الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م حتى

٢٠١٧م، والمتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: إهدار القوائم المالية واحتساب ربح تقديري بواقع (٤٠%) للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م: ذكرت المدعية بأن المدعى عليها قامت باحتساب ربح تقديري بواقع (٤٠%)، وذكرت بأن اتحاد الشركات قائم على أساس تقاسم الإيرادات وليس على أساس تقاسم الربح والخسارة وكونها أحد الشركاء وقد أوفت بالتزاماتها وصرحت عن حصتها من الإيرادات والتكاليف ذات الصلة من العقد مع (المؤسسة ...)، في حين ترى المدعى عليها أنه بناء على نتائج محضر الفحص الميداني اتضح أن هناك عقد مشروع مشترك (كونسورتيوم)، حيث اتضح عدم التزام الكونسورتيوم بمسك حسابات مستقلة وتقديم إقرار معلومات للهيئة طبقاً للمادة (٣٦/أ) من النظام الضريبي، والفقرة (ب) من ذات المادة، وكذلك المادة (٥/١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٣٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ على أنه: «أ - تفرض الضريبة على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها، إلا أنه يجب على الشركة تقديم إقرار ضريبي لغرض المعلومات يوضح فيه مقدار الدخل والربح والخسارة والمصاريف والديون وأي بنود أخرى أو أمور مرتبطة بالضرائب على شركة الأشخاص عن السنة الضريبية، ويخضع الإقرار للقواعد الإجرائية بما فيها الجزاءات المطبقة على الإقرارات الضريبية بمقتضى هذا النظام»، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (٣٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ على أنه: «ب- تقع على شركة الأشخاص وليس على الشركاء مسؤولية اختيار سنة الضريبة وأسلوب المحاسبة وأسلوب جرد المخزون وغيرها من السياسات المحاسبية بما يتفق مع هذا النظام، وتقع عليها أيضاً مسؤولية تقديم الإشعارات والبيانات المطلوبة عن أنواع نشاطها»، كما نصت الفقرة رقم (و) من المادة (٦٠) من ذات النظام على: «و- يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة السادسة والثلاثين من هذا النظام في اليوم الستين من نهاية سنتها الضريبية أو قبله»، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (٦٣) من ذات النظام على أنه: «للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته»، كما نصت الفقرة (٥) من المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: «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»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (١٦) من ذات اللائحة على أنه: «٣- يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللدخ 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 تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة»، وبناء على ما تقدم، وحيث إن إيرادات المدعية تنحصر بإيراداتها من عقد الكونسورتيوم المبرم مع المؤسسة (...)، وبالتالي فإن جميع حسابات الفرع وعناصر القوائم المالية تتعلق فقط بهذا الإيراد والتعامل مع هذا العقد، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية، يتبين أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها يتم عدم الأخذ بحسابات المدعية كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي وإجراء الربط التقديري، كما أنه بالرجوع إلى محضر الفحص الميداني يتبين أن المدعية قد أقرت بعدم وجود حسابات منفصلة للمشروع المشترك وكذلك عدم تسجيل المشروع المشترك وعدم تقديم إقرار معلومات، كما أن تلك المخالفات تستدعي فرض غرامات منصوص عليها نظاماً ولكن لا يعدّ مبرراً كافياً لإهدار حسابات المدعية في ضوء مسكه لدفاتر وسجلات نظامية وعدم وجود ما يثبت عدم صحة تلك الحسابات، كما أنه ثبت من خلال محضر الفحص الميداني أنه تم مطالبة المدعية بتقديم البيانات الواردة في المحضر والذي بدورها قامت بتقديم البيانات المطلوبة منها وفقاً لخطابات مستشارها الضريبي، كما أن المدعية أرفقت القوائم المالية والإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠١٣م إلى ٢٠١٧م، واتفاقية اتحاد الشركات وخطاب صادر من قبل المؤسسة (...) في عام ٢٠١٧م بشأن سحب العقد من اتحاد الشركات، حيث اتضح من خلال تلك المرفقات أن المدعية قد صرّحت في قوائمها المالية المدققة وإقراراتها عن الإيرادات والتكاليف ذات الصلة مع عقد اتحاد الشركات مما يؤكد عدم وجود نية بالتهرب الضريبي، وبناء عليه يتبين أنه لا يحق للمدعى عليها إهدار حسابات المدعية المستندة إلى حسابات نظامية والمفصل بها كافة تفاصيل ومعلومات حصة المدعية من المشروع المشترك لمجرد عدم تسجيل الكونسورتيوم لدى المدعى عليها وعدم تقديم إقرار المعلومات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: عدم أحقية المدعى عليها بإعادة الربط لعامي ٢٠١٣م، ٢٠١٤م: ذكرت المدعية بأنه لا يحق للمدعى عليها إعادة الربط لانتهاء المدة المحددة نظاماً، وتدعي أنها قدمت للإقرارات بناء على القوائم المالية المدققة، في حين ترى المدعى عليها أن ما يطبق على هذه الحالة هي الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، لوجود معالجات ضريبية بالإقرار الضريبي لا تتطابق مع نصوص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لذا يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق لها التعديل خلال عشر سنوات، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، على أنه: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في

أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك»، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (10) من ذات النظام ضريبة الدخل على أنه: «يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم تقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي»، كما نصت الفقرة رقم (8) من المادة (09) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/1/10هـ، على أنه: «مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن أحقية المدعى عليها في إجراء الربط الضريبية تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداء من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط طبقاً للنصوص النظامية، ولا ينال من ذلك ما تدعيه المدعى عليها بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، إذ أن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث أنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين أنها لم تقدم أي دليل مادي معتبر على أن إقرار المدعية غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، مما يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثالث: إضافة فواتير زائدة عن قيمه الأعمال المنفذة عام 2017م: حيث تعرض المدعية على إضافة الفواتير الزائدة عن قيمة الأعمال المنفذة، في حين ترى المدعى عليها أنه بناء على ما ورد من توصيات على نتيجة محضر الفحص الميداني، وأنها بدراسة الفقرة (1) اتضح لدى فريق الفحص الميداني بأن فرع الشركة يتولى اثبات الإيرادات والتكاليف بطريقة (نسبة الإنجاز) الخاصة بالعقد المشترك واتضح بأن التكاليف التقديرية أكبر من نصيب حصة المكلف من الإيرادات، وحيث نصت المادة (26) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/1/10هـ والمتعلقة بالعقود طويلة الأجل على مايلي: «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 المتكبدة 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 المادة (20) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: «1- تتم المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق، سواء إيرادات للمقاول أو مصروفات لصاحب العقد أو المقاول الرئيس، على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية

وفقاً للمعادلة الآتية: التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبة في القيمة الكلية للعقد طويل الاجل تقسيم إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل. ٢- يقصد بالعقد طويل الاجل أي عقد تصنيع أو تركيب أو انشاء أو تسليم مفتاح أو أداء خدمات متعلقة بها، مثل عقد المهندس المشرف على انشاء المشروع، الذي بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ اقفال الحسابات وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه. ٣- في حالة عدم تقيد المكلّف بما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة في تحديد إيراداته من العقود طويلة الاجل للمصلحة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوافر لديها من معلومات وأدلة وقرائن»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في إضافة الفواتير الزائدة عن قيمة الأعمال المنفذة كما في ٢٠١٦/١٢/٣١م إلى الوعاء الضريبي لعام ٢٠١٧م بواقع (٥٠٢,٧٣١,٠٢٥) ريال كإيرادات، وحيث تبين من خلال الإيضاح رقم (٣) حول القوائم المالية لعام ٢٠١٧م أن المدعية تنفذ عقود طويلة الأجل بأسعار ثابتة وتعترف بالإيراد بناء على نسبة الإنجاز، بالإضافة إلى أن الإيضاح رقم (٩) حول القوائم المالية لعام ٢٠١٧م يظهر أن الأعمال المنفذة خلال العام كانت بواقع «لاشيء»، كما نصت على أن رصيد الفواتير الزائدة عن الإيراد قد تم تحويلها فقط من حساب «الفواتير الفائضة عن قيمة أعمال منفذة» في جانب المطلوبات إلى حساب «عقد مستحق الدفع» في جانب المطلوبات، حيث تمت إعادة التصنيف بسبب إلغاء مشروع اتحاد الشركات من قبل العميل (المؤسسة ...) والمبلغ يتعلق بالرصيد المستحق المتبقي من المبلغ المستلم مقدماً من العميل، كما أرفقت المدعية نسخة من خطاب صادر من البنك ... بتاريخ ٢٠٢٠/١/٢٢م بخصوص تأكيد رصيد الحساب البنكي للمدعي كما في ٢٠١٩/١٢/٣١م، وبالاطلاع على الخطاب يتبين وجود مبلغ ٥٠٢,٧٣١,٠٢٥ ريال مقابل ضمان الدفعة المقدمة، مما يتبين معه لدى الدائرة عدم صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتبعن معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الرابع: ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% (شهر يوليو) ٢٠١٣م - ٢٠١٧م: تدعي المدعية أنه وفقاً لنظام ضريبة الدخل فإن أحكام ضريبة الاستقطاع تنطبق عند دفع المبالغ من جهة مقيمة إلى جهات غير مقيمة وتحقق دخلاً من مصدر في المملكة، وتدعي أن فرع الشركة لم تقم بتحويل أية أموال إلى المركز الرئيسي (ما عدا المبالغ المدفوعة من قبل المركز الرئيسي إلى الفرع لمساندة أعماله) كما أن القرارات الضريبية والقوائم المالية يثبتان أن الفرع تكبد خسائر للأعوام محل الاعتراض، ولم يكن باستطاعته تحويل أية أرباح، في حين ترى المدعى عليها أنه تم إخضاع الأرباح الموزعة المدفوعة للمركز الرئيسي (الشركة الأم - كوريا) المبني على قرار فريق الفحص الميداني، وحيث نصت لمادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ على أنه: «أ- يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفاً أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:

٦- أي دفعات أخرى تحددها اللائحة. ب- يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يأتي: ١. التسجيل لدى الهيئة وتسديد المبلغ المستقطع للهيئة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد. ٢. تزويد المستفيد بشهادة تبين المبلغ المدفوع له وقيمة الضريبة المستقطعة. ٣. تزويد الهيئة في نهاية السنة الضريبية باسم وعنوان ورقم تسجيل المستفيد (الرقم المميز) إذا توفر، وأي معلومات أخرى قد تطلبها الهيئة. ٤. الاحتفاظ بالسجلات المطلوبة إثبات صحة الضريبة المستقطعة وفقاً لما تحدده اللائحة. ج- الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: ١. إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. ٢. إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للهيئة كما هو مطلوب. ٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للهيئة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة. د- إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة، فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مدينًا للهيئة بقيمة الضريبة وبحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ والمتعلقة باستقطاع الضريبة، التي نصت قبل تعديلها بالقرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨ هـ على أنه: «يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ...»، وبناء على ما تقدم، وحيث قررت الدائرة في البند (الأول) إلى إلغاء قرار المدعى عليها بعدم أحقيتها في اهدار القوائم المالية واحتساب ربط تقديري بواقع ٤٠٪ للأعوام ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م، وحيث أن هذا البند مرتبط به، وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه.

وأما فيما يتعلق بعام ٢٠١٧م، وحيث قررت الدائرة في البند (الثالث) إلى إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص إضافة فواتير زائدة عن قيمه الاعمال المنفذة عام ٢٠١٧م، وحيث أنه لا توجد أية أرباح تخص عام ٢٠١٧م بل يوجد خسائر متراكمة، وعليه لا يوجد أي توزيعات للمركز الرئيسي. وحيث أن إجراء المدعى عليها تم بناءه على افتراض وجود توزيعات للأرباح دون تقديم ما يثبت وجود توزيع فعلي، مما يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الخامس: غرامة التأخير: وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود، وحيث أن غرامة التأخير مرتبطة بالبنود محل الاعتراض، وحيث أنه إذا سقط الأصل سقط الفرع، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- ١- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بإهدار القوائم المالية واحتساب ربط تقديري بواقع ٤٠% للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٦م.
 - ٢- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند عدم أحقية الهيئة بإعادة الربط لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م.
 - ٣- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة فواتير زائدة عن قيمة الأعمال المنفردة لعام ٢٠١٧م.
 - ٤- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% عن شهر يوليو للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٧م.
 - ٥- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.
- صدر هذا القرار حضوراً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.