

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-88940

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-88940-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/06/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

رئيساً

الدكتور / ...

عضواً

الدكتور / ...

عضواً

الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/26م، من / شركة ... وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1660) الصادر في الدعوى رقم (I-47264-2021) المتعلّق بالربط الضريبي للأعوام من 2016م وحتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية: قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحثثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الربح التقديري للكونسورتيوم للأعوام من 2016م إلى 2018م. ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند مكاسب الناتجة عن بيع الأصول الثابتة لعامي 2016م و 2018م. ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامات التأخير، وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (الربح التقديري للكونسورتيوم للأعوام من 2016م إلى 2018م) فيدعي المكلف بأن الفرق بين رصيد نهاية عام 2016م لمصاريف المشروع والرصيد الظاهر في بداية عام 2017م يتمثل في تكلفة الأعمال تحت التنفيذ والتي ظهرت في حساب مستقل ضمن الأرصدة الافتتاحية لعام 2017م، وأما فيما يتعلق بادعاء الهيئة في عدم صحة احتساب نسبة الانجاز للأعوام محل الخلاف فيرى المكلف سبب ادعاء الهيئة بعدم صحة احتساب نسبة الانجاز يعود إلى سبب وجود فرق في تكلفة المشروع رقم (G97) وعليه يطالب بإلغاء

قرار الفصل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيطالب المكلف بإلغاء غرامات التأخير للأعوام محل الخلاف،
حيق أنها لم تنشأ بسبب تهرب ضريبي أو تأخر متعمد في السداد.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض
عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (كاسب الناتجة عن
بيع الأصول الثابتة لعامي 2016م و2018م) فتوضح الهيئة بأنها لم توافق الهيئة على هذا البند ولم يرد
في مذكرتها لدى الأمانة أنها وافقت على هذا البند وإنما كان رد الهيئة كالتالي: (تبين أن سبق حسم هذا
المبلغ في إقرار المكلف والهيئة لم تعدل على هذا البند) لذا تتمسك الهيئة بما جاء في مذكرتها بشأن
هذا البند فيما يتعلق بالعام 2016م، وفيما يخص بند (الغرامات) فتوضح الهيئة بأن الدائرة لم توضح
الأساس الذي استندت إليه في تعديل قرار الهيئة بخصوص هذا البند ولم توضح المقصود بتاريخ
الاستحقاق؛ لذا تؤكد الهيئة أن موعد بداية احتساب غرامة التأخير هو من تاريخ استحقاق الضريبة وهو
الموعد النظامي لتقديم الإقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/06/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة
الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات
التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل
لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 04/ 21
1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من
أوراق ومستندات.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة
والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في
الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث
قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.
وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الربح التقديري للكونسورتيوم للأعوام
من 2016م إلى 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه
هذا البند؛ إذ يدعي بأن الفرق بين رصيد نهاية عام 2016م لمصاريف المشروع والرصيد الظاهر في بداية
عام 2017م يتمثل في تكلفة الأعمال تحت التنفيذ والتي ظهرت في حساب مستقل ضمن الأرصدة
الافتتاحية لعام 2017م، وأما فيما يتعلق بادعاء الهيئة في عدم صحة احتساب نسبة الانجاز للأعوام محل
الخلاف فيرى المكلف سبب ادعاء الهيئة بعدم صحة احتساب نسبة الانجاز يعود إلى سبب وجود فرق في

تكلفة المشروع رقم (G97) وعليه يطالب بإلغاء قرار الفصل. وتأمل الدائرة في موضوع النزاع. وحيث نصت الفقرة (5) من المادة (13) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يحق للهيئة محاسبة المكلفين الأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي. ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف. ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيده بذلك. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما قضى به نظام الدفاتر التجارية. هـ- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية. و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كالإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف."، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (16) منها التي تنص على أنه: "يجب على كل مكلف -باستثناء صغار المكلفين- المشار لهم في المادة الثالثة عشرة الاحتفاظ بالدفاتر التجارية والسجلات الضرورية لتحديد الوعاء الزكوي بشكل دقيق داخل المملكة وباللغة العربية مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها."، وبناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري للمشاريع تحت الاتحاد/ الكونسورتيوم بمبلغ (176,286,856) ريال وذلك يعود لعدم صحة احتساب المكلف لنسبة الانجاز للمشاريع كم أن رصيد المصاريف الفعلية للمشروع رقم (G97) في نهاية عام 2016م يختلف عن بداية عام 2017م، وبالإطلاع على ملف الدعوى اتضح الآتي: أ. الفرق بين رصيد المصاريف نهاية العام 2016م وبداية عام 2017م بقيمة (12,801,137.90) ريال يمثل قيمة الأعمال تحت التنفيذ وقد ظهر المبلغ في مستخرج الحسابات تحت عنوان (WIP) وهي اختصار لـ (Work in progress) وهو نفس المبلغ المذكور في لقطة الشاشة من النظام الذي اعتمدته الهيئة. ب. اشتملت القوائم المالية للأعوام من 2016م حتى 2018م في الإيضاح رقم (3.11) على ما يلي: "تتكون إيرادات العقود من قيمة الفواتير للأعمال المنفذة والمعدات المسلمة خلال السنة". "تمثل الإيرادات غير المقدم بها فواتير قيمة الخدمات المقدمة من قبل الشركة التي لم يتم فوترتها إلى العملاء كما هي بتاريخ القوائم المالية وتم اظهارها بالتكلفة زائداً الأرباح المتعلقة بها". "تم احتساب الإيرادات من الخدمات على المدى الطويل بطريقة الإنجاز. يتم تكوين مخصص بالكامل لجميع الخسائر المتوقعة على العقد".

وعليه وحيث إن المكلف قدم القوائم المالية للأعوام محل الخلاف وكشوف تفصيلية توضح إيرادات وتكاليف المشاريع المنفذة لكل مشروع على حدة والتسوية مع القوائم المالية، كما وضح سبب الفرق بين رصيد المصاريف نهاية العام 2016م وبداية عام 2017م وتبين أنها تمثل قيمة الأعمال تحت التنفيذ وقد ظهر المبلغ في مستخرج الحسابات تحت عنوان (WIP)، وفيما يتعلق بعدم صحة نسبة الانجاز فإن

الهيئة لم توضح أي تفاصيل تدعم ما بررت به إجراءاتها بعدم تطبيق نسبة الانجاز بطريقة صحيحة. وعليه ترى الدائرة قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يطالب المدعي بإلغاء غرامات التأخير للأعوام محل الخلاف، حيث أنها لم تنشأ بسبب تهرب ضريبي أو تأخر متعمد في السداد. استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع".

بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه ترى الدائرة إلغاء غرامة التأخير على البند (الربح التقديري للكونسورتيوم للأعوام من 2016م إلى 2018م) والتي تم فيها قبول استئناف المكلف في البند الأول.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-1660) الصادر في الدعوى رقم (I-47264-2021) المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من 2016م وحتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (كاسب الناتجة عن بيع الأصول الثابتة لعامي 2016م و 2018م).
 - 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الغرامات) .
 - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربح التقديري للكونسورتيوم للأعوام من 2016م إلى 2018م).
 - 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو
الدكتور/ ...

عضو
الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة
الدكتور/ ...