(1149)

القرار رقم (1149) الصادر في العام 1433هـ
في الاستئناف رقم (963/ز/ض) لعام 1429هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 24/5/1433هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (169) وتاريخ 6/6/1432هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (6378) وتاريخ 25/6/1432هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 21/1/1370هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة **** السعودية الأمريكية (المكلف) على قرار لجنة

(1149)

الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (14) لعام 1429هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته المصلحة على حساباته لعامي 2000م و 2001م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 12/3/1430هـ كل من : عباس *** وسعد **** وخالد **** ، كما مثل المكلف سلطان *** وعلي *** .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

<u>الناحية الشكلية</u> :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى المكلف بنسخة من قرارها رقم (14) لعام 1429هـ بموجب الخطاب رقم 400/3 وتاريخ 4/7/1429هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (835/3)وتاريخ 4/8/1429هـ , كما قدم المكلف ضمانين بنكيين صادرين من البنك العربي الوطني برقم (IG101102RYD) وتاريخ 17/11/1425هـ بمبلغ (7,796,640) ريال ، ورقم (IG101099RYD) وتاريخ 17/11/1425هـ بمبلغ

(1149)

(3,431,900) ريال لقاء المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : الإيرادات لعامي 2000م و2001م

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/1) بتأييد وجهة نظر المصلحة بشأن تعديل الإيرادات المصرح عنها والخاص بعقد الشركة السعودية للكهرباء (التوسعة السابعة) لعامي 2000م و 2001م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في إضافة الإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال إلى نتيجة الحسابات لعامي 2000م و 2001م , استناداً إلى الخطاب المقدم من الجهة المتعاقد معها (الشركة السعودية للكهرباء) وذكر المكلف أن إجمالي قيمة عقد مشروع التوسعة السابعة بلغ (660.983.000) ريال والشركة كما هو موضح في بيانات متابعة العقود المقدمة للمصلحة صرحت عن إيراداتها من هذا العقد في الإقرارات الضريبية الزكوية للسنوات من 1993م حتى 1997م بمبلغ

(1149)

(659.705.769) ريالاً وصرحت في إقرار عام 2003م بمبلغ (1.277.231) ريالاً وبما يرى معه المكلف أن إضافة المصلحة فروق الإيرادات أعلاه إلى نتيجة حسابات عامي 2000م و 2001م يؤدي إلى الازدواجية في فرض الضريبة على نفس الإيراد الذي صرحت عنه الشركة في الإقرارات الضريبية الزكوية للسنوات من 1993م و حتى 1997م وسنة 2003م ، ويعتقد المكلف أن الاختلاف قد يكون بسبب قيام الشركة السعودية للكهرباء باحتساب المبالغ التي ورد ذكرها في خطابها على الأساس النقدي بدلاً من أساس الاستحقاق الذي استخدمته الشركة في التصريح عن إيراداتها . وذكر المكلف أنه طلب من الشركة السعودية الموحدة للكهرباء أن تقوم بتعديل البيانات المالية التي وردت في خطاب التأكيد الذي اعتمدت عليه كل من المصلحة واللجنة الابتدائية إلا أنها (الشركة السعودية للكهرباء) حتى تاريخه لم تصدر هذا التعديل , وذكر أنه لا يزال يتابع معها للحصول على التوضيح المطلوب وأنه سيقوم بتقديمه للجنة حال استلامه , وأضاف المكلف بأن مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف أو حسب ما ورد في معايير المحاسبة المالية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين السعوديين " مفهوم المضاهاة " يعد أحد المبادئ المحاسبية الأساسية والذي

(1149)

يتطلب مقابلة الإيرادات بتكلفة الحصول عليها لعكس صورة صحيحة وعادلة للنتائج المحاسبية للمنشأة ، وأن هذا المبدأ أو المفهوم يتطلب تسجيل كافة التكاليف والمصاريف المتكبدة لغرض تحقيق الإيرادات في نفس الفترة المحاسبية التي يتم فيها تسجيل الإيرادات ذات العلاقة ، وقد اتبعت الشركة هذا المبدأ المحاسبي عند إعداد قوائمها المالية وبالتالي فإن الإيرادات والتكاليف والمصاريف ذات العلاقة سجلت في نفس السنة المحاسبية , ومما لا شك فيه أن إجراء المصلحة المتمثل في إخضاع الإيرادات في سنة أخرى بالإضافة إلى إخضاعها في السنة التي تم التصريح عنها كإيراد لا يتماشى مع مفهوم المضاهاة ، حيث أن هذا الإجراء أدى إلى عدم مقابلة الإيرادات بالتكاليف التي أنفقت لتحقيقها , وبناءً عليه وتحقيقا لمبدأ العدل والمساواة يطالب المكلف بتعديل ربط المصلحة حسب النتائج المبينة في القوائم المالية المدققة للشركة والتي تم إعدادها على أساس المبدأ المحاسبي لمقابلة الإيرادات مع المصاريف .

وذكر أن لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية وكذلك اللجنة الاستئنافية أيدت تطبيق مفهوم المضاهاة المذكور أعلاه في العديد من القرارات التي أصدرتها ، وذكر أن المادة (16) من

(1149)

نظام ضريبة الدخل تنص على ".... وعندما يبرهن دافع الضريبة على صحة سجلاته وعلى أنها تعطي فكرة حقيقية عن وارداته العمومية والمبالغ المحسومة يمكنه تقديم البيان على أساس تلك السجلات ، وإذا ما صادق مراقب حسابات قانوني معترف به دوليا على صحة تلك السجلات في أي سنة من سنوات استحقاق الضريبة تعتبر البيانات المبينة علي أساس السجلات المذكورة صحيحة ..." وذكر أن الأنظمة الضريبية أكدت أنه في حال إثبات دافع الضريبة لصحة سجلاته وأن هذه السجلات تمت المصادقة عليها من قبل مراقب حسابات قانوني معترف به دوليا ، فإن البيانات المبينة على أساس السجلات تعتبر صحيحة ، وفي هذه الحالة ، فإن القوائم المالية للمكلف تمت مراجعتها من قبل مراجعي حسابات محليين مرخص لهم بمزاولة المهنة وفقا للمعايير الصادرة في هذا الشأن وبناءً على الدفاتر المحاسبية الممسوكة في المملكة العربية السعودية ، كما أن تقرير المراجعة لم يتضمن أي تحفظات ، وبناء عليه فإن إجراء ربوط تتناقض مع النتائج الواردة في القوائم المالية المدققة بإضافة أو استبعاد بنود غير تلك البنود الواجب استبعادها لأغراض الضريبة ، يعد مخالفة صريحة للأنظمة الضريبية , وقدم المكلف مع خطابه المؤرخ في 13/3/1430هـ صورة من العقد المبرم

(1149)

مع الشركة السعودية الموحدة للكهرباء - التوسعة السابعة - التي تظهر القيمة الإجمالية للعقد البالغة (660.983.000) ريال وصور بيانات متابعة العقود المقدمة للمصلحة التي تؤكد تصريح الشركة عن مبلغ الإيرادات المذكورة أعلاه وسداد الضريبة بموجبه , وفي ضوء ما ورد أعلاه يطالب المكلف بإلغاء التعديل الذي أجرته المصلحة بشأن إضافة الإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال لعامي 2000م و2001م على التوالي لأن ذلك يمثل ازدواجية في فرض الضريبة على نفس الإيرادات المتحققة من مشروع التوسعة السابعة .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد بالخطاب المؤرخ في 12/3/1430هـ تتضمن انه بالإضافة إلى ما ورد في المذكرة المرفوعة للجنة الابتدائية برقم 11/3402/4 وتاريخ 9/6/1428هـ وإلى ما ورد في قرار اللجنة الابتدائية وحيثياتها تفيد المصلحة بان المكلف أورد في مذكرة استئنافه بأنه لم يتم تزويده بخطاب شركة الكهرباء وهذا الادعاء غير صحيح ، حيث تمت مخاطبة المكلف بمضمون خطاب الجهة المتعاقد معها (الشركة السعودية الموحدة للكهرباء) وذلك بخطاب المصلحة رقم 4277/12 وتاريخ 12/9/1425هـ وقد طلبت المصلحة من المكلف التعليق والإيضاح إلا أن رد المكلف جاء كما هو

(1149)

موضح أمام اللجنة الابتدائية , وذكرت المصلحة أن المسألة ليست فقط في أي عام يتم إدراج الإيراد فهل يتم إدراجه في عام وحسمه من عام آخر , ولكن القضية أن هناك نقصاً في المعلومات فمن خلال بيانات متابعة العقود للشركة يتبين أن الشركة لم تصرح بأي إيرادات للأعوام من 1998م حتى 2002م , مع أن الجهة المتعاقد معها أوضحت بأن هناك أعمال منفذة في عامي 2000م و 2001م وبالتالي فإن ما ورد من الجهة المتعاقد معها هو الفيصل بين المصلحة وبين الشركة ولا يعني أنه تم إدراج المبلغ في عام يجب أن يتم حسمه من عام ، ذلك أنه يتضح وجود أعمال أخرى غير مشمولة في العقد ولم تصرح بها الشركة ، وبناء عليه ترى المصلحة صحة ربطها وبالتالي ترى انه لا يجب حسم هذه الإيرادات من العام اللاحق .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة مبلغ (15.742.294) ريال ومبلغ (3.237.265) ريال إلى نتيجة حساباته لعامي 2000م و2001م على التوالي بحجة أنه صرح عن كامل إيراداته من عقده المبرم مع الشركة السعودية الموحدة للكهرباء في إقراراته المقدمة للمصلحة عن الأعوام من 1993م حتى 1997م وعام 2003م وأن إضافة هذه المبالغ إلى أرباح عامي 2000م و2001م يؤدي إلى ازدواجية إخضاع

هذه المبالغ للضريبة ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه المبالغ إلى نتيجة حسابات عامي 2000م و2001م بحجة أنها إيرادات محققة عن أعمال منفذة خلال عامي 2000م و2001م ومؤكدة بموجب خطاب الجهة المتعاقد معها رقم 01000-03-94 وتاريخ 6/5/2003م .

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات المقدمة بما في ذلك خطاب الشركة السعودية للكهرباء رقم 01000-03-94 وتاريخ 6/5/2003م الموافق 5/3/1424هـ المرسل إلى مصلحة الزكاة والدخل رداً على خطابها رقم 38/12 وتاريخ 22/1/1424هـ تبين أنه ينص صراحة على (أن قيمة الأعمال المنفذة خلال عامي 2000م و2001م لمشروع توسعة المحطة السابعة بالرياض المرحلة الأولى والثانية تبلغ (15.742.294) ريال وتبلغ (3.237.265) ريال لعامي 2000م و2001م على التوالي) ، وحيث أن المكلف يدعي بأن هذه المبالغ قد تم التصريح عنها ضمن إيرادات العقد في الحسابات المقدمة للمصلحة لذلك طلبت اللجنة من ممثلي المصلحة خلال جلسة الاستماع والمناقشة تقديم ما يفيد أن قيمة الأعمال المنفذة خلال عامي 2000م و2001م البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال ليست جزءاً من إيرادات العقد المصرح عنها من قبل المكلف البالغة (660.983.000) ريال ، أو أنها أعمال إضافية ،

(1149)

فقدمت المصلحة مع خطابها رقم 4050/12 وتاريخ 21/7/1430هـ نسخة من خطاب الشركة السعودية للكهرباء الموجه للمصلحة برقم 1000-513-09 وتاريخ 14/6/2009م الموافق 21/6/1430هـ متضمناً الإفادة بأن قيمة الأعمال المنفذة من شركة *** الأمريكية خلال عامي 2000م 2001م والبالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال على التوالي مقابل مشروع توسعة المحطة السابعة المرحلة الأولى والثانية تدخل ضمن قيمة العقد الإجمالية البالغة (660.983.000) ريال ، وفي ضوء هذا التأكيد المقدم من الجهة المتعاقد معها (الشركة السعودية للكهرباء) باعتبارها طرفاً ثالثاً وحيث أن تلك المبالغ قد أفصح عنها المكلف في قوائمه المالية للأعوام من 1993م وحتى 1997م وعام 2003م ضمن قيمة المبلغ الإجمالي للعقد فإن تلك المبالغ تكون قد خضعت للضريبة والزكاة في تلك الفترة ، وبناء عليه فإن اللجنة ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة حساباته لعامي 2000م و2001م بالإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : الديون المعدومة لعام 2000م بمبلغ (465.001) ريال

(1149)

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/2) بتأييد وجهة نظر المصلحة في بند الديون المعدومة .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المبالغ المشطوبة تمثل مبالغ صغيرة متنوعة مستحقة على عدة عملاء تتراوح قيمتها ما بين (6.546) ريالاً إلى (154.830) ريالاً والشركة قامت بعدة محاولات لتحصيلها من العملاء بموجب مراسلات معهم دون جدوى ويرى المكلف أنه من الناحية العملية الاقتصادية لم يكن مجدياً تصعيد الأمر إلى المحاكم ورفع قضايا على العملاء لاسترداد هذه المبالغ الصغيرة إذا ما أخذ في الاعتبار الأتعاب التي ستدفع مقابل ذلك . وقدم المكلف قائمة بالديون المعدومة المشطوبة وصور من المراسلات مع العملاء لتحصيل هذه الديون وكذلك مصادقة الإدارة على شطب هذه الديون .

بعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الإبتدائي التي تنص على أنه بالنسبة للديون المعدومة البالغة (465,001) ريال الواردة في الجدول رقم (3) من الإقرار الخاص بعام 2000م والتي تطالب الشركة بحسمها من صافي الربح الدفتري البالغ (965,666)ريال باعتبارها تمثل صافي المبلغ المشطوب من مخصص الديون

(1149)

المشكوك فيها .فقد طلب فريق الفحص الميداني من الشركة تقديم المستندات المؤيدة لشطب هذه الديون والإجراءات المتخذة في سبيل تحصيلها إلا أن الشركة لم تقدمها مكتفية بما ذكرته في وجهة نظرها السابقة , وترى المصلحة أن الشركة لم تكن جادة في تحصيل هذه الديون ولم تتخذ الإجراءات القانونية لتحصيل مستحقاتها كما أنه لم يثبت إفلاس أو إعسار أي من الجهات المدينة بموجب أحكام صادرة , فضلاً عن عدم تقديم الشركة ما يثبت أنه سبق رفض المخصص المكون في سنة /سنوات تكوينه , وبالتالي فإن هذه الديون لا تعد من التكاليف جائزة الحسم نظاماً .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الديون المعدومة البالغة (465.001) ريال إلى نتيجة حسابات عام 2000م استناداً إلى أن هذه الديون تمثل مبالغ صغيرة متنوعة مستحقة على عملاء كثر قامت الشركة بعدة محاولات لتحصيلها دون جدوى وترى أنه لم يكن مجدياً تصعيد الأمر إلى المحاكم لاسترداد هذه المبالغ الصغيرة ، في حين تتمسك المصلحة

(1149)

بإضافة هذه الديون إلى نتيجة الحسابات (الربح) لأن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لشطب هذه الديون والإجراءات المتخذة لتحصيلها من العملاء بالإضافة إلى أن الشركة لم تثبت جديتها في المطالبة بهذه المبالغ كما أن الشركة لم تقدم ما يثبت أنه سبق رفض المخصص المكون للديون المعدومة في سنة أو سنوات تكوينه .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أنه من الناحية المحاسبية يمكن إعدام الدين واعتباره مصروفاً لإظهار عدالة القوائم المالية إلا أنه عند احتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي فإن هناك شروطاً اضافية يجب تحققها لإعدام الدين ومن أهم هذه الشروط اكتمال إجراءات التقاضي واستحالة تحصيل ذلك الدين وأن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذر عليه ذلك , ومن البيانات والمستندات التي قدمها المكلف بخصوص هذه الديون وبعد اطلاع اللجنة على بيانات وتفاصيل الديون المعدومة تبين أنها تتضمن مبالغ ذات أهمية نسبية وعلى جهات معروفة ولم يتضح أن المكلف بذل الجهد اللازم واتخذ الإجراءات القانونية والنظامية لتحصيل مستحقاته لدى تلك الجهات , وبناءً عليه ونظراً لعدم تقديم المكلف المستندات التي تثبت امتناع المدين عن السداد أو إفلاسه

(1149)

بصدور حكم قضائي ، فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة هذه الديون وقدرها (465.001) ريال إلى نتيجة حسابات المكلف لعام 2000م .

البند الثالث : مخصص الديون المعدومة لعام 2001م بمبلغ (541.732) ريالاً

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيا/3) بتأييد المصلحة في بند مخصص الديون .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة باستبعاد مبلغ (541.732) ريالاً على أساس أنه يمثل مخصص مقابل الديون المعدومة محمل مباشرة على قائمة المركز المالي دون تحميله على قائمة الدخل ، وذكر المكلف أنه قام بقيد مخصص الديون المعدومة المتعلق ب والمحمل على جهة منتسبة في المملكة العربية السعودية على هذه الجهة المنتسبة ولم يحمله على قائمة الدخل أو في الإقرار الضريبي الزكوي لشركة *** السعودية الأمريكية وقدم صورة من الإقــرار الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31/12/2001م الذي يؤكد عدم تحميل أي مبلغ مخصص على قائمة الدخل للسنة المذكورة ، وبناءً عليه يرى المكلف أن استبعاد مخصص الديـون المعدومة البالغ قدره (541.732) ريالاً المحمل على الجهة المنتسبة ليس صحيحا ذلك أنه لم يتم أساساً المطالبة بخصمه ضمن المصاريف ، وفي ضوء ما ورد أعلاه ، يطلب المكلف عدم إضافة

مخصص الديون المعدومة البالغ قدره (541.732) ريالاً إلى الربح لعام 2001م حيث أنه تم تحميله على جهة منتسبة ولم يحمل كمصــروف في قائمة الدخل للمكلف .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أن ما تضمنه اعتراض الشركة يتعارض مع ما ظهر لفريق الفحص الميداني من واقع بيانات الشركة المتمثلة في قيد اليومية وصفحة الأستاذ وميزان المراجعة من أن مبلغ (541.732) ريال عبارة عن مخصص مكون خلال العام وبالتالي فإنه لا يعد من التكاليف جائزة الحسم نظاماً وفقاً لمقتضى المادة الرابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (2321) لعام 1370هـ وبما يتضح معه أن إجراء المصلحة يستند إلى ما ظهر لفريق الفحص الميداني فضلاً عن أن الشركة لم تقدم أي دليل مستندي يثبت ما دفعت به حيال ذلك ، وقدم ممثلو المصلحة رفق خطابهم المؤرخ في 12/3/1430هـ نسخة من صفحة الأستاذ لهذا البند الذي يثبت قيده بالدفاتر ، وفي ضوء ذلك تتمسك المصلحة بوجهة نظرها وبما قضى به القرار الابتدائي في هذا الخصوص .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن

(1149)

في طلب المكلف عدم إضافة مخصص الديون المعدومة البالغ (541.732) ريال إلى الربح المعدل لعام 2001م بحجة أن هذا المبلغ يتعلق بـ ومحمل على جهة منتسبة في المملكة ولم يحمل على حسابات شركة **** (المكلف) ، في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذا المبلغ إلى الربح المعدل لشركة **** (المكلف) على اعتبار أنه يمثل مخصص مكون خلال العام ولا يعد من التكاليف جائزة الحسم .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن الأصل في احتساب المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام هو أن يتم أخذها من أرباح العام ، وباطلاع اللجنة على ما قدمه الطرفان من مستندات بما في ذلك صفحة الأستاذ العام التي توضح حركة مخصص الديون المعدومة تبين أن مخصص الديون المعدومة محل الخلاف البالغة (541.732) ريال يمثل مقدار الزيادة التي طرأت على رصيد أول العام أي أنه يمثل المخصص المكون خلال العام المنتهي في 31/12/2001م ، وحيث أن المخصصات لا تعد من المصروفات المقبولة وإنما تجنب لمقابلة مصاريف إحتمالية مستقبلية وحيث أن ما يدعيه المكلف من أن هذا المخصص لم تتأثر به نتيجة حسابات الشركة لعام 2001م وإنما حمل على حسابات شركة منتسبة ، فإن اللجنة في ضوء المستندات المقدمة

(1149)

بهذا الخصوص لم تصل إلى قناعة بسلامة وصحة ما يدعيه المكلف من أن هذا المبلغ لم يحمل على حسابات المكلف ، لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في إضافة هذا المبلغ إلى أرباح عام 2001م .

البند الرابع : الضريبة على المبالغ المدفوعة لشركة راثي* لعامي 2000م و2001م**

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/4) بتأييد المصلحة في فرض ضريبة على المدفوعات إلى شركة راثي*** على أساس أرباح جزافية بواقع 15% .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن الاتفاقية الموقعة بينه بين وشركة راثي***المقدم للجنة نسخة منها تفيد أن الأعمال التي تقوم بها شركة راثي*** تمثل خدمات تركيب وتشغيل والتي لا يمكن تقديمها في المملكة (أي تم خارج المملكة) وبالتالي لا تخضع للضريبة لعدم توفر شرطي الخضوع , وأضاف المكلف أن اللجنة ستلاحظ من الاتفاقية (الملحق " أ ") مسئولية نطاق الخدمات والمعدات من الاتفاقية ، بأن نطاق عمل شركة راثي*** لا يشمل تقديم أي خدمات داخل المملكة العربية السعودية. وستلاحظ بأن التشييد والأعمال المدنية مدرجة ضمن نطاق عمل شركة ***

(1149)

السعودية الأمريكية ومجموعة بن *** السعودية وشركة يو ام ***، وحيثما وردت الإشارة إلى شركة راثي** في وصف التشييد والأعمال المدنية فإن ذلك يقتصر فقط على تقديم الخدمات الهندسية الخاصة بالتصميم من خارج المملكة العربية السعودية , ويرى أن اللجنة الابتدائية لم تذكر ما هو المستند الذي استندت عليه عند إصدار قرارها بشأن البند المذكور . وبما أن العقد المذكور يتعلق بأعمال منفذة خارج المملكة وعدم ممارسة أي خدمات داخل المملكة بموجب نطاق عمل شركة راثي**, فان المكلف يطالب بتعديل الربط وعدم فرض ضريبة أرباح جزافية على المدفوعات إلى شركة راثي*** وذلك لأن نطاق أعمالها لا يشمل تقديم خدمات التشييد والأعمال المدنية داخل المملكة العربية السعودية .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تتضمن انه بالنسبة للضريبة والغرامة التي احتسبتها المصلحة على المبالغ المدفوعة لشركة راثي*** كمقاول من الباطن ومقدارها (16.951.298) ريال و(724.819) ريال لعامي 2000م و2001م على التوالي فترى المصلحة أنه اتضح من مراجعة الاتفاقية الموقعة بتاريخ 7/6/1996م بين شركة *** السعودية الأمريكية وشركة راثي*** أن الأعمال المسندة إلى

(1149)

شركة راثي*** تتمثل في شراء معدات وأعمال هندسية وأعمال التشييد العامة والأعمال المدنية أي أن أعمال العقد عبارة عن توريد وأعمال مصاحبة ينطبق في شانها أحكام القرار الوزاري رقم 4/2197 وتاريخ 26/3/1411هـ ، وحيث أن الأعمال التي صاحبت عقد التوريد هي أعمال التشييد والأعمال المدنية فقد احتسبت المصلحة عند الربط لكل نشاط من هذه الأنشطة نسبة 10% من الإيرادات المستحقة للجهة غير المقيمة في كل عام ومن ثم قدرت الأرباح بنسبة 15% من قيمة تلك الأعمال ، كما أن المكلف لم يقدم أي دليل مستندي يقطع بعدم تنفيذ الجهة غير المقيمة لأعمال داخل المملكة ، وقدم ممثلو المصلحة أصل الاتفاقية المبرمة بين الطرفين المترجمة بنسختيها العربية والإنجليزية وكذلك الكشوفات التي توضح الأعمال المؤداة ومكان تأديتها , والتي يظهر منها الممارسة الفعلية لشركة راثي*** للعمل داخل المملكة .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة راثي*** للضريبة بحجة أن الأعمال المؤداة من قبل شركة راثي*** يتم تأديتها بالكامل خارج

المملكة ، في حين تتمسك المصلحة بوجهة نظرها وبما قضى به القرار الابتدائي بخضوع المبالغ المدفوعة لشركة راثي*** مقابل الأعمال المدنية وأعمال التشييد للضريبة لأن هذا الجزء من تلك الأعمال طبقاً للاتفاقية يتم تأديتها داخل المملكة .

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على الاتفاقية الموقعة بين شركة *** السعودية الأمريكية وبين شركة راثي***المحدودة بتاريخ 17/6/1996م اتضح لها أن الأعمال المسندة لشركة راثي*** بموجب تلك الاتفاقية تتمثل في توريد المعدات وتقديم الخدمات المشار إليها في الملحق (أ) من هذه الاتفاقية والمحددة بهذه الوثيقة كنطاق توريد المعدات ، وأن المبلغ الإجمالي لسعر المواد أو الخدمات التي ستقدم من شركة راثي*** ومقداره (215.800.000) دولار أمريكي لم يتضمن الفصل والتحديد الدقيق لقيمة المعدات أو قيمة الخدمات وإنما جاء هذا العقد بشكل إجمالي ، وحيث أن قرار وزير المالية رقم 2197/4 وتاريخ 26/3/1411هـ في الفقرة (ب) من البند (ثالثاً) ينص على أنه (إذا كانت قيمة عقود التوريد قد وردت بصفة إجمالية دون تحديد لقيمة المواد بصفة مستقلة عن قيمة الأعمال التي تؤدى داخل المملكة فيتم تحقيق الضريبة المستحقة عليها من واقعها وفقاً لقاعدة التقدير الجزافي وذلك بتقدير قيمة الأعمال التي تمت داخل المملكة بما يوازي نسبة 10% من

(1149)

القيمة الإجمالية للعقد لكل نوع من أنواع النشاط المصاحب للتوريد ثم تقدير أرباح جزافية بواقع 15% من قيمة تلك الأعمال المقدرة وتحتسب الضريبة على هذه النسبة وفقاً للنظام) وحيث أن القسم (2) من الاتفاقية المعنون بالتعريفات عرف المشروع بأنه يعني كامل العمل المراد تنفيذه في التصميم والتوريد والتركيب والتشييد وضمان محطة الطاقة المراد إنشاؤها تحت العقد وهو ما يعني أن شركة راثي*** قامت بتنفيذ جزءً من أعمال هذا العقد داخل المملكة الأمر الذي يتوجب معه خضوعها للضريبة عن تلك الأعمال ، وحيث أن المصلحة حددت وقدرت الأعمال المصاحبة لعقد التوريد المنفذة داخل المملكة وهي أعمال التشييد والأعمال المدنية بنسبة 20% ، واحتسبت عليها أرباح تقديرية بنسبة 15% بما يتفق مع القرار الوزاري المشار إليه بعاليه ، فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بفرض ضريبة على المبالغ المستحقة لشركة راثي*** لقاء الأعمال المنفذة داخل المملكة والتي حددتها المصلحة بنسبة 20% من قيمة العقد وقدرت أرباحها بنسبة 15% .

البند الخامس : غرامة التأخير لعامي 2000م و2001م

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/6) بتأييد وجهة نظر المصلحة في استحقاق غرامة التأخير .

(1149)

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن المصلحة فرضت غرامة تأخير على فروقات ضريبة ناتجة عن أمور هي محل خلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة وأنه طبقاً للمنشورين رقم (3) لعام 1379هـ ورقم (5) لعام 1393هـ فإنه لا يتوجب احتساب غرامة تأخير في مثل هذه الحالة .

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفادت بأن فرق الضريبة الناتج عن تعديل الربح بفرق الإيرادات لعامي 2000م و 2001م , لم يكن من المواضيع المختلف عليها بين المصلحة وبين عموم المكلفين ، ذلك أن المصروف غير الحقيقي أو المصروف غير المدعم بمستندات ثبوتية يتم رفضه وتعديل الأرباح به ومن ثم إخضاع فرق الضريبة الناتجة عن التعديل به لغرامة التأخير ، أما بالنسبة لضريبة الأرباح التقديرية التي تم احتسابها على المبلغ المدفوع لشركة راثي***وإخضاع الضريبة الناتجة عنه لغرامة التأخير فإن الخلاف بين المصلحة وبين الشركة حول هذا البند يكمن في مدى تحقق ممارسة العمل داخل المملكة من عدمه ، وفي هذا الخصوص تفيد المصلحة بأنه ثبت بالدليل القاطع ممارسة شركة راثي*** العمل داخل المملكة ، وبالتالي فإن عدم المبادرة بسداد ضريبة الجهات غير

(1149)

المقيمة أو محاولة تمريرها على المصلحة لا يعفي الشركة من إيقاع الضريبة والغرامة المناسبة .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع فرق الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة لغرامة التأخير بحجة أن فرق الضريبة ناتج عن أمور محل خلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة لا يتوجب معه فرض غرامة التأخير ، في حين تتمسك المصلحة بخضوع فروقات الضريبة الناتجة عن تعديل نتيجة حسابات المكلف لعامي 2000م و2001م بفرق الإيرادات وكذلك إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة راثي***لضريبة الأرباح التقديرية لغرامة التأخير لأن فرق الضريبة لم ينتج عن أمور خلافية وإنما أمر معالجتها ضريبياً مستقر بين المصلحة وعموم المكلفين .

وحيث انتهت اللجنة في هذا القرار فيما يخص البند الأول إلى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة حساباته لعامي 2000م و2001م بالإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و

(1149)

(3.237.265) ريال على التوالي ، فإن غرامة التأخير الناتجة عن التعديل بهذا البند تسقط لسقوط أصلها ، أما بالنسبة لغرامة التأخير التي احتسبتها المصلحة على فرق الضريبة الناتج عن تعديل الربح لعام 2000م بالديون المعدومة البالغة (465.001) ريال وتعديل الربح لعام 2001م بمخصص الديون المعدومة البالغة (541.732) ريال ، وكذلك فرق الضريبة الناتج عن إخضاع المبلغ المدفوع لشركة راثي*** لعامي 2000م و2001م لضريبة الأرباح التقديرية فترى اللجنة أن تعديل الربح بالديون المعدومة وبمخصص الديون المعدومة وكذلك إخضاع المبلغ المدفوع لشركة راثي*** لضريبة الأرباح التقديرية تعد من المواضيع التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين المصلحة وبين المكلف وبالتالي لا يتوجب معها فرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عنها ، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند السادس : غرامة تأخير على الضريبة المفروضة على المبالغ المدفوعة لشركة جيس* لعامي 2000م و2001م .**

(1149)

قضي قرار اللجنة في البند (ثانياً/7) بتوجب غرامة تأخير على فرق الضريبة المفروضة على المبالغ المدفوعة لشركة جيس*** .

استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالباً بعدم فرض غرامة تأخير على الضريبة المتحققة على شركة جيس*** باعتباره ناتج عن أمور محل خلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة مسترشداً بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (521) لعام 1425هـ الصادر بخصوص السنوات من 1996م حتي 1998م والذي قضى بعدم توجب غرامة التأخير على الالتزام الضريبي الناشئ عن المدفوعات إلى شركة جيس***

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة رد تتضمن الإفادة بأن الشركة سبق لها أن قبلت مبدأ الخضوع للضريبة وعلى أساس أرباح تقديرية بنسبة 20% في سنوات سابقة حيث صدر قرار اللجنة الاستئنافية بشأن الأعوام من 1996م حتى 1998م مؤيداً للمصلحة في فرض ضريبة جهات غير مقيمة لذات المكلف , وترى المصلحة أن الشركة كان لديها العلم والتصور التام بتوجه المصلحة حيال هذا البند فكان ينبغي عليها المبادرة بسداد غرامة التأخير المستحقة .

رأي اللجنة :

(1149)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع الضريبة التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لشركة جيس*** خلال عامي 2000م و2001م لغرامة التأخير لأن الضريبة ناتجة عن أمور محل خلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة ، في حين تتمسك المصلحة بخضوع الضريبة التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لشركة جيس*** لغرامة التأخير على اعتبار أن المكلف كان لديه علم مسبق بتوجه المصلحة حيال خضوع هذه المدفوعات للضريبة على أساس أرباح تقديرية وبما ترى معه المصلحة أن هذا الأمر لا يعد من المسائل الخلافية .

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن فرض الضريبة على المبالغ المدفوعة لشركة جيس***خلال عامي 2000م و2001م وبنسبة 20% كأرباح تقديرية تعد من المسائل الخلافية التي لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة الناتجة عن ذلك ، أما بالنسبة لما ذكرته المصلحة من أن الشركة قبلت مبدأ الخضوع للضريبة بنسبة 20% اعتمادا على ما قضى به قرار اللجنة الاستئنافية رقم (521) لعام 1425هـ الصادر لذات المكلف للأعوام من 1996م

(1149)

حتى 1998م المؤيد للمصلحة في فرض ضريبة جهات غير مقيمة على هذه الشركة , وأن ما ذكرته من أن الشركة كان لديها العلم والتصور التام بتوجه المصلحة وكان ينبغي عليها المبادرة بسداد غرامة التأخير المستحقة ، فإن اللجنة بعد رجوعها إلى قرارها رقم (521) لعام 1425هـ الذي أشارت إليه المصلحة تبين لها أن هذا القرار صادر ومصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم1/15860وتاريخ 21/12/1425هـ الموافق 1/2/2005م بينما موعد تقديم الإقرار الضريبي لعام 2000م هو 15/3/2001م وموعد تقديم الإقرار الضريبي لعام 2001م هو 15/3/2002م وهذه تواريخ سابقة لصدور قرار اللجنة الاستئنافية المشار إليه أعلاه مما يعني أن المكلف لم يكن لديه علم مسبق بتوجه المصلحة أو ما تضمنه قرار اللجنة الاستئنافية ، وفي ضوء ذلك ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على الضريبة المفروضة على المبالغ المدفوعة لشركة جيس*** خلال عامي 2000م و2001م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

(1149)

البند السابع : الالتزام الزكوي لعامي 2000م و2001م

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/5) بتأييد وجهة نظر المصلحة بزيادة الالتزام الزكوي الناتج عن تعديل نتيجة حسابات عامي 2000م و 2001م .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الاستبعادات المتنوعة التي أجرتها المصلحة المبينة في البنود أعلاه أدت إلى فرض التزام زكوي إضافي وبالتالي فإن السماح بخصم هذه المبالغ سيؤدي التي تخفيض الأرباح المعدلة للسنة وبالتالي لن يكون هناك التزام زكوي إضافي مستحق على الشركة .

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك وجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أن الالتزام الزكوي يبقى مستحقاً باعتبار أن التعديلات التي أجرتها المصلحة تعد تعديلات نظامية وبما يترتب عليها من اثر على الأرباح المعدلة وما يستحق من ضريبة وزكاة .

رأي اللجنة :

(1149)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور استئناف المكلف يكمن في طلبه بأن يتم أخذ أثر التعديلات على الأرباح لغرض احتساب الوعاء الزكوي لأن التعديلات المتنوعة التي أجرتها المصلحة في ربطها ترتب عليها فرض التزام زكوي إضافي على الشركة ، في حين تتمسك المصلحة بوجهة نظرها في أن الالتزامات الزكوية لعامي 2000م
و 2001م التي أظهرها ربط المصلحة تبقى مستحقة باعتبار أن التعديلات التي أجرتها المصلحة تعد تعديلات تتفق مع القواعد الشرعية والنظامية .

وبعد دراسة اللجنة للموضوع تبين لها أن التعديلات التي أجرتها المصلحة على نتيجةٍ حسابات المكلف لعامي 2000م و 2001م وتحديداً تعديل أرباح عامي 2000م
و 2001م بالإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال أوجدت ربحاً معدلاً تم أخذه ضمن عناصر الوعاء الزكوي لغرض احتساب الزكاة على حصة الجانب السعودي لعامي 2000م و 2001م ، وترى اللجنة أن أي تعديلات على مبلغ البنود محل الاستئناف والتي كان لها أثر في الأرباح

(1149)

المعدلة ينبغي أن يؤخذ أثرها في الاعتبار (زيادة أو نقصاً) عند تعديل تلك الأرباح وفقاً لما ينتج عنه قرار هذه اللجنة وبالتالي أخذ أثر هذه التعديلات عند احتساب الوعاء الزكوي وبالتالي مقدار الزكاة المستحقة على حصة الجانب السعودي لعامي 2000م و 2001م .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من شركة *** السعودية الأمريكية على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى رقم (14) لعام 1429هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

1 - تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة حساباته لعامي 2000م و2001م بالإيرادات البالغة (15.742.294) ريال و (3.237.265) ريال وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بإضافة الديون

المعدومة وقدرها (465.001) ريال إلى نتيجة حسابات المكلف لعام 2000م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .

3 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في إضافة مخصص الديون المعدومة البالغة (541.732) ريال إلى أرباح عام 2001م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .

4 – رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بفرض ضريبة على المبالغ المستحقة لشركة راثي*** لقاء الأعمال المنفذة داخل المملكة والتي حددتها المصلحة بنسبة 20% من قيمة العقد وقدرت أرباحها بنسبة 15% وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .

5 – تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة التي أظهرها ربط المصلحة للبنود محل الاستئناف وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

6 - تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على الضريبة المفروضة على

(1149)

المبالغ المدفوعة لشركة جيس***وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

7 – توجب قيام المصلحة بأخذ أثر التعديلات على الربح (زيادة أو نقصاً) عند احتساب الوعاء الزكوي للمكلف وبالتالي مقدار الزكاة المستحقة على حصة الجانب السعودي لعامي 2000م و 2001م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
محمد بن علي المرشد	محمد بن سلطان السهلي	سعد بن صالح الرويتع
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
عبدالعزيز بن عبدالمحسن أبانمي		عبدالرحمن بن إبراهيم الحميد