

(قرار رقم ٢٠ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

الصادر في الاعتراض رقم (٣٣ / ٣)

ففي يوم الإثنين الموافق ١٢ / ٦ / ١٤٣٤ هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض. المكونة من:

الدكتور/..... رئيساً

الدكتور /..... نائباً للرئيس

الأستاذ الدكتور /..... عضواً

الدكتور /..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

وبحضور سكرتير اللجنة الأستاذ /.....

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الضريبي الإضافي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على السنوات من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٤م وكذلك الربط الضريبي للأعوام المالية من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٨ م المحال إلى اللجنة شفيع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٦/٧٢١٦/١٤٣٣ هـ وتاريخ ٢١/١٢/١٤٣٣ هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم ٣/٣٣ وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ٢٧/٥/١٤٣٤هـ، والتي حضرها كل من:

الأستاذ /..... والأستاذ/..... والأستاذ/..... والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/..... والأستاذ/..... عن المكلف.

وقد أصدرت اللجنة قرارها على النحو التالي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط بموجب الخطاب رقم ١٦/٢٥٩٤/١٤٣٤، وتاريخ ٢٧/٤/١٤٣٣هـ، وقدم المكلف اعتراض بموجب الخطاب رقم ١٦/١٧٤٠١/١٤٣٣ وتاريخ ٢٥/٥/١٤٣٣هـ. و من ثم فهو مقدم خلال المدة النظامية؛ وبالتالي الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في البنود التالية:

- ١- الربط الإضافي على فرق الإيرادات للأعوام المالية من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م.
 - ٢- إخضاع فرق الضريبة لغرامتي التأخير والإخفاء للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م.
 - ٣- إخضاع الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع.
 - ٤- المطالبة بسداد غرامات تأخير السداد على فرق الضريبة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م.
- وفيما يلي عرض لوجهة نظر الطرفين ورأي اللجنة:

١- الربط الإضافي على فرق الإيرادات للأعوام المالية من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م. أ- وجهة نظر المكلف:

أفادت المصلحة بأنه لم يتم التصريح عن مبلغ (١,٠٩٤,٧٨١) ريال سعودي من (د)، وعن مبلغ (٣٩٩,١٩٣) ريال سعودي من فندق (ك)، قامت المنشأة بتزويد مصلحتكم الموقرة بنسخ عن تأييدات مالكي الفنادق بقيمة المبالغ المدفوعة إلى شركة (أ)، وذلك بموجب خطاب محاسبها القانوني رقم ر/٩٩-٨-١٩٠ وتاريخ ١ من شعبان ١٤٣٢ هـ، وأن هذه المبالغ مطابقة لإقرارات الشركة المقدمة لمصلحتكم الموقرة، أما بخصوص وجود فروقات ما بين حسابات مالكي الفنادق وتأييداتهم فنعتقد أنها تمثل مصاريف تدريب وتوظيف واستشارات مدفوعة للمركز الرئيسي مباشرة عن خدمات مقدمة بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، وأن مثل هذه الخدمات لا تخضع لضريبة الاستقطاع لأنها تخص السنوات السابقة لصدور نظام الضريبة الجديد كونها عن خدمات مؤداة بالكامل خارج المملكة.

ب- وجهة نظر المصلحة:

- فروق الإيرادات بالربط الإضافي للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م
- قيمة الفرق ١,٤٩٣,٩٧٤ ريال.
- قيمة الضريبة ٤٤٨,١٩٢ ريال.

تم الربط الإلحاقى على فرق الإيرادات للأعوام المالية من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م (د) طبقاً لخطاب فرع المصلحة بالمدينة المنورة رقم (٧٣٦/٧/٦) وتاريخ ١٤/٤/١٤٣٣ هـ الذي يفيد بأنه تم فحص حسابات (د) واتضح أن المبالغ المدفوعة لشركة (أ) مبلغ (٣,١٧١,٦٠٦) ريال وبمقارنة تلك الإيرادات مع إقرارات الشركة اتضح أن ما تم التصريح عنه ضمن إقرارات الشركة مبلغ (١,٦٧٧,٦٨٢) ريال بفارق مقداره (١,٤٩٣,٩٧٤) ريال؛ وعليه قامت المصلحة بعمل ربط ضريبي إلحاقى على الفرق المذكور.

ج- رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر المكلف والمصلحة ومحاضر الفحص الميداني، اتضح أن الخلاف متعلق بفروقات مالية قدرها (١,٤٩٣,٩٧٤) ريال، أظهرها الفحص الميداني لعدد من فروع المكلف (أ) وفندق (ك).

وحيث لم يتمكن المكلف من إثبات طبيعة وسبب هذه المبالغ المحولة للمركز الرئيسي خلال المهلة التي طلبها أثناء جلسة المناقشة، فإن اللجنة تؤيد المصلحة في فرض الضريبة بمبلغ (٤٤٨,١٩٢) ريال على الفروقات البالغة (١,٤٩٣,٩٧٤) ريال.

٢- إخضاع فرق الضريبة لغرامتي التأخير والإخفاء للأعوام من ٢٠٠١ م حتى ٢٠٠٤ م:

أ-وجهة نظر المكلف:

لقد قامت المصلحة بتطبيق غرامات تأخير بواقع ٢٥%، وغرامة إخفاء معلومات بواقع ٢٥% عن الضرائب المستحقة على إيرادات لم يتم التصريح عنها، كما تم إفادتكم في خطاب الاعتراض هذا فإنه ما تم الحصول عليه كإيرادات هو ما تم إظهاره في الإقرارات الضريبية للشركة وهو مطابق لتأييدات مالكي الفنادق، وفي حالة وجود مبالغ مدفوعة للمركز الرئيسي عن خدمات مؤداة خارج المملكة فإنها لا تخضع للضريبة أو لغرامة تأخير، كما أن الشركة لم تخف أية معلومات عن المصلحة والدليل هو تأييدات مالكي الفنادق، لذلك ترجو المنشأة الدائمة من مصلحتكم الموقرة عدم إخضاعها لغرامة التأخير وإخفاء المعلومات.

ب-وجهة نظر المصلحة:

تم إخضاع الضريبة المتوجبة لغرامة التأخير بموجب المواد الثامنة والخامسة عشر والثامنة عشر فقرة (د) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (٣٣٢١) في ٢١/١/١٣٧٠هـ، وأما غرامة التهرب فقد توجبت على الشركة بموجب المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

ج- رأي اللجنة:

بما أن اللجنة أيدت المصلحة في إلزام المكلف بدفع ضريبة الفروقات المذكورة في البند (١)، والتي أظهرها الفحص الميداني، واستنادًا للنظام الضريبي القديم؛ فإن اللجنة تؤيد المصلحة في إخضاع فرق الضريبة لغرامتي التأخير والإخفاء للأعوام (٢٠٠١ - ٢٠٠٤م).

٣- إخضاع الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع:

أ- وجهة نظر المكلف:

١-١) احتسبت المصلحة الضريبة المستقطعة على افتراض أن الأرباح الجزافية قد تم تحويلها إلى المركز الرئيسي من قبل المنشأة الدائمة، حيث احتسبت الضريبة المستقطعة على النحو التالي:

البيان	ريال سعودي
العام المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥	٢٦٧,٤٧٧
العام المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦	٣٤٢,١٥٤
العام المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧	٣٨٩,٨٠٥
العام المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨	٨٦,١٨٣

والمبالغ أعلاه مبنية على أساس الربح التقديري الأمر الذي لا توافق عليه المنشأة الدائمة أبدًا، وعلى كل حال فإننا نود أن نبليغ سعادتك بأنه وبموجب أحكام الفقرة رقم (١) من المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي أن الأرباح الموزعة تنطبق

على المساهم غير المقيم وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة 5%. هذا بالإضافة إلى أنه وبموجب المادة 63 فقرة رقم (6) من اللائحة التنفيذية فإن الأرباح الموزعة "تعني أي توزيعات من شركة سعودية مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأية أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، علماً بأن المركز الرئيسي للشركة هو الذي يقوم باستلام الإيرادات من داخل المملكة فكيف يقوم بدفع ضريبة استقطاع عن نفسه.

و نفيدكم بأن الشركة عبارة عن منشأة دائمة يقوم مركزها الرئيسي بإبرام جميع العقود والاتفاقيات وأن فواتير المطالبات الخاصة بأعمال الشركة يتم إعدادها بواسطة المركز الرئيسي كما أنه يتم سدادها بتحويل مباشر من أصحاب الفنادق إلى المركز الرئيسي ولا يوجد للمنشأة الدائمة بالمملكة العربية السعودية أي خيار للتحكم في هذه التحويلات،

وبالتالي فإن المنشأة الدائمة للمركز الرئيسي لم تقم بإجراء أي تحويل للأرباح إلى المركز الرئيسي بمعنى أنه لا يوجد أي تحويل نقدي من المنشأة الدائمة إلى المركز الرئيسي، وبالتالي فإن نص الفقرة رقم (6) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لا ينطبق على حالة الشركة أعلاه ولا تستحق لضريبة الاستقطاع. كما ونؤكد بأن المركز الرئيسي هو نفسه المنشأة الدائمة فكيف يقوم المركز بالتحويل لنفسه ومن ثم إخضاعه لضريبة الاستقطاع عن أرباح هو حقها أي أن المركز الرئيسي هو الذي حقق الأرباح.

(2-1) أن إدارة المنشأة الدائمة في أمريكا غير موافقة على إجراء مصلحتكم الموقرة، حيث إن الشركة مقتنعة تمام الاقتناع حول موقفها بأن المركز الرئيسي لم يستلم أية توزيعات أرباح من المنشأة الدائمة.

(3-1) أن المنشأة الدائمة هي موجودة بالمملكة منذ عام 2001 وما قبله وأنه لم يتم إبلاغها خلال السنوات الماضية عن هذا الموضوع، وأن المركز الرئيسي مقتنع تمام الاقتناع بأنه لا يخضع لضريبة الاستقطاع لعدم وجود أرباح محولة من المنشأة الدائمة للمركز الرئيسي لذلك لا يوافق على إخضاعه لضريبة الاستقطاع عن جميع الأعوام من 2005 ولنهاية عام 2008، علماً بأن مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المخولة بتطبيق النظام وكان من الواجب عليها إبلاغ المنشأة الدائمة في حينه وعند تقديم الإقرارات الضريبية لهذه السنوات.

ب-وجهة نظر المصلحة:

البيان	2000	2006	2007	2008
قيمة الأرباح بعد حسم ضريبة الدخل	0,349,050	6,843,074	7,796,093	1,723,666
قيمة ضريبة الاستقطاع	267,477	342,104	389,800	86,183

قامت المصلحة بإخضاع الأرباح المحولة للمركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع بموجب المادة (68) من نظام الضريبة الدخل الجديد، والمادة (63) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1030) وتاريخ 11/7/1420هـ، كما نود الإشارة هنا إلى ما ذكره المحاسب القانوني في اعتراضه بأن المركز الرئيسي يقوم باستلام كامل الإيرادات من داخل المملكة وليس المنشأة الدائمة له وبالتالي فإن المنشأة الدائمة للمركز الرئيسي لم تقم بإجراء أي تحويل للأرباح للمركز الرئيسي، نفيد بأن هذا الإجراء

يتضمن تحويل المنشأة الدائمة لكامل إيرادات العقد ومن ضمن هذه الإيرادات أرباح العقد التي أقر بها المكلف ضمن إقراراته الضريبية المقدمة للمصلحة والتي قام بسداد ضريبة الدخل عنها.

ج- رأي اللجنة:

بعد استعراض وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، اتضح أن اعتراض المكلف ينحصر في عدم اعتبار جميع المبالغ المحولة للمركز الرئيس للشركة أرباحاً موزعة بحيث تخضع لضريبة الاستقطاع، مع إقراره بتحويل تلك الأموال، ولكنها بحسب رأيه تعد إجمالي الإيرادات وليست صافي الأرباح، حيث يعتقد أن المركز الرئيسي يزاوّل هذه الأعمال بنفسه ومن ثم فإنه يخضع فقط لضريبة الدخل،

واستناداً للمادة الثالثة والستين (فقرة ١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي تنص على: " يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية... "

فإن اللجنة تؤيد المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المحولة خلال الأعوام (٢٠٠٥-٢٠٠٨م). حيث إنها تمثل في حقيقتها أموالاً نشأت من مصدر في المملكة تم تحويلها إلى غير مقيم.

٤-المطالبة بسداد غرامات تأخير السداد على فرق الضريبة للأعوام من ٢٠٠٥ م حتى ٢٠٠٨ م:

أ- وجهة نظر المكلف:

لقد طالبت المصلحة المركز الرئيسي غرامات تأخير بواقع ١% عن كل شهر من ضريبة الاستقطاع المحتسبة من قبل المصلحة للأعوام ٢٠٠٥ ولنهاية ٢٠٠٨، نود التوضيح وكما هو وارد في (١) أعلاه من مسببات الاعتراض بأن المنشأة الدائمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع وأن المصلحة كانت مقتنعة في ذلك طيلة الأعوام من عام ٢٠٠٥ ولغاية عام ٢٠١٢م، ولم تطالب المصلحة المنشأة الدائمة للمركز الرئيسي بذلك.

وحيث إن جميع المعلومات كانت متاحة للمصلحة وأن المنشأة الدائمة لم تخفِ أية معلومات عن المصلحة، وتستفسر المنشأة الدائمة ما الجديد الذي أدى المصلحة إلى إخضاعها لضريبة الاستقطاع على الرغم من أن المعلومات والإقرارات المقدمة للمصلحة خلال الأعوام الماضية هي نفسها التي تم تقديمها عند تقديم الإقرار الضريبي والمعلومات المرفقة به للأعوام من ٢٠٠٥ ولنهاية ٢٠٠٨،

وبالتالي ليس من العدالة أن تقوم المصلحة باحتساب ضريبة استقطاع ومن ثم إخضاع ضريبة الاستقطاع لغرامات التأخير وبناءً عليه فإن المنشأة الدائمة تصر على أنه لا يستحق عليها أية غرامات تأخير للأسباب الآتية:

• إن ضريبة الاستقطاع نتجت من تغيير أساسي في طريقة وأساس احتساب ضريبة الاستقطاع، حيث كانت المصلحة مقتنعة بعدم خضوع المركز الرئيسي عن طريق المنشأة الدائمة لضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة وفجأة وبعد مرور ما يزيد عن (٧) سبعة أعوام قامت المصلحة بتغيير ذلك.

• إن ضريبة الاستقطاع المحتسب عنها غرامات تأخير تتعلق ببند معترض عليه، وحسب الإجراءات المتبعة وقرارات اللجنة الاستثنائية ووفقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة الثامنة والستين وفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من اللائحة التنفيذية فإن غرامات التأخير تستحق في مثل هذه الحالة اعتباراً من السنة التي يتقرر خلالها بشكل نهائي خضوع أو عدم خضوع المنشأة الدائمة لضريبة الاستقطاع ومن ثم إذا كان هناك غرامة تأخير يتم سدادها بموجب ربط المصلحة المعدل.

• أن غرامات التأخير تحسب عادة على البنود الاعتيادية التي يفترض من المكلف أن يكون على علم بها، وفي حالتنا فإن النظام الضريبي قد أشار إلى خضوع الشريك غير المقيم في الشركة السعودية المقيمة إلى ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة وفي حالتنا لا يوجد شريك غير مقيم وشركة مقيمة ومن ثم قامت المنشأة الدائمة للمركز الرئيسي باحتساب الضريبة على الأرباح الجزافية للأعوام من ٢٠٠٥ وولنهاية ٢٠٠٨.

ب-وجهة نظر المصلحة:

أن غرامات عدم السداد قد توجبت بموجب المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية.

ج-رأي اللجنة:

بما أن اللجنة أيدت المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع، واستناداً للمادة السابعة والستين الفقرة(٣) والمادة الثامنة والستين الفقرة(١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمادة السابعة والسبعين فقرة(ب) من نظام ضريبة الدخل فإن اللجنة تؤيد المصلحة في فرض غرامات التأخير على فرق الضريبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م.

و لكل ما سبق تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة ما يلي :

أ-من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض شركة (أ) من الناحية الشكلية، وفقاً لحثيات القرار.

ب-من الناحية الموضوعية:

١-تأييد المصلحة في فرض الضريبة بمبلغ (٤٤٨,١٩٢) ريال على الفروقات في الإيرادات البالغة (١,٤٩٣,٩٧٤) ريال، للأعوام (٢٠٠١-٢٠٠٤ م)؛ وفقاً لحثيات القرار.

٢-تأييد المصلحة في اخضاع فرق الضريبة لغرامتي التأخير والإخفاء للأعوام (٢٠٠١-٢٠٠٤م)؛ وفقاً لحثيات القرار.

٣-تأييد المصلحة في فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المحولة خلال الأعوام (٢٠٠٥-٢٠٠٨م)؛ وفقاً لحثيات القرار.

٤-تأييد المصلحة في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة للأعوام (٢٠٠٥-٢٠٠٨م)؛ وفقاً لحثيات القرار.

علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبقاً إلى اللجنة الاستثنائية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار بالنسبة للبنود الضريبية على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق