

(قرار رقم ٣٧ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٢٨ / ٣)

ففي يوم الإثنين ٢٧ / ١٠ / ١٤٣٤ هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة. المكونة من:

الدكتور/..... رئيسًا
الدكتور/..... نائبًا للرئيس
الأستاذ الدكتور/..... عضوًا
الدكتور/..... عضوًا
الأستاذ/..... عضوًا
وبحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للفترة المنتهية ٢٠٠٨/١٢/٣١م المحال إلى اللجنة شفيع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٣/١٦/٦٣٠٧ هـ وتاريخ ٢٣ / ١٠ / ١٤٣٣ هـ.

وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم ٣/٢٨، وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ٢٤/٧/١٤٣٤ هـ، والتي حضرها كل من:

الأستاذ/.....، والأستاذ/.....، والأستاذ/.....، وعن المكلف حضر الأستاذ/.....، والأستاذ/.....

وقد أصدرت اللجنة قرارها على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط بموجب الخطاب رقم ١٤٣٣/١٦/٣٥٦٩ هـ وتاريخ ٨/١٤٣٣ هـ وقدم المكلف اعتراضه بموجب الخطاب رقم ١٤٣٣/١٦/٢٦١٩٩ هـ وتاريخ ٧/١٤٣٣ هـ، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في:

أولاً: عدم اعتماد المصروفات الآتية ضمن المصروفات واجبة الحسم:

١. التأمين على الحياة بمبلغ (٢٠٨،١٠٠،٢٥٨) ريالاً، وزكاتها (٥٢،٥٠٦) ريالاً.
٢. الهدايا بمبلغ (٢٠٩٣،٦٠٣) ريالاً، وزكاتها (٥٢،٣٤٠) ريالاً.
٣. الضيافة والمناسبات الاجتماعية بمبلغ (٣،٧٧١،٦٠٩)، وزكاتها (٩٤،٢٩٠) ريالاً.

ثانياً: -ضريبة استقطاع مستحقة بمبلغ إجمالي قدره (١٥،٩٩٢،٤٦١) ريالاً.

ثالثاً: الغرامات المترتبة على فروق ضرائب الاستقطاع.

وفيما يلي عرض لوجهة نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: عدم اعتماد عدد من مصروفات ضمن المصروفات واجبة الحسم، وبيانها كالاتي:

أ-وجهة نظر المكلف:

١-التأمين على الحياة بمبلغ (٢٠١٠٠,٢٥٨) ريالاً وزكاتها (٥٢,٥٠٦) ريالاً.

١) إن المكلف لا يعرف ما هو السند النظامي الذي استندت إليه المصلحة في عدم اعتمادها لمصاريف التأمين على الحياة.

٢) إن مصاريف التأمين على الحياة مؤيدة مستندياً ومتعلقة بموظفي المكلف ومن ثم فإنها لازمة ومرتبطة بالنشاط ومتعلقة بالإيرادات المتحققة.

٣) إن قيمة المصروفات ملائمة لنشاط المكلف وحجم إيراداتها وقيمة الرواتب بها.

٤) إن المصروفات محل الاعتراض تمثل أحد المزايا التي يحصل عليها العاملون بشركة (أ)، والتي تعد في حكم الرواتب وينطبق عليها شروط المصاريف واجبة الحسم من الوعاء الزكوي؛ وعليه فإن المكلف يطالب باعتماد تلك المصروفات وعدم إضافتها للوعاء الزكوي للأسباب المذكورة أعلاه.

٢-الهدايا بمبلغ (٢٠,٩٣,٦٠٣) ريالاً وزكاتها (٥٢,٣٤٠) ريالاً.

١) إن المكلف لا يعرف ما هو الأساس النظامي الذي استندت إليه المصلحة لعدم اعتماد هذا المصروف.

٢) إن المصلحة قد جانبها الصواب في إضافة مصاريف هدايا - مواد مشتتة من شركة (س) إلى الوعاء الزكوي، وذلك لأن المصلحة قامت بنفس الربط بإدراج المصروف نفسه مرتين المرة الأولى ضمن بند أخرى كأحد بنود المصاريف الغير معتمدة بالربط وذلك بمبلغ (٣٢,٠٧٠,٦٣٩) ريالاً سعوديًّا، والجدير بالذكر أن هذا البند يتكون مما يلي:

بيان	ريالاً سعوديًّا
مصاريف ترفيهيه (بند رقم ٢٠٤٩٩ بالإقرار الزكوي)	٦,٥٤٧,٢٥٣
هدايا (بند رقم ٢٠٤٩٩ بالإقرار الزكوي) والتي من ضمنها مبلغ ٢,٠٩٣,٦٠٣ ريالاً سعوديًّا الذي أضافته المصلحة مرة أخرى بشكل مستقل	٢٥,٥٢٣,٣٨٦
إجمالي قيمة بند أخرى الوارد بالربط (المدرج ضمن بند ٢٠٤٩٩ المصاريف الأخرى الغير جائزة الحسم نظامًا بالإقرار الزكوي المقدم من المكلف)	٣٢,٠٧٠,٦٣٩

والجدير بالذكر أنه قد تم التوصل من قبل المصلحة لقيمة مصروفات هدايا - مواد مشتتة من شركة (س) بقيمة (٢٠,٩٣,٦٠٣) ريالاً سعودي من واقع التحليل المتعلق ببند الهدايا الوارد بالإقرار بقيمة (٢٥,٥٢٣,٣٨٦) ريالاً سعوديًّا، المقدم للمصلحة

بالكشف رقم (٢١) والمتعلق برد المكلف على سؤال المصلحة رقم ٥ في خطابها رقم ١٢/٣٠٩٥ بتاريخ ١٤٣١/٦/٢ هـ حيث كما هو مبين أعلاه أن المصلحة أضافت مبلغ (٢,٠٩٣,٦٠٣) ريالاً سعودية كمصرف غير جائز الحسم نظاماً بالرغم من أن المكلف قد أضافه أصلاً تحت بند ٢٠٤٩٩ في إقراره الزكوي ضمن المبلغ (٢٥,٥٢٣,٣٨٦) ريالاً سعودياً. وعليه يطلب المكلف النظر باعتماد كامل قيمة هذا المصروف كمصاريف مقبولة وعدم إضافته للوعاء الزكوي.

هذا وبالرغم من أن المكلف يرى أن هذا المبلغ عبارة عن قيمة هدايا ترويجية وتتعلق بمصاريف التسويق اللازمة عند بدء نشاط المكلف خصوصاً وأن شركة (أ) تقدم خدمة بحاجة إلى كثير من الدعاية والإعلان كونها لخدمة في المملكة ولديها منافسون أقوياء.

وعلى ضوء ما سبق وإذا ما أصرت المصلحة على عدم نظامية حسم ذلك المصروف على أنه مقبول نظاماً وضروري لنشاط المكلف فإن المكلف يود أن يبين بأنه قام من تلقاء نفسه بعدم اعتماد المصروف محل الاعتراض بالإقرار الزكوي، وأن إضافته بالربط من قبل المصلحة في بند مستقل يمثل واقعة تكرار لعدم اعتماد نفس المصروف بنفس الربط لنفس الفترة المالية.

ومن ثم، فإن الموضوع يعتبر ثنياً زكويًا لخضوع نفس المصروف للزكاة مرتين وذلك لعدم اعتماده كمصروف واجب الحسم عن نفس الفترة المالية بنفس الربط مرتين (كما أسلفنا)، وعليه فإن المكلف يطالب بعدم إضافة مصاريف الهدايا-مواد مشتتة من شركة (س) إلى الوعاء الزكوي للأسباب والحيثيات الموضحة أعلاه.

٣-الضيافة والمناسبات الاجتماعية بمبلغ (٣,٧٧١,٦٠٩) وزكاتها (٩٤,٢٩٠) ريالاً.

١) إن المكلف لا يعرف ما هو السند النظامي الذي استندت إليه المصلحة في عدم اعتماد مصاريف الضيافة - المناسبات الاجتماعية.

٢) إن تلك المصروفات مؤيدة مستندياً ومتعلقة بنشاط المكلف.

٣) إن تلك المصروفات لازمة للنشاط وتساهم في تحقيق الإيرادات.

٤) إن نشاط المكلف خدمي ويعتمد على ترويج خدمة تعتبر من الكماليات مما يستدعي بذل جهد وإنفاق بعض التكاليف لجذب العملاء والترحيب بهم وعمل مؤتمرات وندوات مما يترتب عليه حتمية وجود مصاريف الضيافة اللازمة للنشاط، خصوصاً وكما ذكر سابقاً بأن شركة (أ) (المكلف) هي المزود لخدمة..... وهناك منافسة قوية.

٥) يتبين بشكل واضح وجلي ملائمة تلك المصروفات لإجمالي مصروفات المكلف وإجمالي إيراداته.

هذا وقد صدر العديد من الخطابات من المصلحة والقرارات الابتدائية والاستئنافية المؤيدة لاعتماد

مصاريف الضيافة والمناسبات الاجتماعية طالما توافرت الشروط التالية:

١) الملائمة لإيرادات ومصروفات المكلف.

٢) ارتباط تلك المصروفات بطبيعة النشاط وأنها لازمة له ومرتبطة بالإيرادات المتحققة.

٣) التأييد المستندي لتلك المصروفات بموجب مستندات ثبوتية معتمدة.

والجدير بالذكر أن الشروط أعلاه تتوفر جميعاً في المصروفات محل الاعتراض ومن تلك الخطابات والقرارات السابق

الإشارة إليها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

أ) خطاب المصلحة رقم ٩/٢٢٢٤ بتاريخ ١٤٢٩/٤/٢٨ هـ.

(ب) خطاب المصلحة رقم ٩/٢٩٤٢ بتاريخ ٣/١٤٢٩/١٤٢٩هـ

(ج) خطاب المصلحة رقم ٩/٤١٨٥ بتاريخ ٥/٩/١٤٢٩هـ

(د) القرار الاستثنائي رقم (١٠٢٢) لعام ١٤٣١هـ

وعلى ضوء ما سبق عرضه من مسببات وحيثيات فإن المكلف يعترض على عدم اعتماد مصاريف الضيافة - المناسبات الاجتماعية بقيمة (٣,٧٧١,٦٠٩) ريالاً سعودية ويطالب باعتمادها وعدم إضافتها للوعاء الزكوي.

ب- وجهة نظر المصلحة:

إن مصروفات الضيافة والمناسبات الاجتماعية هي مصروفات غير نظامية وغير جائزة الحسم طبقاً للبند (٣) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي أكدت على أنه لا يجوز حسم المصاريف الترفيهية كمصاريف الحفلات واللقاءات الرياضية والأنشطة والرحلات الترفيهية وما شابه ذلك، وهو ما ينطبق على بندي الهدايا والضيافة قياساً على ما ورد في هذه المادة. وبخصوص بند التأمين على الحياة فإنه من المتعارف عليه أنه مصروف غير شرعي وجرت العادة على عدم قبول حسمه من الربح حيث إنه لم يرد ضمن قائمة المصروفات الواجبة الحسم بالمادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

أما بخصوص ازدواج بند الهدايا الذي قامت المصلحة برده للربح بقيمة (٢,٠٩٣,٦٠٣) ريالاً حيث أثبت المكلف أن هناك ازدواجاً في إضافته للربح ضمن بند آخر بالإقرار بمبلغ (٦,٥٤٧,٢٥٣) ريالاً وعليه فإن المصلحة توافق على عدم إضافة مصروف الهدايا إلى الربح منعاً لازدواج ضمه.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف ووجهة نظر المصلحة تبين للجنة ما يلي:

١- أن المصلحة لم تطعن في حقيقة وقوع مصاريف التأمين على الحياة بمبلغ (٢,١٠٠,٢٥٨) ريالاً أو شكك في صحة ما قدمه المكلف من مستندات دالة على تحمل المكلف لتلك المصاريف، وحيث إن النفقة حدثت فعلياً مؤيدة بالمستندات؛ فاللجنة ترى أحقية المكلف في حسم مصاريف التأمين على الحياة، وإن كان آثماً بهذا الإنفاق غير المشروع.

٢- ما يتعلق بمصاريف الهدايا، بمبلغ (٢,٠٩٣,٦٠٣) ريالاً فقد انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف بعدم إدراجه كبنء مستقل منعاً للثني في الزكاة.

٣- أن مصاريف الضيافة والمناسبات الاجتماعية ومبلغها (٣,٧٧١,٦٠٩) ريالاً. قد حدثت فعلياً مؤيدة بالمستندات، ولم تثبت المصلحة عدم صحة وقوع حادثء الدفع أو شكك في مصداقية المستندات؛ ولذا فاللجنة ترى أحقية المكلف في حسم هذه المصاريف لأغراض الزكاة.

ثانياً: ضريبة استقطاع مستحقة بمبلغ إجمالي قدره (١٥,٩٩٢,٤٦١) ريالاً.

أ- وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة باحتساب ضريبة استقطاع إضافية مستحقة على المكلف بمبلغ (١٥,٩٩٢,٤٦١) ريالاً سعودياً، وذلك على اعتبار أن المبالغ المدفوعة والمرتبطة بتلك الضريبة وردت بحسابات المكلف عن العام ٢٠٠٨م ولم يتم استقطاع الضريبة عنها في الأعوام ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ و ٢٠١٠م.

هذا وقد وردت المبالغ المدفوعة (وفقاً لرأي المصلحة) والضريبة المحتسبة عليها بموجب ربط المصلحة كما يلي:

المبلغ الخاضع للضريبة بموجب ربط المصلحة	طبيعة المبلغ	الجهة المستفيدة	النسبة	الضريبة المستحقة
٨,٦٨١,٩٩١	إتاوات وخدمات فنية	مجموعة (ج)	%١٠	١,٣٠٢,٢٩٩
١٧٤,٥٢٦,٢٥٩	استشارات مهنية	(ع)	%٠	٨,٧٢٦,٣١٣
٧,٥٦٢,١٨٩	استشارات مهنية	(ص)	%٠	٣٧٨,١٠٩
٩,٩٤٥,٥٤٩	استشارات وإتاوات	(ج)	%٠	٤٩٧,٢٧٧
٢,٢٦٤,٤١٩	مصاريف دعاية وإعلان	(ك)	%١٠	٣٣٩,٦٦٣
٢٣,٧٤٤,٠٠٠	أتعاب إدارية	مجموعة (ج)	%١٠	٤,٧٤٨,٨٠٠
الإجمالي				١٥,٩٩٢,٤٦١

نوه المكلف إلى أنه وفقاً للمادة ٦٨ من النظام الضريبي والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية فإنه يشترط تحقق واقعة الدفع الفعلي وما في حكمها للخضوع لضريبة الاستقطاع.

وقد بينت المصلحة أن واقعة الدفع الفعلي وإن كانت مع جهات مرتبطة تتحقق عن طريق السداد النقدي أو القيد بالحساب الجاري للجهة المرتبطة الغير مقيمة، وهذا الرأي ظهر جلياً وبشكل واضح بعدة خطابات للمصلحة منها على سبيل المثال لا الحصر الخطاب رقم ١٤٣٢/١٦/٤١١٣ وتاريخ ١٤٣٢/٧/١٣هـ.

وعليه، فإن المكلف يعترض على ضريبة الاستقطاع التي احتسبتها المصلحة والموضحة أعلاه وفقاً للحيثيات والمسببات التالية:

١) الضريبة المحتسبة على شركة مجموعة (ج) بقيمة (١,٣٠٢,٢٩٩) ريالاً سعودياً.

-إن المكلف لا يعرف ما هو السند النظامي الذي استندت إليه المصلحة في احتساب تلك الضريبة.

وأوضح المكلف أدناه أساس عدم احتساب ضريبة استقطاع على شركة مجموعة (ج) عن المصروفات التي وردت

ضمن الكشف رقم (١٢) كإتاوات وخدمات فنية.

بيان	ريالاً سعودياً
الرصيد الافتتاحي	صفر
يضاف:	
• مصروفات حملت على السنة ضمن الكشف رقم (١٢) بالإقرار	٨,٦٨١,٩٩١

الزكوي.	
الرصيد المستحق لخدمات إتاوة وخدمات فنية	٨,٦٨١,٩٩١

بناءً على ما تقدم، يتضح ما يلي:

- إن واقعة الدفع الفعلي لم تتحقق للمبالغ المستحقة لشركة مجموعة (ج) والبالغ قيمتها (٨,٦٨١,٩٩١) ريالاً سعودياً، والتي أدرجها المكلف بالإقرار الزكوي بالكشف رقم (١٢).

- إن المصلحة قد افترضت سداد تلك المبالغ للشركة غير المقيمة وهو ما لم يتحقق والدليل على ذلك أن تلك القيمة وردت ضمن الفوائم المالية كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م ضمن حساب مستحق لأطراف ذات علاقة بالإيضاح رقم (١١) بالفوائم المالية حيث بلغ إجمالي المستحق للشركة ٥١٤,٧٣٨,٠٠٠ ريال سعودي.

(٢) الضريبة المحتسبة على شركة (ع) وقدرها ٨,٧٢٦,٣١٣ ريالاً سعودياً.

أورد المكلف في مذكرة اعتراضه شركاً لوجهة نظره تضمنت المبالغ التي يرى حصول الازدواج فيها.

(٣) الضريبة المحتسبة على شركة (ص) بقيمة (٣٧٨,١٠٩) ريالاً سعودياً.

أورد المكلف في مذكرة اعتراضه شركاً لوجهة نظره تضمنت المبالغ التي يرى حصول الازدواج فيها.

(٤) الضريبة المحتسبة على شركة (ج) بقيمة (٤٩٧,٢٧٧) ريالاً سعودياً.

أورد المكلف في مذكرة اعتراضه شركاً لوجهة نظره تضمنت المبالغ التي يرى حصول الازدواج فيها.

(٥) الضريبة المحتسبة على شركة (ك) بقيمة (٣٣٩,٦٦٣) ريالاً سعودياً.

- إن المكلف لا يعرف ما هو الأساس النظامي الذي استندت إليه المصلحة في احتساب تلك الضريبة.

يوضح المكلف أدناه أساس عدم احتساب المكلف ضريبة استقطاع على شركة (ك) عن العام ٢٠٠٨.

بيان	ريالاً سعودياً
الرصيد الافتتاحي	صفر
يضاف: مصروفات حملت على السنة	٢,٢٦٤,٤١٩
الرصيد الختامي للشركة بموجب الدفاتر والوارد ضمن حساب مستحق لأطراف ذات علاقة ضمن الإيضاح (١١) بالفوائم المالية كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨.	٢,٢٦٤,٤١٩

بناءً على ما تقدم أعلاه يتضح ما يلي:

- إن واقعة الدفع الفعلي لم تتحقق لشركة (ك) لقيمة (٢,٢٦٤,٤١٩) ريالاً سعودياً والتي ظهرت ضمن الكشف رقم (١٦) المتعلق بالبيانات المقدمة للمصلحة ردًا على سؤالها رقم ٤ بخطابها رقم ١٢/٣٠٩٥ بتاريخ ١٢/٢/٢٠١٤هـ، وأرفق المكلف نسخة من كشف ١٦ ونسخة من خطاب المصلحة.

-إن المصلحة قد افترضت سداد تلك المبالغ للشركة غير المقيمة (ك) وهو ما لم يتحقق والدليل على ذلك أن تلك القيمة وردت ضمن القوائم المالية كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م ضمن حساب مستحق لأطراف ذات علاقة بالإيضاح رقم (١١) بالقوائم المالية، حيث بلغ إجمالي المبالغ المستحقة لشركة (ك) (شركة غير مقيمة) (٤,١١٤,٠٠٠) ريالاً سعودياً، كما أنه لم يتم تسوية أو مقاصة القيمة محل الاعتراض مع أي حساب بحسابات المكلف يرتبط بالجهة غير المقيمة. وبالتالي فإن القيمة قد تم قيدها بالاستحقاق مما يؤكد عدم تحقق واقعة الدفع الفعلي.

وعلى ضوء ما سبق عرضه، فإن المكلف يعترض على الضريبة المحتسبة على شركة (ك) بقيمة (٣٣٩,٦٦٣) ريالاً سعودياً للأسباب الموضحة أعلاه ويطلب من المصلحة إعادة النظر بها.

٦) الضريبة المحتسبة على شركة مجموعة (ج) مقابل أتعاب إدارية بقيمة (٤,٧٤٨,٨٠٠) ريال سعودياً.

-إن المكلف لا يعرف ما هو الأساس النظامي الذي استندت إليه المصلحة في احتساب تلك الضريبة. يوضح المكلف أدناه أساس عدم احتساب المكلف ضريبة استقطاع على شركة مجموعة (ج) عن المصروفات التي وردت بالقوائم المالية كأتعاب إدارية.

بيان	ريالاً سعودياً
الرصيد الافتتاحي	صفر
مصروفات حملت على السنة وردت بالقوائم المالية بالإيضاح رقم ١٨	٢٣,٧٤٤,٠٠٠
الرصيد المستحق لخدمات أتعاب الإدارة	٢٣,٧٤٤,٠٠٠

بناءً على ما تقدم يتضح ما يلي:

-أن المصلحة قد وقعت في خطأ مادي في احتساب الضريبة حيث إن ناتج ضرب مبلغ $٢٣,٧٤٤,٠٠٠ \times ١٥\%$ (وفقاً للربط) = (٣,٥٦١,٦٠٠) وليس (٤,٧٤٨,٨٠٠). وعليه فإن المكلف يحفظ بحقه مبدئياً في اعتبار المبالغ المستحقة عليها بالنسبة لعدم استقطاع الضريبة من شركة مجموعة (ج) عن أتعاب الإدارة هو = (٣,٥٦١,٦٠٠) ريال وليس (٤,٧٤٨,٨٠٠) ريال سعودي.

-إن واقعة الدفع الفعلي لم تتحقق لمبلغ (٢٣,٧٤٤,٠٠٠) ريال سعودي والذي ظهر ضمن كشف رقم (٢٩) المتعلق بالبيانات المرسلة للمصلحة ردّاً على سؤالها رقم ٩ بخطابها رقم ١٢/٣٠٩٥ بتاريخ ١٤٣١/٦/٢هـ، ولقد أرفق المكلف نسخة من كشف (٢٩) ونسخة من خطاب المصلحة.

-إن المصلحة قد افترضت سداد تلك المبالغ للجهة غير المقيمة (ج) على الرغم من أن القوائم المالية قد أكدت في الإيضاح رقم (١١) بأن تلك القيمة مستحقة ولم تسدد ومدرجة ضمن حساب مستحق لأطراف ذات علاقة ضمن مبلغ (٥١٤,٧٣٨,٠٠٠) ريال سعودي مما يؤكد أن القيمة لا تزال مستحقة للشركة غير المقيمة ولم تسدد لها بعد.

-ومما يؤكد أن واقعة الدفع الفعلي لم تتحقق في هذه الحالة لأنه فضلاً عن عدم السداد النقدي لم يتم مقاصة أو تسوية القيمة محل الاعتراض مع أي حساب بحسابات المكلف يرتبط بالجهة غير المقيمة وبالتالي فإن القيمة قيد الاعتراض قد تم قيدها بالاستحقاق مما يؤكد عدم تحقق واقعة الدفع الفعلي.

ومن ثم فإن المكلف يعترض على الضريبة المحتسبة على شركة (ج) وقدرها (٤,٧٤٨,٨٠٠) ريال سعودي للأسباب السابق ذكرها ويطلب من المصلحة إعادة النظر بها.

ب-وجهة نظر المصلحة:

أ- بخصوص المبالغ التي تخص الشركات الشقيقة والمرتبطة (ج)،(ك) فإنها تخضع لضريبة الاستقطاع بغض النظر عن تحقق واقعة السداد الفعلي (النقدي) حيث إن ضريبة الاستقطاع تتوجب عند حصول واقعة الدفع وما في حكمها مثل عمليات المقاصة أو التسوية بين الحسابات والتي يعتبر تاريخ التسوية هو تاريخ الدفع ما لم تكن الجهات الدافعة والمستلمة جهات مرتبطة ففي هذه الحالة تكون العبارة بتاريخ القيد أو التسجيل بالدفاتر وهذا الأمر ينطبق على تعاملات المكلف مع كل من شركة (ج) و (ك) وعليه فإن إجراء المصلحة سليم ونظامي وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها وهو ما يتفق مع الأنظمة والتعليمات النظامية.

أما الخطأ المادي في احتساب الضريبة على مبلغ (٤,٧٤٨,٨٠٠) ريال حيث إن المبلغ الصحيح عند ضرب مبلغ $٢٣,٧٤٤,٠٠٠ \times ١٥\% = ٣,٥٦١,٦٠٠$ ريال، فإن المصلحة ترى أن المبلغ صحيح وإنما الخطأ ورد في النسبة حيث إن نسبة ضريبة الاستقطاع على أتعاب الإدارة هي ٢٠% طبقاً للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن احتساب مبلغ الضريبة صحيح.

ب- بخصوص شركة (ج) فإن الخلاف بين المصلحة والمكلف يكمن في وجود ازدواج في بعض البنود الخاضعة لضريبة الاستقطاع وتفصيلها كما يلي:

البند	المبلغ طبقاً للمكلف	المبلغ طبقاً للمصلحة
بند استشارات (كشف ٦)	ريالاً (١٢٤,٧٦٤,٣١١)	ريالاً (١٢٤,٧٦٤,٣١١)
بند استشارات أخرى	ريالاً (٥٧,٩٠٣,٨٨٨)	ريالاً (٥٧,٩٠٣,٨٨٨)
بند استشارات (كشف ٣٠)	_____	ريالاً (١٠٨,٧٢٢,١٣٢)

وبعد مراجعة نماذج الإقرارات والكشوف الواردة تبين أن المبالغ الواردة في الكشف رقم (٣٠) هو الأساس ضمن المبلغ الوارد بالكشف رقم (٦)، حيث تبين أن المصلحة قد أخذت مبلغ (١٠٨,٧٢٢,١٣٢) ريالاً لضريبة الاستقطاع مرتين، ووافق المكلف على طلبه بإلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (١٠٨,٧٢٢,١٣٢) ريالاً منغاً للازدواج وكذلك إلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (٢٥,٢٧٠,٨٩٣) ريالاً الموجود ضمن رصيد آخر العام بند ذمم دائنة تجارية، وعليه فالمبالغ الواجب خضوعها لضريبة الاستقطاع هي: $(١٧٤,٥٢٦,٢٥٩) - (٢٥,٢٧٠,٨٩٣ + ١٠٨,٧٢٢,١٣٢) = (٤٠,٥٣٣,٢٣٤)$ ريالاً وضريبتها (٢,٠٢٦,٦٦٢) ريالاً وهو ما أقر به المكلف باعتراضه وقام بسداد ضريبة الاستقطاع المستحقة.

ج- أما الضريبة المفروضة على شركة (ج) فإن الخلاف بين المصلحة والمكلف يكمن في وجود ازدواج في بعض البنود الخاضعة لضريبة الاستقطاع وتفصيلها كما يلي:

البند	المبلغ طبقاً للمكلف	المبلغ طبقاً للمصلحة
بند استشارات (كشف ٦)	ريالاً (٧,٤٠٤,٢٦٨)	ريالاً (٧,٤٠٤,٢٦٨)
إتاوات (كشف رقم ١٢)	ريالات (٢,٤٧٠,٧٠٨)	ريالات (٢,٤٧٠,٧٠٨)

بند استشارات (كشف ٣٠)	_____	ريالاً (٦,٤٨٢,٦٥٧)
-----------------------	-------	--------------------

وبعد مراجعة نماذج الإقرارات والكشوف الواردة تبين أن المبالغ الواردة في الكشف رقم (٣٠) هو بالأساس ضمن المبلغ الوارد بالكشف رقم (٦)، حيث تبين أن المصلحة قد أخضعت مبلغ (٦,٤٨٢,٦٥٧) ريالاً لضريبة الاستقطاع مرتين، ونوافق المكلف على طلبه بإلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (٦,٤٨٢,٦٥٧) ريالاً للزدواج وكذلك إلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (٢,٢١١,١٠٩) ريالاً الموجود ضمن رصيد آخر العام بند موردين، وعليه فالمبالغ الواجب خضوعها لضريبة الاستقطاع هي: (٩,٩٤٥,٥٤٩) - (٦,٤٨٢,٦٥٧ + ٢,٢١١,١٠٩) = (١,٢٥٧,٧٨٣) ريالاً وضريبتها (٦٢,٥٨٩) ريالاً وهو ما أقر به المكلف باعتراضه وقام بسداد ضريبة الاستقطاع المستحقة وكذلك غرامات التأخير المتعلقة بهذا المبلغ.

د-أما الضريبة المفروضة على شركة (ص) فإن الخلاف بين المصلحة والمكلف يكمن في وجود ازدواج في بعض البنود الخاضعة لضريبة الاستقطاع وتفصيلها كما يلي:

البند	المبلغ طبقاً للمكلف	المبلغ طبقاً للمصلحة
بند استشارات (كشف ٦)	ريالاً (٦,٦٣٣,٦٧٠)	ريالاً (٦,٦٣٣,٦٧٠)
بند استشارات (كشف ٣٠)	_____	ريالاً (٥,٩٠٢,٠١٠)

وبعد مراجعة نماذج الإقرارات والكشوف الواردة تبين أن المبالغ الواردة في الكشف رقم (٣٠) هو بالأساس ضمن المبلغ الوارد بالكشف رقم (٦)، حيث تبين أن المصلحة قد أخضعت مبلغ (٥,٩٠٢,٠١٠) ريالاً لضريبة الاستقطاع مرتين، ونوافق المكلف على طلبه بإلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (٥,٩٠٢,٠١٠) ريالاً للزدواج وكذلك إلغاء ضريبة الاستقطاع عن مبلغ (٥٩٦,٨٤٣) ريالاً الموجود ضمن رصيد آخر العام بند موردين، وعليه فالمبالغ الواجب خضوعها لضريبة الاستقطاع هي: (٧,٥٦٢,١٨٩) - (٥,٩٠٢,٠١٠ + ٥٩٦,٨٤٣) = (١,٠٦٣,٣٣٦) ريالاً وضريبتها (٥٣,١٦٧) ريالاً. وهو ما أقر به المكلف باعتراضه وقامت بسداد ضريبة الاستقطاع المستحقة وكذلك غرامات التأخير المتعلقة بهذا المبلغ.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف ووجهة نظر المصلحة فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع فقد تبين للجنة ما يلي:

أ- ما يتعلق بضريبة الاستقطاع على المبالغ المتعلقة بشركة (ج) وبشركة (ك)، فبعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر المكلف ووجهة نظر المصلحة وما أكدته ممثل المصلحة أثناء الجلسة من أن سبب فرض ضريبة الاستقطاع هو واقعة الدفع وليس الارتباط بين المكلف والشركات المذكورة، وبعد الاطلاع على المستندات التي قام المكلف بتزويد اللجنة بها بعد الجلسة المتعلقة بشركة (ج)، ومن ضمن هذه المستندات التي اطلعت عليها اللجنة كشف تحليلي لمبلغ (٥١٤,٨٣٧,٥٢٩) ريالاً والذي يتضمن مبلغ (٢٣,٧٤٤,٢١٠) ريالاً مشفوعة بمصادقة من مدير شركة (ج).

فقد تبين للجنة أن المبالغ المقيدة بدفاتر المكلف طرف شركة (ج) لاتزال مستحقة لشركة (ج) على شركة (أ) (المكلف)، وحيث لم تقدم المصلحة ما يثبت وجود مدفوعات فعلية من قبل شركة (أ) لكل من شركة (ج) و (ك)، وكذلك لم تثبت المصلحة قيام شركة (أ) بتسوية المبالغ المستحقة عليها لكل من شركة (ج) و (أ) أو عمل مقاصة لهذه المبالغ، وأنه وكما بينت القوائم المالية المدققة من قبل مراجع خارجي (إيضاح ١١) أن شركة (أ) مدينة حتى نهاية عام ٢٠٠٨م لكل من شركة (ج) و شركة (ك) بقيمة الخدمات التي استلمتها شركة (أ) من كل من شركة (ج) و شركة (ك)، فإن اللجنة ترى أنه ليس ثمة ضريبة استقطاع على هذه المبالغ حتى يتم دفع هذه المبالغ المستحقة أو عمل مقاصة، إذ أن ضريبة الاستقطاع تفرض فقط على المبالغ

المدفوعة وما يدخل في حكم الدفع مثل المقاصة, وليس لارتباط الجهات المستحقة لهذه المبالغ أثر على فرض ضريبة الاستقطاع من عدمه.

ب- ما يتعلق بدعوى الازدواج في المبالغ المدفوعة لشركة (ع) والمبالغ المدفوعة لشركة (ص), والمبالغ المدفوعة لشركة (ج), فقد انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف بإلغاء الازدواج في كل من ضريبة الاستقطاع وغرامات التأخير المتعلقة بها والتي فرضتها المصلحة ازدواجًا.

ثالثًا: الغرامات المترتبة على فروق ضرائب الاستقطاع:

وفقًا لاعتراض المكلف فإن هذا البند ينقسم إلى جزئين:

الجزء الأول: الاعتراض على غرامة تأخير السداد والمترتبة على ضرائب الاستقطاع.

أ- وجهة نظر المكلف:

اعتراض المكلف على غرامة تأخير السداد على ضريبة الاستقطاع المعترض عليها وفقًا للمسببات التالية:

١- لم يتعمد المكلف مخالفة النظام الضريبي عندما لم يحتسب ضريبة الاستقطاع على المصروفات المعترض عليها وذلك لعدم توجبها وفقًا للمسببات التي أوجدها أعلاه.

٢- وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة في مدى احتساب الضريبة المترتب عليها غرامات تأخير السداد.

٣- هذا وقد صدرت العديد من القرارات، وفي ظل النظام الضريبي الجديد، والتي أبدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع المصلحة وعدم وجود ما يشير إلى سوء نية لدى المكلف، ومن هذه القرارات، على سبيل المثال لا الحصر، ما يلي:

- القرار الاستثنائي رقم ٩٦٨ لعام ١٤٣١هـ.

- القرار الابتدائي رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ.

٤- وبافتراض عدم أخذ المصلحة للاعتبارات المذكورة أعلاه وإصرارها على احتساب غرامة التأخير، فإن المكلف يعتقد أن غرامة التأخير-إذا ما استحقت- البالغة ١٪ عن كل ٣٠ يوم تأخير يجب أن تحتسب اعتبارًا من تاريخ استلام الربط، وليس من تاريخ الموعد النظامي، إذ أنه ليس من العدل أن تأخذ المصلحة وقتًا طويلًا حتى تصدر الربط. الأمر الذي يؤدي إلى إخضاع المكلف لغرامة تأخير في مثل هذه الحالات والتي لا ذنب له فيها. وبالتالي، فإنه من البديهي فيما لو بادرت المصلحة إلى إصدار الربط في تاريخ مبكر، لكانت غرامة التأخير المستحقة أقل بكثير تبعًا لذلك.

ب وجهة نظر المصلحة:

أ- فيما يتعلق بالغرامات على فروق ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة للشركات (ع) و (ج) و (ص) فقد سقطت لسقوط أصلها، حيث تم تعديل الربط كما سبق إيضاحه بالمذكرة وقام المكلف بسداد ضريبة الاستقطاع المستحقة والغرامات المترتبة عليه ولا توجد فروق أخرى.

ب-فيما يتعلق بالغرامات على فروق ضريبة الاستقطاع عن المبالغ التي تخص الشركات الشقيقة والمرتبطة (ج)،
(ك) فإن الغرامات المحتسبة هي غرامات نظامية وتمسك بها المصلحة.

ج-رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف ووجهة نظر المصلحة تبين ما يلي:

أ-أن الخلاف بشأن الغرامات على فروق ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة لشركة (ع)، ولشركة (ج)، ولشركة (ص) قد انتهى بموافقة المصلحة على إلغاء هذه الغرامات.

ب-فيما يتعلق بالغرامات على ضريبة الاستقطاع على الرصيد المستحق لشركة (ج) والرصيد المستحق لشركة (ك) فبناءً على قرار اللجنة السابق بعدم وجود ضريبة استقطاع واجبة الدفع على هذه الأرصدة فإن هذه الغرامات تسقط تبعاً لسقوط سببها؛ وعليه ترى اللجنة أن ليس ثمة غرامات واجبة الدفع.

الجزء الثاني: الاعتراض على غرامة تأخير السداد المحتسبة من المصلحة على نماذج الاستقطاعات الشهرية للشهور من أغسطس ٢٠٠٧ وحتى ديسمبر ٢٠٠٧ بمبلغ (٢٦٠٧١٧) ريالاً سعودياً.

أ-وجهة نظر المكلف:

- إن المكلف لا يعرف ما هو الأساس النظامي الذي استندت إليه المصلحة في احتساب تلك الغرامة.
 - لقد طبق المكلف النصوص النظامية الواردة بالنظام الضريبي ولائحته التنفيذية عند احتساب الغرامة.
 - نصت الفقرة (هـ) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية عند التحدث عن مسببات توجب غرامة تأخير السداد على ما يلي: "هـ-التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".
 - كما نصت الفقرة (ز) من نفس المادة في نفس الموضوع على ما يلي: "٢-لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١٪ من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق".
- هذا وقد كانت بيانات نماذج الاستقطاع الشهرية والغرامات المتعلقة بها كما يلي:

الشهر	تاريخ تقديم نموذج الاستقطاع الشهري والدفع	تاريخ استحقاق الضريبة وفقاً للتعليمات النظامية	عدد أيام تأخير السداد من تاريخ الاستحقاق	غرامة تأخير السداد بنسبة
أغسطس ٢٠٠٧	٢٠٠٨/١٢/٢	٢٠٠٧/٩/١٠	٤٤٩ يوم	٪١٤
سبتمبر ٢٠٠٧	٢٠٠٨/١٢/٢	٢٠٠٧/١٠/١٠	٤١٩ يوم	٪١٣
أكتوبر ٢٠٠٧	٢٠٠٨/١٢/٢	٢٠٠٧/١١/١٠	٣٨٨ يوم	٪١٢
نوفمبر ٢٠٠٧	٢٠٠٨/١٢/٢	٢٠٠٧/١٢/١٠	٣٥٨ يوم	٪١١

ديسمبر ٢٠٠٧	٢٠٠٨/١٢/٢	٢٠٠٨/١/١٠	٣٢٧ يوم	%١٠
-------------	-----------	-----------	---------	-----

وبتطبيق النصوص النظامية الموضحة أعلاه وبالرجوع لبيانات نماذج الاستقطاع الشهرية والغرامات المتعلقة بها والموضحة أعلاه، يتبين بشكل واضح وجلي أن المكلف قد احتسب الغرامات بشكل سليم وطبقًا للنصوص النظامية، وعليه فإن المكلف يعترض على تلك الغرامات وتطالب المصلحة بإعادة النظر فيها لعدم نظاميتها.

ب- وجهة نظر المصلحة:

أفاد ممثل المصلحة أثناء الجلسة أن نسب الغرامات حسب وجهة نظر المصلحة هي: ١٥%، ١٤%، ١٣%، ١٢%، ١١%، في حين أن نسب الغرامات حسب وجهة نظر المكلف هي: ١٤%، ١٣%، ١٢%، ١١%، ١٠%. وقد أوضح ممثل المصلحة بأن اختلاف هذه النسب يرجع إلى فرق يومين لكل شهر عند حساب فترة التأخير والتي تحسب خلال الفترة بين تاريخ استحقاق الغرامة وتاريخ تسديد ضريبة الاستقطاع، ولقد أفاد ممثل المصلحة بأن النظام الضريبي يشير إلى أن الغرامة تستحق من اليوم العاشر من الشهر التالي للشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد. وأضاف ممثل المصلحة بأن المكلف قام بحساب اليوم العاشر ضمن المهلة المسموح بها للسداد بدون غرامة مما نتج عنه فرق يومين، وعليه اختلفت نسب الغرامات بين وجهة نظر المصلحة ووجهة نظر المكلف.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف ووجهة نظر المصلحة تبين أن الخلاف ينحصر في تحديد بداية حساب فترة التأخير، ففي حين يرى المكلف بأن العشرة الأيام الأولى من الشهر التالي للشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد تشمل اليوم العاشر، ومن ثم يجب ألا يدخل ضمن فترة التأخير، فإن ممثل المصلحة يرى بأن اليوم العاشر هو بداية حساب مدة التأخير، وبالاطلاع على نص فقرة ب-٢ من المادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل و التي تنص على أن يتم "التسجيل لدى المصلحة وتسديد المبلغ المستقطع للمصلحة خلال العشرة الأيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد"، ولذلك فإن اللجنة ترى بأن اليوم العاشر من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد، وهو يدخل ضمن فترة السداد بدون غرامة؛ حيث يتم حساب فترة التأخير من اليوم الحادي عشر من الشهر التالي للشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد، وعليه **تؤيد اللجنة** وجهة نظر المكلف.

وقد أصدرت اللجنة قرارها على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية، لتقديمه خلال المدة النظامية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

أ- فيما يتعلق بعدم اعتماد عدد من المصروفات ضمن المصروفات واجبة الحسم:

١. تأييد المكلف في حسم مصاريف التأمين على الحياة؛ وفقاً لحثييات القرار.
٢. انتهاء الخلاف بشأن ازدواج إدراج مصاريف الهدايا بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
٣. تأييد المكلف في حسم مصاريف الضيافة والمناسبات الاجتماعية؛ وفقاً لحثييات القرار.

ب- فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع:

١. انتهاء الخلاف بشأن الازدواجية في ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للشركة غير المقيمة (ع) بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
٢. انتهاء الخلاف بشأن الازدواجية في ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للشركة غير المقيمة (ص) بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
٣. انتهاء الخلاف بشأن الازدواجية في ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للشركة غير المقيمة (ج) بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
٤. تأييد المكلف بعدم دفع ضريبة استقطاع على المبالغ المستحقة لشركة (ح)؛ وفقاً لحثييات القرار.
٥. تأييد المكلف بعدم دفع ضريبة استقطاع على المبالغ المستحقة لشركة (ك)؛ وفقاً لحثييات القرار.

ج- فيما يتعلق بالغرامات المترتبة على تأخير السداد:

- ١- انتهاء الخلاف بشأن ازدواجية فرض غرامات التأخير على المبالغ المدفوعة للشركات غير المقيمة شركة (ع)، وشركة (ص)، وشركة (ج) بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.
- ٢- تأييد المكلف بعدم دفع غرامات تأخير عن ضريبة استقطاع على المبالغ المستحقة لكل من شركة (ج) وشركة (ك) نظراً لسقوط سببها؛ وفقاً لحثييات القرار.
- ٣- تأييد المكلف في أن تكون بداية حساب فترة غرامة تأخير السداد المحتسبة من المصلحة على نماذج الاستقطاعات الشهرية للأشهر من أغسطس ٢٠٠٧م وحتى ديسمبر ٢٠٠٧م من اليوم الحادي عشر من الشهر التالي للشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد؛ وفقاً لحثييات القرار.

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

والله الموفق