

(قرار رقم ٢٦ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

برقم (٣٣/١٤)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأحد ١٤٣٤/٧/٢٣هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بمقرها بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م.

وبعد الاطلاع على ملف القضية لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٣/١٦/٣٧٤٤ وتاريخ ١٤٣٣/٦/١١هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....، كما حضر عن الشركة كل من.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة الشركة بالربط بخطابها رقم ١٤٣٢/١٦/٥٤٠٨ وتاريخ ١٤٣٢/٩/٢٠هـ واعترضت عليه الشركة بخطابها الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٢/١٦/٣٣١٤٠ وتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٠هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية، ومن ذي صفةٍ، فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض الشركة على البنود التالية:

- ١- فرض ضريبة على الأرباح الخاصة بمشروع.....
- ٢- استبعاد فرق الاستهلاك المتعلق بالعقود المعفاة بمشروع.....
- ٣- استبعاد إجمالي مصاريف الفوائد.
- ٤- فرض ضريبة الاستقطاع.
- ٥- فرض غرامة تأخير.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من الشركة والمصلحة ورأي اللجنة:-

- ١- فرض ضريبة على الأرباح الخاصة بمشروع.....

أ- وجهة نظر الشركة:

البيان / السنوات	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
الأرباح المحققة من العقود الخاصة ببرنامج.....	١٣٠,٧٠٦	٦٣٣,١٦٤	٧٨,٩١١,٦٢٦	٤١,٤٩٤,٥٦٢

توضح الشركة أنه عند إجراء الربط لم توضح المصلحة أسباب فرض ضريبة على الأرباح المحققة من العقود الخاصة ببرنامج.....

وتفيد شركة (أ) أنها شركة تابعة للشركة (س) حيث إنها مملوكة بواقع ٩٠% من قبل شركة (ح) و بواقع ١٠% من قبل شركة (د). علما بان شركة (ح) و شركة (د) مملوكتان بواقع ١٠٠% من قبل (د) . أرفقت الشركة رسم بياني يثبت بان الشركة تابعة ل (د) .

أولاً: الإعفاء الضريبي بموجب مذكرة التفاهم:

- وطبقا لمذكرة التفاهم الموقعة بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة بتاريخ ١٧ فبراير ١٩٨٦م، يتعين على الحكومة تنفيذ الأعمال بموجب برنامج..... (حاليا:.....)، كما أن المذكرة نصت أيضا على أن الحكومة سوف تقوم بالتعاقد مع مجموعة (د) كمقاول رئيسي لإكمال الأعمال بموجب برنامج.....

نصت مذكرة التفاهم على أن الخدمات المنفذة بموجب برنامج..... معفاة من الضرائب المفروضة على المقاول الرئيسي (شركة (ح) بوصفها المقاول الرئيسي للحكومة.....)، والشركات التابعة للمقاول الرئيسي أو مقاولي الباطن الأجنب.

كذلك تم تأكيد الإعفاء الضريبي الممنوح للشركة بموجب المرسوم الملكي المشار إليه في الخطاب رقم ٣/٥٩٥/١٢/٣/٤ بتاريخ ١٤٠٦/٦/٨ هـ الصادر من صاحب السمو الملكي النائب الثاني (في ذلك الوقت) لرئيس مجلس الوزراء ووزير الدفاع والطيران والمفتش العام الموجه إلى وزارة البريطانية.

تمثل مذكرة التفاهم المذكورة أعلاه اتفاقية دولية بين حكومتي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة وددت التزامات معينة على كل جانب يؤدي عدم الالتزام بها إلى اعتبار الطرف المخل مسؤولاً عنها بموجب أحكام القانون الدولي. وقد تم التأكيد على مثل هذه المسؤولية في حالات عديدة بموجب أحكام المحكمة الدولية. عليه فإن مذكرة التفاهم المذكورة تعتبر وثيقة في غاية الأهمية ويجب أخذها في الاعتبار عند إصدار الحكم في هذه القضية.

- ولكي تتمكن الشركة من الوفاء بالتزاماتها بوصفها المقاول الرئيسي طبقا لبرنامج..... قامت مجموعة (د) بتكوين بعض الشركات التابعة المملوكة بالكامل والتي تشمل شركة (أ).

- طبقا للأعمال المنوطة بشركة (د) بموجب برنامج.....، تعين على شركة (د) الحصول على أراضي ومباني لإقامة مكاتب لها لغرض تنفيذ عملياتها في المملكة العربية السعودية إضافة إلى توفير السكن الآمن لموظفي (د) الذين يقومون بتنفيذ أعمال بموجب برنامج..... لهذا الغرض أنشأت (د) شركة (أ) كشركة سعودية تابعة مملوكة لها بالكامل للقيام بالترتيبات اللازمة للمكاتب والسكن. ولو كانت شركة (د) قد قامت بإدارة الترتيبات اللازمة للمكاتب والسكن طبقا لبرنامج..... بنفسها، فإن هذه الأرباح كانت ستعود إليها وبالتالي لا تخضع للضريبة وفقا للإعفاء الضريبي. وحيث إن هذه النشاطات نفذت من قبل شركة (ح) وهي شركة مملوكة بالكامل لمجموعة (د) فإن الأرباح المحققة لشركة (ح) يشملها أيضًا الإعفاء الضريبي كما هو مبين أعلاه.

- كما هو مبين أعلاه فإن شركة (أ) هي شركة تابعة لمجموعة (د) وتقوم بتنفيذ أعمالها لمساندة (د) وشركاتها التابعة لتنفيذ العقود بموجب برنامج..... (حاليا:.....) ، وبالتالي فإن الشركة يشملها الإعفاء الضريبي الخاص بالمشاريع المنفذة بموجب برنامج.....

- وفقا للإعفاء الضريبي الممنوح للشركة قامت باحتساب الأرباح واحتساب الأرباح المحققة من العقود المعفاة من الضريبة بصورة منفصلة وبالتالي استبعدتها من إجمالي الأرباح الخاضعة للضريبة. لقد قامت الشركة باحتساب الإيرادات الخاضعة وغير الخاضعة للضريبة على أساس دخل الإيجار المحقق من العملاء الذين قاموا بتنفيذ الأعمال بموجب برنامج.....

- لم تعامل المصلحة الأرباح المتحققة بموجب برنامج..... كأرباح معفاة من الضريبة وفرضت ضريبة على هذه الأرباح بإضافتها لصافي الربح المعدل للسنوات المذكورة.

ثانياً: وجهة نظر وأسانيد الشركة:

- كما هو مبين أعلاه فإن شركة (أ) عبارة عن شركة تابعة لمجموعة (د) وتقوم بتنفيذ العقود بموجب برنامج..... (حاليا:.....) ، وبالتالي فإن الشركة يشملها الإعفاء الضريبي الخاص بالمشاريع المنفذة بموجب برنامج.....

- أوضحت الشركة لفريق الفحص الميداني خلال الفحص الميداني الذي تم على حسابات الشركة الإعفاء الممنوح للشركة.

- بما أن المستندات المذكورة أعلاه تنص بوضوح على إعفاء العقود المنفذة على برنامج..... من الضريبة، فإنه يتضح انطباق الإعفاء الضريبي على الأرباح الناتجة من الأعمال المنفذة من قبل عملائنا بموجب برنامج..... (حاليا:.....).

وفي أثناء جلسة المناقشة ذكر ممثلو الشركة الآتي:

١- أن الإعفاء مرتبط ببرنامج..... وليس نشاط الشركات.

٢- أنه حسب عقد تأسيس الشركة وشهادة التسجيل والسجل التجاري غير مقصور على برنامج مشروع..... وإنما عام، وتملك العقار بشكل عام واستثمار عقاري بشكل عام.

كما قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم (٢٠١٣/٣٤٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه ومضيغة التالي:

(أ) تنص مذكرة التفاهم على أن السعر الخاص بالخدمات المنفذة بموجب برنامج..... لا يشمل الضرائب المفروضة على المقاول الرئيسي (شركة (ج) بوصفها.....)، والشركات التابعة للمقاول الرئيسي (شركة (ع)) أو المقاولين الأجانب. إن إدراج هذه المادة في مذكرة التفاهم قصد منه تفادي فرض ضريبة دخل سعودية على الأعمال المنفذة من قبل المقاول الرئيسي، الشركات التابعة له والمقاولين من الباطن الأجانب.

عليه فإن العقود المتعلقة بهذا المشروع والمبرمة من قبل شركة (ج) (.....)، مع الشركة (شركة (ع))، بصفتها شركة تابعة لشركة (ج) يجب ألا تخضع للضريبة السعودية.

(ب) أكد صاحب السمو الملكي نائب رئيس مجلس الوزراء ووزير الدفاع والطيران والمفتش العام بموجب الخطاب رقم (٤/٣/١٢/٥٩٥-٣) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٨هـ (الموافق ١٩٨٦/٢/١٦ م) بأن شركة (د) والشركات المنبثقة منها والشركات الأجنبية

التي تعمل معها لتنفيذ متطلبات البرنامج لا تخضع لضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية عن الأرباح المتحققة ضمن إطار عمل البرنامج.

- من خلال مذكرة التفاهم وخطاب المصلحة أعلاه بان نطاق الإعفاء الضريبي المحدد في المستندات أعلاه ينطبق علي شركة (د)، والشركات التابعة لها وشركات المقاولين من الباطن الأجنبية التابعة لها التي تقوم بتنفيذ أعمال بموجب برنامج.....

بناءً عليه، وبما أن شركة (أ) باعتبارها شركة تابعة لشركة (د) وتقوم بتقديم خدمات الإسناد لشركة (د) والشركات التابعة الأخرى عند تنفيذ الأعمال بموجب برنامج.....، فإن هذا الأمر يندرج تحت نطاق الإعفاء الضريبي وبالتالي فإن الأرباح من هذه العقود (بموجب برنامج.....) ينطبق عليها الإعفاء الضريبي.

- إن مذكرة التفاهم المذكورة أعلاه اتفاقية دولية بين حكومتي المملكة العربية والسعودية والمملكة المتحدة، ترتب عليها فرض بعض الالتزامات على الأطراف المتعاقدة حيث إن الإعفاء الضريبي قد تم تحديده بناءً علي اتفاقية دولية مبرمة بين حكومتين وبالتالي من غير الملائم، طبقاً لأحكام القانون الدولي بالنسبة للدول، تحاشي الالتزامات الناشئة من مثل هذه الاتفاقيات بحجة تضاربها مع الانظمة المحلية.

وعليه، فإن عدم التزام أي طرف بما هو وارد في هذه الاتفاقية سيجعله مساءلاً طبقاً لأحكام القانون الدولي. وقد تم التأكيد على هذه الحقيقة من خلال الأحكام الصادرة من محكمة العدل الدولية. إن مذكرة التفاهم المذكورة تمثل مستنداً بالغ الأهمية يجب أخذها في الاعتبار عند الحكم على مدى خضوع هذه العقود للضريبة من عدمه.

- إن المصلحة استندت على الأمر السامي رقم ٢١٥١ بتاريخ ١٤٠٢/٩/١٢ هـ والأمر السامي رقم ٢٤٤٤ بتاريخ ١٤٣١/٣/١٣ هـ بحجة تحديد نطاق الإعفاء الضريبي وتجاهل مذكرة التفاهم (اتفاقية دولية بين حكومتين). لا ينطبق الأمر الملكي رقم ٢١٥١ على الشركة حيث إنه صدر في محتوى مختلف أي لمقاول مختلف تحت برنامج..... مختلف. وإن مصلحة الزكاة والدخل تجاهلت مذكرة التفاهم بين حكومتي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة المتعلقة بتأكيد الإعفاء الضريبي في حالة الشركة.

تحدد مذكرة التفاهم المذكورة أعلاه شركة..... بأنها المقاول الرئيسي. عليه، فإن شركة..... والشركات التابعة لها والمقاولين من الباطن الأجانب الذين يعملون على تنفيذ أعمال بموجب مشروع..... ينطبق عليهم الإعفاء الضريبي.

- مع عدم الإخلال بوجهة نظر الشركة أعلاه، فإن الأمر السامي رقم ٢٤٤٤ يمثل تشريعاً محلياً داخلياً وبالتالي لا يمكن أن يلغي اتفاقية دولية مثل مذكرة التفاهم والتي أبرمت بين حكومتي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة بتاريخ ١٧ فبراير ١٩٨٦م.

علاوةً على ذلك، فإن أنظمة الضريبة السعودية وتشريعاتها (بما في ذلك التعاميم الصادرة بأوامر سامية لا يمكن تطبيقها بأثر رجعي. عليه، فإن استناد المصلحة على أحكام الأمر السامي رقم ٢٤٤٤ والذي أصبح واجب التطبيق في ١٤٣١/٣/١٣ هـ) (الموافق ٢٧ فبراير ٢٠١٠م) لتعديل الإعفاء الضريبي الممنوح سابقاً بموجب مذكرة التفاهم (خطاب صاحب السمو الأمير سلطان بتاريخ ١٤٠٦/٦/٨ هـ) يعتبر امراً لاغياً وباطلاً.

بناءً عليه، فإن المصلحة ليس لها مبرر للإستناد على النظام المحلي وتجاهل المزايا الممنوحة بموجب الاتفاقية الدولية (مذكرة التفاهم) والتي أكدها خطاب صاحب السمو الأمير سلطان.

- أشارت المصلحة كذلك إلى عدة حالات باعتبار أن المعاملة مشابهة للمعاملة المطبقة بشأن الشركة فيما يتعلق بالإعفاء الضريبي مثل و..... ومشروع..... و من المفهوم لدينا بأن الحالات المذكورة تتعلق بحقائق ومستندات مختلفة تمامًا. عليه فإن استناد المصلحة بشأن تطبيق معاملة شبيهة بموجب حقائق ومستندات مختلفة تمامًا يعتبر أمرًا غير مبرر.

إضافة إلى ذلك، وفيما يتعلق بإشارة المصلحة لقرار اللجنة الاستثنائية رقم ١٠٢٧ لسنة ١٤٣٢هـ فإن القرار المذكور تم التظلم بشأنه أمام ديوان المظالم ولم يصدر قرار الديوان بعد.

ب- وجهة نظر المصلحة:

بلغت قيمة البند خلال السنوات محل الخلاف كما يلي:

السنوات	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م
أرباح المشروع طبقاً للقوائم	١٣٠,٧٠٦	٦٣٣,١٦٤	٧٨,٩١١,٦٢٧	٤١,٤٩٤,٥٦٢
قيمة الضريبة المستحقة	٢٦,١٤١	١٢٦,٦٣٣	١٥,٧٨٢,٣٢٥	٨,٢٩٨,٩١٢

أخضعت المصلحة أرباح مشروع..... للضريبة للأسباب الآتية:

١ - الشركة اعتمدت في إعفائها للأرباح الناتجة من مشروع..... على خطاب صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير الدفاع والطيران والمفتش العام رقم (٤/٣/١٢/٥٩٥-٣) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٨هـ الموجه إلى مدير التصدير لخدمات شئون الدفاع بوزارة..... بالحكومة البريطانية , وكذلك خطاب قائد القوات الجوية الملكية السعودية رقم (٥٤٣/١٢/٣/٢) وتاريخ ١٤٠٧/٩/٢١هـ الموجه إلى مدير عام مصلحة الزكاة والدخل.

٢ - إن هذه المستندات السابق ذكرها لا تعطي الحق للشركة في هذا الإعفاء الضريبي وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب أوامر سامية وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري ويجب أن يكون بأمر سامي أيضًا.

٣ - من خلال مطالعة ودراسة الأوامر السامية التي تستند عليها الخطابات المشار إليها بعاليه وهي الأمر السامي رقم (س/٧٥١٨) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٧هـ المتعلق بالتعامل مع الحكومة البريطانية تبين أنها أوضحت بأن تتم معاملة الحكومة البريطانية معاملة الحكومة الأمريكية طبقاً لما أوضحه الأمر السامي رقم (٢١٥١) وتاريخ ١٤٠٢/٩/١٢هـ الذي أُعفيت بموجبه الحكومة الأمريكية ومقاوليها من الباطن حيث تبين أن الفقرة (٣) منه تنص على (إعفاء الحكومة الأمريكية ومقاوليها من الباطن من دفع أي رسوم أو ضرائب تفرضها حكومة المملكة العربية السعودية) ويتضح من نصوص هذين الأمرين الساميين أن الإعفاء من الضريبة مقصور فقط على الحكومة سواءً الأمريكية أو البريطانية ومقاوليها من الباطن فقط، وحيث إن الشركة المعارضة هي مقاول متعاقد مع مقاول وهو الشركة (د) والأخيرة هي المقاول من الباطن المتعاقد مع الحكومة البريطانية (المقاول الرئيسي) لتنفيذ متطلبات حكومة المملكة العربية السعودية المتعلقة بمشروع..... وعليه: فلا ينطبق عليها شروط الإعفاء.

٤ - إن الأصل بموجب الأنظمة الضريبية هو الخضوع للضريبة وأن الإعفاء منها هو الاستثناء والاستثناء لا يجوز التوسع فيه إلا بنص صريح وواضح وحيث إن الأمرين الساميين السابق الإشارة إليهما أوضحا أن الإعفاء الضريبي يقتصر فقط على الحكومة ومقاوليها من الباطن , وحيث إن شركة (أ) المعارضة ليست متعاقد بصورة مباشرة مع الحكومة البريطانية بل

هي مقاول متعاقد مع مقاول من الباطن وهو الشركة (د) المتعاقد من الباطن مع المقاول الرئيسي للمشروع وهو الحكومة البريطانية لذلك فإن الشركة المعترضة لا يشملها الإعفاء الضريبي بموجب الموافقة السامية رقم (س/٧٥١٨) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٧ هـ وتعتبر إيراداتها خاضعة للضريبة عن كافة أعمالها بالمملكة.

٥ - الأمر السامي رقم (٢٤٤٤/م ب) وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣ هـ الصادر بشأن تحديد المقصود بالمقاول الرئيسي ومقاول الباطن والمقاول المتعاقد مع مقاول الباطن للمقاول الرئيسي ، وكذلك تحديد الجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات في العقود التي تبرم مع الحكومة أو الشركات الأجنبية ، ومدى اعتبار الحكومة الأجنبية مقاولاً رئيسياً والمتضمن ما يلي:-

أولاً: في شأن تحديد مفهوم المقاولين:

١ - المقاول الرئيسي:

الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مباشرة مع الجهة الحكومية لتنفيذ المشروع محل التعاقد.

٢ - مقاول الباطن:

الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مباشرة مع المقاول الرئيسي بموجب عقد آخر ينشأ في ظل العقد المبرم بين المقاول الرئيسي والجهة الحكومية لتنفيذ المشروع محل التعاقد أو جزء منه.

٣ - المقاول المتعاقد مع مقاول الباطن للمقاول الرئيسي:

الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مع مقاول الباطن لتنفيذ المشروع محل العقد أو جزء منه.

ثانياً: في شأن تحديد الجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات في العقود التي تبرم مع الحكومات أو الشركات الأجنبية:

إن من يشملها الإعفاء من ضريبة الدخل في العقود التي تبرم مع الحكومات أو الشركات الأجنبية هو المقاول الذي صدر بإعفائه نص صريح بموجب أمر من المقام السامي وفقاً لمفهوم المقاولين الوارد في البند أولاً.

ثالثاً: في شأن مدى اعتبار الحكومة الأجنبية مقاولاً رئيسياً:

إن الحكومة الأجنبية تعد هي المقاول الرئيسي متى أبرمت عقداً مع جهة حكومية في المملكة سواء أنفذته عن طريقها مباشرة ، أم تعاقدت مع مقاول آخر لتنفيذ المشروع محل العقد أو جزء منه ، ويعد هذا المقاول في هذه الحالة مقاولاً من الباطن للحكومة الأجنبية.

- وبتطبيق هذا الأمر السامي على حالة الشركة المعترضة يتضح أن المقاول الرئيسي للمشروع هو الحكومة البريطانية ومقاول الباطن المتعاقد مع المقاول الرئيسي هو الشركة (س) أما شركة (أ) هي متعاقد مع مقاول الباطن وعليه فهي ليست مقاول الباطن الذي نص صراحة عليه في الأمر السامي الخاص بالإعفاء ، وحيث إن الشركة لم يصدر لها مرسوماً أو أمر سامي بالإعفاء فإن جميع إيرادات الشركة تعتبر خاضعة للضريبة عن كافة أعمالها بالمملكة.

٦ - كما أنه تم توضيح ذلك بمحضر أعمال الفحص الميداني في الصفحة الثالثة حيث تم سؤال الحاضرين عن الشركة ، هل شركة (أ) (الشركة المعترضة) قامت بتنفيذ جزء من برنامج مشروع..... ؟ أفادوا بأن الشركة لم تقم بتنفيذ أية خدمات أو أعمال خاصة أو أعمال ترتبط مباشرة ببرنامج مشروع..... ، وإنما قدمت خدماتها وأعمالها للشركات التي تعمل في مشروع برنامج..... أو مقاوليها من الباطن.

ويتضح من ذلك أن الشركة لم تقم بأي أعمال خاصة أو ترتبط ارتباطًا مباشرًا بمشروع..... بل أن طبيعة معاملاتها هي تقديم خدمات للشركات العاملة في المشروع أو مقاولي الباطن للمشروع.

- وقد تأيد إجراء المصلحة في حالات مماثلة منها مشاريع..... و....., كما تأيد هذا الإجراء بعدة قرارات إستثنائية منها القرار الاستثنائي رقم (١٠٢٧) لعام ١٤٣٢هـ المصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (٧٠٢) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢١هـ وهو خاص بمقاول أخر متعاقد مع مقاول الباطن لنفس المشروع , بالإضافة إلى القرار الاستثنائي رقم (٤٤١) لعام ١٤٢٤هـ المصادق عليه بخطاب معالي وزير المالية رقم (١٤٤٧/١) وتاريخ ١٤٢٤/١/٢٩هـ, وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

وفي أثناء جلسة المناقشة ذكر ممثلو المصلحة الآتي:

١- أن الأصل في الإعفاء هو مذكرة التفاهم بين حكومة المملكة العربية السعودية والحكومة البريطانية وليس للشركة (د) بعينها حيث اكتسبت صفة الإعفاء بناء على هذه المذكرة أعلاه, ولو أن الشركة زاولت عملاً غير مشروع..... فإنها سوف تخضع للضريبة السعودية حتمًا.

٢- أن شركة (أ) لم تراول أي أعمال لمشروع..... وبالتالي فإنها ستخضع لضريبة الدخل وأن كانت مملوكة بالكامل للشركة (د) .

وردًا على طلب اللجنة من مستندات واستفسارات من قبل المصلحة فيما يخص هذا البند: قدم ممثلو المصلحة مذكرة الحاقية مؤرخة في ١٤٣٤/٤/٢٨هـ وذكروا التالي:

١- هل العلة في الإعفاء طبيعة الخدمة التي تقدمها الشركة أم الأمر السامي رقم ٢٤٤٤م ب وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣هـ, وكيف يتم الجمع بينهما ؟

أ- إن الغرض من إنشاء شركة (أ) هو ما نصت عليه المادة رقم (٣) من عقد التأسيس وترخيص الاستثمار الخدمي الصادر من الهيئة العامة للاستثمار رقم (٢/٤٢) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٤هـ, وكذلك السجل التجاري رقم..... وتاريخ ١٤٢٥/٢/٦هـ ونصه (شراء مباني أو أراضي لإقامة مباني عليها واستثمارها بالبيع أو التأجير, فيما عدا مكة المكرمة والمدينة المنورة شريطة الحصول على موافقة مسبقة من الهيئة العامة للاستثمار على كل عقار يراد تملكه واستثماره بحيث لا يقل تكلفه أي مشروع عن ثلاثين (٣٠) مليون ريال أرضًا وبناءً).

ويلاحظ أن غرضها عام وليس خاص بأي مشروع سواء بمشروع..... أو غيره. ويؤكد ذلك كشف رقم (١) المرفق مع الإقرارات الضريبية حيث إن الشركة أجرت هذه العقارات إلى أطراف أخرى ليس لها علاقة بمشروع.....

ب- وحتى إن كانت علاقة التأجير المبرمة مع الشركة (د) ومقاوليها من الباطن تدخل ضمن الخدمات المساندة, فإن العلاقة تعتبر علاقة مقاول متعاقد مع مقاول من الباطن للمقاول الرئيسي, وهذا ما تحتاج إليه الشركة لإعفاءها من الضريبة بصدور أمر سامي بالإعفاء. ولذا فإن إيراداتها لا يشملها الإعفاء من الضريبة بموجب الأمر السامي رقم (س/٧٥١٨) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٧هـ مما يتعين معه خضوع كافة إيراداتها عن أعمالها في المملكة للضريبة. ومما يعزز هذا الرأي الأمر السامي رقم (م/٢٤٤٤) ب) وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣هـ الصادر بالموافقة على تحديد مفهوم المقاولين والجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات والذي نص صراحة في البند ثانيًا في شأن تحديد الجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات في العقود التي تبرم مع الحكومات أو الشركات الأجنبية على.. (أن من يشمله الإعفاء من ضريبة الدخل في العقود التي تبرم مع الحكومات أو الشركات الأجنبية هي المقاول الذي صدر بإعفاءه نص صريح....).

ويلاحظ بأنه يصح الجمع في أن علة عدم الإعفاء ستكون في طبيعة الخدمة التي تقدمها وعدم وجود مرسوم ملكي خاص للشركة بالإعفاء وأن العلتين لا تتعارضان من حيث عدم الإعفاء.

٢- كيف تم اعتبار تجهيز سكن موظفي مشروع..... خارج نطاق الإعفاء ؟

ان العبرة في مقدم الخدمة (شركة (أ)) وليس في طبيعة اسكان موظفي مشروع..... من حيث شموله بالإعفاء من عدمه.

حيث إن مقدم الخدمة ليس له صلة مباشرة بمشروع..... وأن الغرض هو البيع والشراء والتأجير والاستثمار الخدمي في المباني والأراضي - كما ذكر سابقًا في إجابة السؤال الأول - سواء كان للشركة (د) أو مقاوليها من الباطن أو شركات وأطراف أخرى.

كما قدمت المصلحة المستندات التالية:

- صورة كل من عقد التأسيس وترخيص الاستثمار الخدمي والسجل التجاري.

- صورة من القرارات الاستثنائية رقم (٤٤١) لعام ١٤٢٤هـ ورقم (١٠٢٧) لعام ١٤٣٢هـ ورقم (١٢٣١) لعام ١٤٣٤هـ.

- صور من كشوف الإيرادات المرفقة بالإقرارات الضريبية المقدمة والتي توضح عملية التأجير لجميع الأطراف وغير خاصة بطرف معين، بالإضافة إلى صور من عملية فصل الإيرادات المعفاة وغير المعفاة.

وتؤكد المصلحة على أن الشركة ما لم يتم إصدار لها نص صريح بمرسوم ملكي بالإعفاء الضريبي، فإن كافة إيراداتها تخضع لضريبة الدخل السعودية. وتتمسك المصلحة بما جاء في مذكرة إعتراضها المرفوعة إلى اللجنة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية التي قدمتها الشركة برقم ٢٠١٣/٣٤٧٥ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ والمذكرة الإلحاقية التي قدمتها المصلحة المؤرخة في ١٤٣٤/٤/٢٨هـ تبين أن محور الخلاف بين الشركة والمصلحة يتمثل في اعتراض الشركة على فرض ضريبة على الأرباح الخاصة بمشروع..... للأسباب التي وردت في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة فرض الضريبة للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للقوائم المالية وإلى المستندات المقدمة من الشركة والمصلحة وإلى ملف القضية وبناءً على الأمر السامي رقم (٧٥١٨/س) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٧هـ ، واستنادًا للأمر السامي رقم (٢٤٤٤/م ب) وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣هـ الذي حدد مفهوم المقاولين والجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات اتضح أن شركة (أ) لا يشملها الإعفاء الضريبي وبالتالي فإن الأرباح الخاصة بمشروع..... للشركة تخضع للضريبة، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٢- استبعاد فرق الاستهلاك المتعلق بالعقود المعفاة بمشروع.....

أ- وجهة نظر الشركة:

البيان/السنوات	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨
فرق الاستهلاك	٢٩٧,٦٧٠	٢٩,٠١١	٣٤,٠٤٤,٤٣٨	(٩٣١,٠٦١)

عند إجراء الربط قامت المصلحة باستبعاد فرق الاستهلاك المتعلق بالعقود المعفاة من الضريبة دون توضيح الأسباب التي استندت إليها في استبعاد المصاريف أعلاه وفرض ضريبة على هذه المصاريف.

١- استبعدت الشركة الأرباح المحققة من العقود المعفاة من الضريبة من إجمالي الأرباح المحققة لها. وحيث إن الشركة على قناعة بأنها تتمتع بالإعفاء الضريبي كما هو مبين في الفقرة (أ/١) أعلاه، فإنه يجب عدم استبعاد مصاريف الاستهلاك المتعلقة بالعقود المعفاة من الضريبة حيث إنه ليس لها تأثير على الضريبة.

٢- وبعبارة أخرى طالبت الشركة بخضم مصاريف الاستهلاك تناسبياً مع الإيرادات الخاضعة للضريبة فقط بمعنى أنها لم تطالب بخضم المصاريف المتعلقة بالأعمال والعقود المعفاة من الضريبة. بما أنه لم يتم المطالبة بخضم مصاريف الاستهلاك المتعلقة بالعقود المعفاة من الضريبة، فإن المصلحة لا يحق لها احتساب أي استهلاك زائد على العقود المعفاة من الضريبة.

٣- طبقاً للنظام الضريبي ولائحته التنفيذية، يتوجب خصم المصاريف المتكبدة لتحقيق الإيراد الخاضع للضريبة. وبالتالي يجب على المصلحة عدم استبعاد المصاريف التي لم يتم المطالبة بها ضمن المصاريف الواجبة الخصم.

٤- ينطبق على الشركة الإعفاء الضريبي كما هو مبين أعلاه وبالتالي فإن استبعاد المصلحة لمصاريف الاستهلاك نتج عنه فرض ضريبة على هذه المصاريف التي لم يتم المطالبة بخضمها مطلقاً.

وفي أثناء جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم (٢٠١٣/٣٤٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١ هـ مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان		السنوات			
أ	ب	ج	د	هـ	
فروق الإهلاكات بالربط	٣٦٠,٠٩٠	٣٤٣,٤٠٠	٣٦٠,٠٩٠	٣٤٣,٤٠٠	
فروق الإهلاكات بالإقرار	٤٥,٧٣٠	٤٥,٧٣٠	٤٥,٧٣٠	٤٥,٧٣٠	
قيمة الفروق في البند	٢٩٧,٦٧٠	٢٩٧,٦٧٠	٢٩٧,٦٧٠	٢٩٧,٦٧٠	
قيمة الضريبة	٦,٨٠٨,٨٨٨	٦,٨٠٨,٨٨٨	٦,٨٠٨,٨٨٨	٦,٨٠٨,٨٨٨	

بلغت قيمة البند خلال السنوات محل الخلاف كما يلي:

وتوضح المصلحة أن هذا الفرق الوارد في (د) يمثل قيمة الزيادة في الإهلاكات الناتجة من تطبيق كشف (٤) المرفق بالإقرار الخاصة بالنشاط الذي أعفته الشركة بإقراراتها، وحيث إن الشركة لا ينطبق عليها شروط الإعفاء الضريبي طبقاً لما سبق إيضاحه بالبند الأول، وعليه تمت إضافة هذه الفروق للوعاء الضريبي والشركة لا تعترض على قيمة البند ولكن تعترض على خضوعه للضريبة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية التي قدمتها الشركة برقم ٢٠١٣/٣٤٧٥ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١ هـ تبين أن محور الخلاف بين الشركة والمصلحة يتمثل في اعتراض الشركة على استبعاد فرق الاستهلاك المتعلقة بالعقود المعفاة بمشروع..... أعلاه للأسباب التي وردت في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة استبعادها للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

وحيث إن الشركة غير معفاة من الضريبة حسب رأي اللجنة في البند الأول، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٣- استبعاد إجمالي مصاريف الفوائد.

أ- وجهة نظر الشركة:

استبعاد مصاريف الفوائد - عام ٢٠٠٨م: ٥٣,٦١٦,٢١٤ ريال سعودي.

عند إجراء الربط قامت المصلحة باستبعاد مصاريف الفوائد (مصاريف القرض) ودون أن توضح الأسباب التي استندت إليها في استبعاد المصاريف أعلاه وفرض ضريبة عليها.

١- استبعدت الشركة الأرباح المحققة من العقود المعفاة من الضريبة من إجمالي الأرباح المحققة لها. وحيث إن الشركة على قناعة بأنها تتمتع بالإعفاء الضريبي كما هو مبين في الفقرة (أ/١) أعلاه، فإنه يجب عدم استبعاد مصاريف الفوائد المتعلقة بالعقود المعفاة من الضريبة حيث إنه ليس لها تأثير على الضريبة.

٢- قامت الشركة بتوزيع مصاريف الفوائد على العقود المعفاة وغير المعفاة من الضريبة بالتناسب مع العقود المعفاة وغير المعفاة من الضريبة. بما أن الفوائد المتعلقة بالعقد الخاضع للضريبة يتم السماح بها، لم تقم الشركة بالمطالبة بخضم الفوائد المتعلقة بالعقد المعفي من الضريبة من إجمالي مبلغ الإيرادات الخاضع للضريبة.

طبقاً للفقرة رقم (٢) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي يجب خصم عوائد القروض وفقاً للمعادلة التالية، قامت الشركة باحتساب المبلغ المستبعد للعوائد وإضافته للأرباح الخاضعة للضريبة كجزء من الوعاء الضريبي.

"عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:-

[دخل المكلف من عوائد القروض، مضافاً إليه ٥٠% من ناتج (أ) مطروحاً منها (ب) حيث تمثل (أ) و (ب) ما يلي:-

أ = دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض.

ب = المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض]"

٣- في الكشف رقم (١٦) من الإقرار الضريبي قامت الشركة بتوزيع المصاريف (بما في ذلك العوائد) المتعلقة بالعقود المعفاة من الضريبة على الإيرادات المعفاة من الضريبة. استبعدت المصلحة إجمالي مبلغ المصاريف وقدرها ٥٣,٧٩٨,٤٩٧ ريال سعودي بغض النظر عن كونها تتعلق بالعقود المعفاة أو الخاضعة للضريبة. طالبت الشركة بخضم مصاريف العوائد وقدرها ١٠,١٥١,٧٧٦ ريال سعودي (باعتبارها مصاريف العوائد المدرجة ضمن إجمالي تكاليف التشغيل وقدرها ٣٨,٨٣٧,٢٢٣ ريال سعودي) المتعلقة بالعقود الخاضعة للضريبة فقط.

علاوة على ذلك استبعدت المصلحة إجمالي مصاريف العوائد وقدرها ٥٣,٧٩٨,٤٩٧ ريال سعودي دون الأخذ في الاعتبار المعادلة أعلاه والتي يتوجب بموجبها استبعاد مبلغ ١٨٢,٢٥٥ ريال سعودي فقط، تتعلق بالعقود المعفاة من الضريبة. ويوضح الكشف رقم (١٠) من الإقرار الضريبي احتساب المبلغ المستبعد من مصاريف العوائد.

٤- طبقاً لنظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام، يعتبر المصروف مقبول الخصم إذا استوفى شروط الخصم المحددة في النظام ولائحته التنفيذية. كما تنص الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على الآتي:-

" المصاريف التي يجوز حسمها.... هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:-

أ - أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها.

ب - أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج - أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د - ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."

بما أن الشركة تكبدت مصاريف عوائد بعد رسملة المبنى في سنة ٢٠٠٦م، يجب اعتبار عوائد القرض المستخدم لتمويل المبنى والتي تحقق منها إيرادات خاضعة للضريبة مصاريف واجبة الخصم.

٥- قدمت الشركة لفريق الفحص التابع للمصلحة صورة من اتفاقية القرض، ومستندات الدفع وكشوف الحسابات البنكية المؤيدة لمصاريف العوائد. علاوة على ذلك فقد تم إيضاح انطباق الإعفاء الضريبي لفريق المصلحة كما هو مبين أعلاه.

على ضوء الشرح والإيضاح أعلاه فإن الشركة ترى أن ربط المصلحة يتعارض مع النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وبالتالي يجب إلغاؤه.

وفي أثناء جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم (٢٠١٣/٣٤٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه، مضيغة أنها (شركة ذات مسؤولية محدودة) مسجلة نظامًا وتعمل في المملكة العربية السعودية. بناءً عليه فإن استناد المصلحة على المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل يعتبر أمر غير صحيح ويتناقض مع حقائق القضية. عليه يجب على المصلحة عدم استبعاد مصاريف الفوائد المدفوعة.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	السنوات	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م
قيمة البند		_____	_____	_____	٥٣,٧٩٨,٤٦٩
قيمة الضريبة		_____	_____	_____	١٠,٧٥٩,٦٩٤

بلغت قيمة البند خلال السنوات محل الخلاف كما يلي:

لم تعتمد المصلحة قيمة مصاريف فوائد القروض لكونها مدفوعة للمركز الرئيسي بالمملكة المتحدة وذلك طبقًا للبند العاشر فقرة (أ) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي التي اعتبرت أن عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة تعتبر من المصاريف التي لا يجوز حسمها وعليه تم إضافتها للوعاء الضريبي.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية التي قدمتها الشركة برقم ٢٠١٣/٣٤٧٥ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ تبين أن محور الخلاف بين الشركة والمصلحة يتمثل في اعتراض الشركة على استبعاد إجمالي مصاريف الفوائد أعلاه للأسباب التي وردت في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة استبعاده للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

وحيث إن الشركة غير معفاة من الضريبة حسب رأي اللجنة في البند الأول، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا

البند.

٤- فرض ضريبة الاستقطاع.

أ- وجهة نظر الشركة:

أولاً: فرض ضريبة استقطاع علي أتعاب التصميم المدفوعة إلى شركة (د) - ٥٩,٨٥٠,٠٠٠ ريال سعودي.

فرضت المصلحة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على مدفوعات أتعاب التصميم إلى شركة (د) .

١- كما هو مبين أعلاه تتمتع شركة (د) بالإعفاء الضريبي طبقاً لمذكرة التفاهم فيما يتعلق بالعقود المنفذة طبقاً لبرنامج.....

٢- كما هو مبين في البند (أ) أعلاه يتعين على (د) بموجب مذكرة التفاهم تنفيذ بعض الأعمال في المملكة العربية السعودية طبقاً لبرنامج..... تعاقدت (د) مع شركة (أ) لإنشاء بعض المرافق لإسناد نشاطات (د) في المملكة العربية السعودية. عليه أبرمت شركة (أ) اتفاقية مع (د) لتقديم خدمات التصميم للمبنى وذلك للتأكد من بنائه طبقاً لمتطلبات (د) لغرض توفير السكن الآمن للموظفين والمكاتب لأعمال الشركة.

٣- بما أن شركة (د) تعاقدت مع شركة (أ) طبقاً للنشاطات المنفذة بموجب برنامج..... وأغراض المرافق (المكونة من المبنى السكني والمجمع التجاري) لتقديم المساعدة إلى (د) في تنفيذ النشاطات بموجب برنامج..... فإنه يجب اعتبار هذه المبالغ مصاريف معفاة من الضريبة استناداً على الإعفاء الممنوح كما هو مبين في الفقرة (أ) أعلاه.

٤- فرضت المصلحة بموجب الربط ضريبة استقطاع على إجمالي المبلغ المحمل من قبل (د) بشأن المدفوعات المتعلقة بخدمات التصميم حيث تجاهلت الإعفاء الممنوح لشركة (د) .

٥- أوضحت الشركة لفريق الفحص الميداني التابع للمصلحة خلال عملية الفحص الميداني الذي أجرته المصلحة انطباق الإعفاء الضريبي على شركة (د) وأسس المطالبة بالإعفاء الضريبي.

٦- على ضوء الإيضاحات أعلاه فإن فرض المصلحة لضريبة الاستقطاع يتعارض مع مذكرة التفاهم وبالتالي يجب إلغاؤه.

ثانياً: فرض ضريبة استقطاع علي الأرباح الموزعة المدفوعة من الأرباح المعفاة من الضريبة - ٣٤,٣٧٢ ريال سعودي.

فرضت المصلحة بموجب الربط ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة من الأرباح المتراكمة المعفاة من الضريبة دون أن توضح أية أسباب لذلك.

١- كما هو مبين أعلاه فإن شركة (أ) عبارة عن شركة تابعة لمجموعة (د) وبالتالي فإن الشركة يشملها الإعفاء الضريبي الخاص بالمشاريع المنفذة بموجب برنامج.....

٢- قامت شركة (أ) بسداد ضريبة الاستقطاع نيابة عن شركة (د) على الأرباح الموزعة المدفوعة من الأرباح الخاضعة للضريبة حيث إن الأرباح الموزعة المدفوعة من الأرباح المعفاة من الضريبة لا تخضع للضريبة الاستقطاع.

٣- قدمت الشركة خلال الفحص الميداني لفريق الفحص التابع للمصلحة كافة المعلومات الخاصة بالإعفاء كما هو مبين في الفقرة (أ) أعلاه إضافة إلى كيفية احتساب الأرباح الموزعة المدفوعة من الأرباح المعفاة من الضريبة.

٤- كما هو مبين في الفقرة (أ/١) أعلاه يتعارض ربط المصلحة مع ما ورد في مذكرة التفاهم.

وفي أثناء جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلحاقية رقم (٢٠١٣/٣٤٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١ هـ مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه، ومضيفة التالي:

- إنه ومع عدم الاخلال بما ورد أعلاه ومع احتفاظ الشركة بحقها فيما يتعلق بالإعفاء الضريبي، تفيد الشركة بأن المصلحة طبقت خطأ نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على خدمات التصميم (الخدمات الفنية والاستشارية) المؤداة من قبل جهة منتسبة غير مقيمة.

إن النسبة المطبقة على الدفعات لقاء خدمات الاسناد الفني منصوص عليها في المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل على التوالي، يجب تطبيق النسبة المذكورة وهي ٥% على خدمات الاسناد الفني بشأن الدفعات إلى الجهات المنتسبة وغير المنتسبة.

- إن اللجنة الاستئنافية بموجب قرارها رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٣ هـ أيدت الأسس أعلاه وطبقت ضريبة استقطاع بواقع ٥% على الخدمات الفنية والاستشارية المؤداة من قبل جهة مرتبطة غير مقيمة وليس بواقع ١٥%.

ب- وجهة نظر المصلحة:

البيان	عام ٢٠٠٨ م
قيمة التصاميم المقدمة من شركة (ب) - (و) بتاريخ ٢٠٠٨/٥/١٥ م	٣٩٩,٠٠٠,٠٠٠
قيمة ضريبة الاستقطاع بواقع ١٥%	٥٩,٨٥٠,٠٠٠
المتبقي من توزيعات الأرباح والموزعة بتاريخ ٢٠٠٨/٦/٢٣ م	٦٨٧,٤٤٨
قيمة ضريبة الاستقطاع بواقع ٥%	٣٤,٣٧٢
إجمالي ضريبة الاستقطاع	٥٩,٨٨٤,٣٧٢

من خلال محضر أعمال الفحص الميداني المرفق صورته تبين للمصلحة أن الشركة قامت بإجراء إتفاقية مع شركة (ب) بالمملكة المتحدة لعمل خدمات تصميمات بمبلغ ٣٩٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال، بناءً على الإشعار الدائن الوارد من شركة (ب) بالمملكة المتحدة في ٢٠٠٦/٦/٢٩ م , وتبين أنه تم السداد بتاريخ ٢٠٠٨/٨/١٥ م، وعليه وطبقاً للمادة الثامنة والستون من النظام الضريبي والمادة الثالثة والستون البند (١) من اللائحة قامت المصلحة بإخضاع هذا التعامل لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% .

أما بالنسبة للمتبقي من توزيعات الأرباح والموزعة بتاريخ ٢٠٠٨/٦/٢٣ م، فإن الشركة لم تستقطع منها ضريبة الاستقطاع المتوجبة عليها بحجة أنه تم تقسيم الأرباح الموزعة إلى أرباح موزعة خاضعة لضريبة الاستقطاع و أرباح موزعة غير خاضعة لضريبة الاستقطاع على أساس تصنيف الإيرادات إلى خاضع ومعفي , وحيث إن الشركة لا ينطبق عليها شروط الإعفاء الضريبي طبقاً لما سبق إيضاحه بالبند الأول , قامت المصلحة بإخضاع هذه الأرباح الموزعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% , وذلك كله تطبيقاً للأمر السامي رقم (٩٣٣/ب م) وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢ هـ القاضي بما يلي:

١ - إلزام الشركات الأجنبية وجهات التعاقد بتزويد مصلحة الزكاة والدخل بجميع المستندات التي تنص على الإعفاء من الضريبة السعودية أو وقوعها في نطاق الإعفاء المحدد.

٢ - إلزام الشركات بتمكين مصلحة الزكاة والدخل من الإطلاع على البيانات والدفاتر والسجلات المحاسبية بالعقود المعفاة لكل سنة ضريبية على حده مع سداد ضريبة الاستقطاع المتوجبة على الجهات غير المقيمة التي تعاملت معها حتى لو كانت هذه المدفوعات في نطاق عقود معفاة . ويؤيد ذلك أيضًا ما ورد بإجابة السؤال رقم (٢١) من الأسئلة الأكثر شيوعًا (باب استقطاع الضريبة) حيث أوضح أنه يوجد فرق بين المشروع المعفي وبين الشركاء فيه حيث إن الإعفاء الضريبي الممنوح للشركة (إن كانت معفاة) لا يمتد إلى الأرباح الموزعة على الشركاء وأن هذه التوزيعات تخضع لضريبة الاستقطاع طبقًا للبند (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية التي قدمتها الشركة برقم ٢٠١٣/٣٤٧٥ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١هـ تبيّن أن محور الخلاف بين الشركة والمصلحة يتمثل في اعتراض الشركة على فرض ضريبة الاستقطاع للأسباب التي وردت في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة فرضها للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للفوائم المالية المدققة وإلى الربط الضريبي محل الاعتراض، وطبقًا للمادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٣) من اللائحة التنفيذية، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٥- فرض غرامة تأخير.

أ- وجهة نظر الشركة:

قامت المصلحة بفرض غرامة تأخير علي الضريبة غير المسددة وضريبة الاستقطاع بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير للسنوات المذكورة.

لا توافق الشركة على فرض غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير. في هذا الصدد تود الشركة الإفادة بالآتي:-

١- الالتزام الضريبي الإضافي نتج بسبب الاختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف وليس نتيجة لتعمد المكلف عدم سداد الضريبة في التاريخ المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، حيث قامت الشركة بالوفاء بالتزاماتها الضريبية والالتزام بأنظمة الضريبة بالكامل، وفقًا لما هو منصوص عليه في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

بناءً على ما تقدم، يجب عدم مطالبة الشركة بسداد غرامة تأخير على ضريبة إضافية تم احتسابها على أساس ربط المصلحة.

٢- إنه لم يكن بإمكان الشركة في تاريخ تقديم الإقرار الضريبي، التنبؤ بأنه سيصبح واجبًا عليهم سداد الضريبة طبقا لربط المصلحة الذي أجرته بعد مضي ثلاث سنواتٍ من تاريخ تقديم الإقرار، وبالتالي فلا يوجد أي مبرر لقيام المصلحة بفرض غرامات التأخير على الالتزام الإضافي الذي أجرته على أساس طريقة مختلفة تماما عن الطريقة التي قدمت على أساسها الإقرارات.

٣- يجب عدم فرض غرامة التأخير في حالة الشركة طبقا للمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٤- أن المصلحة سعت لفرض غرامة تأخير اعتبارًا من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي حتى تاريخ سداد الضريبة. ودون الإخلال بما جاء أعلاه من أسانيد لعدم وجود مبرر لفرض غرامة التأخير أصلًا، فلا يجب فرض غرامة تأخير وفقا للمادة (١/٦٨) والتي أوردتها المصلحة في مذكرتها حيث إن أيًا من المواد الواردة في نص المادة (١/٦٨) لا ينطبق على حالة الشركة. طبقا للمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه ليس هناك غرامة تأخير واجبة السداد وذلك:-

أ) لأنه لم تكن هناك ضريبة مستحقة في تاريخ تقديم الإقرار الضريبي.

ب) طبقا للفقرة (ب) من المادة أعلاه تدفع غرامة التأخير عن كل ٣٠ يوم تأخير اعتبارًا من تاريخ إجراء الربط وليس من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي. علاوة على ذلك فإن الفقرات (ج) و (د) و (هـ) أعلاه لا تنطبق على حالة الشركة.

وفي أثناء جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة إلاحية رقم (٢٠١٣/٣٤٧٥) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١ هـ مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه.

ب- وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بفرض غرامة التأخير تطبيقاً لأحكام المادة (٧٧) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) البند (١) من اللائحة التنفيذية للنظام حيث كان ينبغي على الشركة إخضاع تلك المبالغ والبنود التي أعفتها لضريبة الدخل وكذلك ضريبة الاستقطاع بإقراراتها؛ حيث إن هذه المعالجة لهذه البنود مستقرة كما أوضحنا بالمواد النظامية، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها المتفق والتعليمات النظامية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلاحية التي قدمتها الشركة برقم ٢٠١٣/٣٤٧٥ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢١ هـ تبين أن محور الخلاف بين الشركة والمصلحة يتمثل في اعتراض الشركة على فرض غرامة التأخير للأسباب التي وردت في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة فرضها للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

وحيث إن اللجنة رفضت اعتراض الشركة في البنود السابقة، واستنادًا للمادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٨ هـ) من اللائحة التنفيذية، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند

وبناءً على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض الشركة على فرض ضريبة على الأرباح الخاصة بمشروع..... للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض الشركة على استبعاد فرق الاستهلاك المتعلق بالعقود المعفاة بمشروع..... للحيثيات الواردة في القرار.

٣- رفض اعتراض الشركة على استبعاد إجمالي مصاريف الفوائد للحيثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض الشركة على فرض ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض الشركة على فرض غرامة تأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، وعلى المكلف المستأنف سداد الالتزام الضريبي المستحق أو تقديم ضمان بنكي طبقاً للمادة (٦٦/ د، هـ) من النظام الضريبي، والمادتين (٤/٦٠) و(١١/٦١) من اللائحة التنفيذية له.

والله ولي التوفيق،،،