

(قرار رقم ٣٤ لعام ١٤٣٤هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

برقم (٣٣/ ٢٦)

على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأحد ١٣/٩/١٤٣٤هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بمقرها بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م.

وبعد الاطلاع على ملف القضية لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٣/١٦/٦٧٩٥ وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٣هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ٢٥/٦/١٤٣٤هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....، وحضرها عن الشركة..... ممثلي المصلحة الوارد للجنة بتاريخ ١٥/٧/١٤٣٤هـ.

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة الشركة بالربط بخطابها رقم ١٤٣٣/١٦/١٩٨٠ وتاريخ ٢٩/٣/١٤٣٣هـ، واعترضت عليه الشركة بخطابها الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٣/١٦/١٧٦١٩ وتاريخ ٢٦/٥/١٤٣٣هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفةٍ، فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض الشركة فيما يلي:

- ١- الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ - المشطوبة ١١,٦٤٥,٠٠٠ ريال.
- ٢- ضريبة الاستقطاع.
- ٣- غرامة التأخير.

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

- ١- الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ - المشطوبة ١١,٦٤٥,٠٠٠ ريال.

أ - وجهة نظر الشركة:

لا توافق شركة (أ) على عدم سماح المصلحة بحسم الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ التي تم شطبها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة والى الربط الزكوي وملف القضية اتضح أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لتلك الأعمال الرأسمالية المشطوبة وإنما قدمت مستندات لا يمكن الركون إليها، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

٢- ضريبة الاستقطاع.

أ - وجهة نظر الشركة:

أولاً: الخدمات خارج المملكة:

لا توافق شركة (أ) على قيام المصلحة بربط ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لقاء خدمات تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة العربية السعودية وذلك للأسباب التالية:

• إن نظام الضريبة السعودي يقوم على أساس الولاية المكانية. وينص النظام وكذلك القرارات الوزارية على أنه حتى في حالة مشاريع تسليم مفتاح فإن الدخل المحقق من الأعمال المنفذة في المملكة هو فقط الذي يجب إخضاعه للزكاة.

• وبناءً على فهم شركة (أ) للمادة ٥ (٨) من نظام الضريبة الأساس؛ فإن المبالغ المدفوعة إلى شركات أجنبية لقاء عمل في المملكة العربية السعودية تخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية. وتؤكد المادة ٥ (٧) والمادة ١٦ (٦) من اللائحة التنفيذية نفس المفهوم. وبناءً على ذلك فإن الخدمات المقدمة في المملكة من قبل جهة غير مقيمة تخضع لضريبة الاستقطاع. أما في حالة تقديم الخدمات خارج المملكة فإن البلد الذي يتم فيه تقديم الخدمات له حق الأولوية في الضريبة. فعلى سبيل المثال إذ تم تقديم خدمات في المملكة العربية السعودية فإن المملكة العربية السعودية لها حق الأولوية في الضريبة على تلك المنشأة الأجنبية مقابل بلد التأسيس. وقد أقر الشارع هذه الحقيقة وعليه فقد نص في المادة ٥ (٨) التي تعرف الإيرادات الخاضعة للضريبة على أن أداء الخدمة في المملكة العربية السعودية يخضع للضريبة.

• وترى شركة (أ) أن الدخل الخاضع للضريبة قد تم تعريفه في المادة ٥ من النظام. ولا يمكن تطبيق المادة ٦٨ بحد ذاتها ما لم يعتبر المبلغ خاضع للضريبة وفقاً للمادة ٥ من النظام الأساس. ولذا فإن رأى شركة (أ) هو أن المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لا يمكن أن تخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية طالما أن الدخل المحقق في المملكة لا يقع تحت تعريف الدخل الخاضع للضريبة وفقاً للمادة ٥ من النظام الأساس.

وشركة (أ) على قناعة تامة أن فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لقاء خدمات تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة لا يمكن تبريره لأن نظام الضريبة السعودي يقوم على مبدأ الولاية المكانية فيما يتعلق بفرض الضريبة كما أن الممارسات الثابتة المتبعة لدى المصلحة ولجان الاعتراض بموجب نظام الضريبة القديم هي إعفاء هذه المبالغ من الضريبة السعودية.

ثانياً: ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران

لا توافق شركة (أ) على قيام المصلحة بربط ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة إلى (ب)، الإمارات العربية المتحدة على حساب شراء تذاكر طيران وتود الإفادة بما يلي:

• إن المبالغ المدفوعة إلى (ب)، الإمارات العربية المتحدة، هي على حساب شراء تذاكر متعلقة بسفر موظفي شركة (أ) من الإمارات العربية المتحدة إلى المملكة العربية السعودية وبالعكس.

• إن هذه التذاكر قد أصدرها وكيل سفر للخطوط الجوية العاملة إلى ومن المملكة العربية السعودية، وعليه فإن تكلفة تذاكر السفر تتضمن تذاكر لكلا القطاعين (أي من الإمارات العربية المتحدة إلى المملكة العربية السعودية ومن المملكة العربية السعودية إلى الإمارات العربية المتحدة).

• إن تكاليف تذاكر الطيران المتعلقة بالقطاع من البلد الآخر (أي الإمارات العربية المتحدة) إلى المملكة يجب ألا تعتبر بمثابة دخل من مصدر في المملكة وعليه يجب عدم إخضاعها للضريبة في المملكة العربية السعودية التي يقوم فرضها على مبدأ الولاية المكانية.

• وفيما يتعلق بتكاليف تذاكر الطيران العائدة للقطاع الآخر من المملكة العربية السعودية إلى بلد آخر (الإمارات العربية المتحدة) فإن شركات الطيران العاملة من المملكة العربية السعودية ستقوم بتسجيل الإيرادات المتعلقة بالتذاكر المباعة من وكيلها وتسدد الضرائب المستحقة عليها وفقاً للمادة ٣٤ (أ) (١) من نظام الضريبة الجديد ما لم تكن معفاة إعفاؤها بموجب اتفاقية إعفاء ضريبي متبادل.

وتود شركة (أ) إفادة المصلحة أن المبالغ المدفوعة إلى وكلاء سفر غير مقيمين يقدمون خدماتهم في الخارج لا تخضع لضريبة استقطاع بناءً على ما يلي:

• إن الخدمات خارج المملكة مقدمة من وكلاء السفر غير المقيمين لا يمكن اعتبارها خدمات فنية وعليه فهي لا تخضع لضريبة الاستقطاع في المملكة.

• نظرًا لأن شركات الطيران الأجنبية تسدد الضرائب على الإيرادات الإجمالية المحققة في المملكة من بيع تذاكر فإن فرض ضريبة استقطاع إضافية عليها سينتج عنه ازدواج الضريبة على مبيعات تذاكر الطيران مرة ومرة على شركات الطيران ومرة أخرى على وكلاء السفر غير المقيمين.

وبناءً على ما تقدم فإن شركة (أ) على قناعه تامة أن ضريبة الاستقطاع لا يمكن فرضها على المبالغ المدفوعة إلى وكلاء السفر غير المقيمين على حساب شراء تذاكر طيران.

وفي أثناء جلسة المناقشة قدمت الشركة مذكرة الحاقية مؤكدة على وجهة نظرها أعلاه.

ب - وجهة نظر المصلحة:

حسب ما ورد في محضر أعمال فحص الشركة بتاريخ ١٣/١١/١٤٣٣هـ (المرفق) في الصفحة رقم (٥) وما قدمته الشركة من بيانات ومستندات أثناء مجريات أعمال الفحص، وبموجب خطاب ممثل الشركة (المرفق) الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٣/١٦/٢٠٣٥ وتاريخ ١٤٣٣/١/١١هـ ومرفقاته، فإن طبيعة البند تتكون من خدمات فنية وتصاميم هندسية ومجسمات معمارية ومنشورات تعود كلها إلى تطوير وتسويق ممتلكات عقارية تملكها الشركة في داخل المملكة العربية السعودية، وعليه تعتبر المصلحة تلك الخدمات من الخدمات الفنية والاستشارية التي ينطبق بشأنها نص الفقرة (٨) من المادة الخامسة من النظام الضريبي وكذلك نص الفقرة (٣) من المادة الخامسة، وبنسبة ٥% طبقاً للفقرة (١) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وهذا ما يتفق مع الأنظمة والتعليمات المطبقة في مثل هذه الحالة.

وذكر ممثلو المصلحة بخطابهم اللاحقي المؤرخ في ١٥/٧/١٤٣٤هـ فيما يخص ضريبة الاستقطاع على بند تذاكر السفر أنه تم إخضاع المبالغ المدفوعة إلى شركة مقابل تذاكر السفر لضريبة الاستقطاع بواقع ٥% طبقاً للمادة الثالثة والستون فقره (٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى ما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة أثناء جلسة المناقشة وخطاب ممثلي المصلحة المؤرخ في ١٥/٧/١٤٣٤هـ، تبين أن محور الخلاف

بين الشركة والمصلحة يتمثل في طلب الشركة عدم فرض ضريبة الاستقطاع للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة فرض الضريبة للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الضريبي محل الاعتراض، وطبقاً للمادة (5) الفقرة (8) والمادة (68) الفقرتين (أ/4) و(هـ) من النظام الضريبي والمادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية، ترى اللجنة رفض اعتراض الشركة على هذا البند.

3- غرامة التأخير.

أ- وجهة نظر الشركة:

تود شركة (أ) بكل احترام الإفادة بأنه لا يتفق مع معالجة المصلحة المتمثلة في فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية الناشئة عن معالجة المصلحة المذكورة أعلاه.

وفي هذا الشأن تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بما يلي:

(أ) أن شركة (أ) قد دأبت على الدوام على سداد الضريبة المستحقة بحسن نية وطبقاً لنظام الضريبة حسب تطبيقه وتفسيره في حينه وضمن المهلة النظامية.

(ب) أن ما تقدم بحثه من أمور في النقطة 1 هو محل خلاف من عدة أوجه بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل، وبالتالي فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة تأخير وفقاً للتعميم رقم 3 لسنة 1379هـ ورقم 5 لسنة 1393هـ .

(ج) كما أن تعميم رقم 3 لسنة 1379هـ ينص على انه "يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير . ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى".

(د) علاوةً على ذلك؛ فقد قضت لجنة الاعتراض الابتدائية في قراراتها حول قضية الاعتراض رقم 6 ورقم 48 لسنة 1401هـ "عدم فرض غرامة تأخير في الحالات التي ينشأ فيها خلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف". وقد تؤكد هذا الموقف في العديد من القرارات الصادرة لاحقاً عن لجان الاعتراض الابتدائية منها على القرارات رقم 12، 43، و 112 الصادرة خلال سنة 1408هـ.

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم 12 في قضية غرامة التأخير وفقاً لنظام ضريبة الدخل الجديد، أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية مؤخرًا قرارها رقم 12 لسنة 1430هـ في قضية غرامة التأخير المفروضة من المصلحة على ضريبة الاستقطاع . وقد قضت اللجنة الموقرة في قرارها "فيما يتعلق بغرامة التأخير التي فرضتها المصلحة على ضريبة الاستقطاع، فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع محل خلاف بين المصلحة والمكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجب غرامة التأخير".

ويؤكد هذا القرار بالفعل الموقف المتخذ في التعميم رقم 3 لسنة 1379هـ (ج) بعاليه) بأنه لا يجب فرض غرامة تأخير على المكلف الذي أدى ما عليه من التزام بحسن نية وفي الوقت المحدد.

ب- وجهة نظر المصلحة:

وذكر ممثلو المصلحة بخطابهم المؤرخ في 10/7/1434هـ أنه تم مطالبة الشركة بغرامة التأخير على ضرائب الاستقطاع طبقاً للمادة (77) فقرة (1) من النظام الضريبي، والمادة الثامنة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى ما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من الشركة أثناء جلسة المناقشة وخطاب ممثلي المصلحة المؤرخ في 10/7/1434هـ تبين أن محور الخلاف

بين الشركة والمصلحة يتمثل في طلب الشركة عدم فرض غرامة التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظرها، بينما ترى المصلحة فرض الغرامة للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وحيث إن اللجنة رفضت اعتراض الشركة على فرض ضريبة الاستقطاع، واستنادًا للمادة (أ/٧٧) من النظام الضريبي والمادة (هـ/٦٨) 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 اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض الشركة على الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ للحيثيات الواردة في القرار.

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

٣- رفض اعتراض الشركة على غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلام القرار بالنسبة لبنود الزكاة، وخلال ستين يومًا بالنسبة لبنود الضريبة، وعلى المكلف المستأنف القيام بسداد المبالغ المستحقة أو تقديم ضمان بنكي طبقًا للفقرة (٢٦) من القرار الوزاري (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ، وطبقًا للمادة (٦٦/ د، هـ) من النظام الضريبي، والمادة (أ/١١/٦١) من اللائحة التنفيذية للنظام.

والله ولي التوفيق،،،