

(القرار رقم ٥ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضرسة

بيان اعتراض شركة (أ)

برقم (٣٧/٤٠) لعام ١٤٣٠

على ربط مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٤٠٠٤م

الحمد لله وحده والصلوة والسلام على من لا نبي بعده، وبعد:

وفي يوم الخميس ٢٩/٣/١٤٣٥هـ انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

رئيساً	.....	١ - الدكتور
نائب الرئيس	.....	٢ - الدكتور
عضوأً	.....	٣ - الدكتور
عضوأً	.....	٤ - الدكتور
عضوأً	.....	٥ - الأستاذ
سكرتيراً	.....	٦ - الأستاذ

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ٢١/٤/١٤٣٥ م ٩ ممثلين للمكلف، وحضر ٩ ممثلين عن المصلحة، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزيادة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠٠٣م قتـ، ٤٠٠ـم.

ويعتبر المكلف على:

- ١- الضريبة على إيجار السفن بنسبة ٢٠٪ بدلاً من ١٪.
 - ٢- الضريبة على مصاريف رواتب البحارة بنسبة ١٥٪.
 - ٣- ضريبة الأرباح التقديرية على إجمالي الدخل المحقق في.
 - ٤- الزكاة والضريبة على حصص الشريك السعودي والأجنبي.
 - ٥- غرامات التأخير على فروق الضريبة.
 - ٦- الأخطاء المادية لعام ٢٠١٩م.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤٩٠٢/٤ وتاريخ ١٤٣٠/٩/١١ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٣م، بخطابها برقم ٣١٧٩/٣ و تاريخ ١٤٨٠/٥/١٦هـ. وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ١٢٥٠٤/٣ و تاريخ ١٤٩٦/٦/١٥هـ. وبذلك يكون الاعتراف مقبولاً من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ التبليغ بالربط الزكوي، وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعديل رقم ٩٦١/٣٢ و تاريخ ٢٢/٤/١٤٨٥هـ. وكذلك مقبولاً من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بثلاثين يوماً من تاريخ التبليغ بالربط الضريبي وفقاً للمادة (٢٣) من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ لعام ١٣٧٠هـ المعديل بالقرار الوزاري رقم ٣٣١٤ لعام ١٣٩٣هـ.

وحيث قبلت المصلحة وجهة نظر المكلف في بند الأخطاء المادية لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م، بموجب مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة رقم ٤/٤٩٠٢ و تاريخ ١١/٩/١٤٣٥هـ، لذا ينحصر الخلاف في البنود التالية:

- ١- الضريبة على إيجار السفن بنسبة ١٠٠% بدلاً من ٢٠%.
- ٢- الضريبة على مصاريف رواتب البحارة بنسبة ١٥%.
- ٣- الزكاة والضريبة على الدخل المحقق في المنطقة المحايدة.
- ٤- الزكاة والضريبة على حصة الشريك السعودي والأجنبي.
- ٥- غرامات التأخير على فروق الضريبة.

ثانياً: الواقع:

سألت اللجنة ممثل المكلف: تبين للجنة أن السجل التجاري للشركة - والمشار إليه في القوائم المالية برقم - باسم شركة (أ)، بينما التفويض المقدم والمصدق من الغرفة التجارية باسم شركة (أ) وصورة السجل التجاري المقدم أيضاً في هذه الجلسة برقم فما صحة رقم السجل التجاري والاسم؟

فأجاباً: حسب السجل التجاري للشركة والساري المفعول، تم ذكر أن الشركة عدلت مقرها الرئيسي من إلى، ونعتقد أن هذا هو السبب في تغيير رقم السجل، كما أن الاختلاف في اسم الشركة بين السجل التجاري والتفويض بسبب الترجمة، وسنقدم توضيحاً مكتوباً للجنة المؤقرة بهذا الخصوص.

كما سألت اللجنة ممثل المكلف: هل لديكم أي إضافة على مذكرة الاعتراض المقدمة من المكلف للمصلحة؟

فأجاباً: نعم لدينا مذكرة إضافية نقدمها أثناء هذه الجلسة إلى لجتكم المؤقرة، وتم تزويذ المصلحة بنسخة من المذكرة المقدمة خلال الجلسة.

كما سألت اللجنة ممثل المصلحة: هل لديكم أي إضافة أو تعليق على مذكرة المصلحة المقدمة، وعلى ما قدمه المكلف في هذه الجلسة من المذكرة التي تم تزويذكم بنسخة منها؟

فأجابوا: فيما يخص مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة لا يوجد أي إضافة، أما بخصوص المذكرة المقدمة من قبل المكلف، فنحتاج إلى وقت لدراستها والاطلاع عليها، ومن ثم التعليق عليها.

كما سألت اللجنة ممثل المكلف: فيما يتعلق بالبند الثاني: ما هي علاقة البحارة بالمكلف؟ مع تقديم الإثباتات المستندية التي توضح هذه العلاقة؟

فأجاباً: تربط البحارة بالمكلف علاقة عمل، وسنقدم للجنة المؤقرة ما يثبت ذلك.

ثم سألت اللجنة ممثل المصلحة: إذا كان لديهم أي إضافة أو تعليق؟

فأجابوا: نود لفت انتباه اللجنة الموقرة - فيما يخص بند أجور طاقم السفينة- إلى أنه لا يوجد هناك علاقة تعاقدية مباشرة بين المكلف والبخاراء، ولم يقدم أي مستند للمصلحة يثبت غير ذلك، بل يتضح من إفاده المكلف في اعتراضه صفحة ثلاثة وصفحة أربعة أن العلاقة التعاقدية فيما يخص البخاراء تكون بينه وبين جهات غير مقيمة، وبالنسبة لصفحة أربعة من أصل اعتراض المكلف في الفقرة ما قبل الأخيرة، ذكر المكلف أنه بناء على اتفاقيات استئجار السفن كانت شركة (أ) مسؤولة عن تحمل تكاليف أجور طاقم السفن إلى آخره.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: هل لديكم أي إضافة أو تعليق؟

فأجابا: نكتفي بما ورد بمحضر الجلسة والمذكورة المقدمة.

ومنحت اللجنة أسيوغاً للمكلف ولممثلي المصلحة؛ لتقديم ما طلب منهم خلال الجلسة.

وتضمنت المذكورة المقدمة من المكلف خلال الجلسة ما نصه:

"يشير إلى خطاب سعادتكم رقم ٨/٥٠٠٠٢٤/١١/٢٧ هـ (٢٠١٣/١٤٣٥) الذي أبلغتم به موكلنا المذكور أعلاه، بأن لجتكم الموقرة دددت موعد جلسة استماع بتاريخ ٢١/٢٤ هـ (٢٠١٣/١٢/٢٤) لمناقشة اعتراض موكلنا على الربط الزكي والضريبي النهائي الذي أجرته المصلحة على السنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ إلى ٢٠٠٤، وذلك بموجب خطابها رقم ٣/٣١٧٩ المؤرخ في ١٦/٥/١٤٢٨ هـ (٢٠٠٧/٦). ونود إفاده سعادتكم أن وجهات نظر موكلنا التي تضمنت الرد على ملاحظات المصلحة الواردة في خطابها رقم ٤/٤٩٠٢٣-٧-٧ المرفق (الملحق ١).

ونورد فيما يلي توضيحات موكلنا الإضافية لاطلاع سعادتكم:

١- احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪ على استئجار المركب العاري (إيجار السفن المستأجرة):

أ- وجهة نظر المصلحة

استناداً إلى ما توصل إليه فريق الفحص الميداني، والذي قام بفحص حسابات الشركة للأعوام من ١٩٩٨ إلى ٢٠٠١، من أن الشركة المؤجرة لا تحمل أي تكاليف من جراء تأجير السفن، بل يتحملها الطرف المستأجر، الأمر الذي يستدعي خضوع مبلغ الإيجار المدفوع كاملاً للضريبة بواقع ١٠٠٪، نظراً لممارسة النشاط داخل المملكة (من الموانئ السعودية إلى المنطقة المحايدة).

ب- وجهة نظر شركة (أ)

إن توضيحات موكلنا المفصلة مدرجة في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٣-٢٦٨٣-٧، المرفق (الملحق ١). ويود موكلنا أن يقدم التوضيحات الإضافية التالية لاطلاع سعادتكم:

إن شركة (أ) غير موافقة على وجهة نظر المصلحة، إذ من الواضح أن فريق الفحص الميداني قد أخطأ في فهم طبيعة وشروط اتفاقيات إيجار السفن، وقد استند استنتاج فريق الفحص الميداني إلى محادثات عكست فقط الجانب المحلي من عمليات شركة (أ) (المستأجر)، والذي ركز فقط على تلك التكاليف الخاضعة لإشراف الإدارة المحلية، ولم يفهم فريق الفحص طبيعة عمليات مالك السفن (المؤجر) وطبيعة التكاليف التي يت肯دها مالكو السفن.

وكما أوضحنا في خطاب الاعتراض، تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن هناك أساسين متعارف عليهما في حالة استئجار المراكب أو السفن لتحديد سعر الإيجار:

• أساس الاستئجار الكامل، حيث يتکبد المالك جميع المصارييف المرتبطة بالمركب أو السفينة، مثل: الاستهلاك، تکلفة التمویل، أجور البحارة، الوقود، اللوازم، رسوم المیناء، قطع الغيار، الحوض الجاف، الصيانة ومصارييف العمل الأخرى ... إلخ، أي أن مالک السفينة في هذه الحالة يتحمل كامل المسئولية عن جميع المصارييف المتعلقة بالسفينة.

• أساس استئجار المركب العاری، حيث يتکبد المالك الاستهلاك وتكلفة التمویل وبعض مصارييف العمل الأخرى الضرورية المتعلقة بالسفينة، أما كافة مصارييف التشغيل المباشرة، فيتحملها الطرف الذي استأجر السفينة.

ومن الواضح أن سعر الإيجار الذي يتم تحديده في حالة الاستئجار الكامل أعلى من سعر الإيجار الذي يتم تحديده في حالة استئجار المركب العاری.

وتدرك اللجنة المؤقرة أن ربح مالک السفن في أي من الحالتين يكون كما هو؛ لأن سعر الإيجار يكون مختلفاً في كل حالة، أي سعر أعلى في حالة الاستئجار الكامل، وسعر أقل في حالة استئجار المركب العاری.

وتود شركة (أ) إفاده اللجنة المؤقرة أن اتفاقيات تأجير السفن قد ذكرت بوضوح أن السفن كانت مستأجرة على أساس اتفاقية "استئجار مركب عاری". وقد استأجر موكلنا السفن على أساس "استئجار مركب عاری"، أي بسعر إيجار أقل، بحيث يتمکن من ضبط مصارييف التشغيل وتقليلها.

وبناء على ذلك، كان يتوجب دفع مبلغ إيجار ثابت إلى مالک السفن مقابل استئجار السفن، وقد وافقت شركة (أ) على تحمل مصارييف التشغيل الفعلية المذکورة تحديداً في الاتفاقية.

وقد اختار موكلنا هذا الأساس من أجل ضبط وإدارة المصارييف الفعلية لتشغيل السفن.

وفي هذا الخصوص نود أن نلفت انتباھ اللجنة المؤقرة إلى المقتطف ذي الصلة من العقد:

"نفقات البواخر خلال فترة الإيجار"

تحمل شركة (أ) مصارييف الباخرة خلال فترة الإيجار، مثل: أجور البحارة، وراتب الإجازة، والطعام، والوقود، والزيوت، والماء، ورسوم المیناء، ومصارييف الهجرة، ورسوم الوکالة، والرسوم الحكومية والضرائب المحلية.

تحمل شركة (أ) دفع نفقات الدحوض الجاف، وصيانة البواخر حسماً يلزم من قبل سلطات التصنيف، مثل وتعهد شركة (أ) بأن تدفع لشركة (س) تکاليف الدحوض الجاف، وقطع الغيار المستخدمة حسب الفاتورة المقدمة منها، والتي يجب أن تؤيد تلك الغواتير نسخ من الفواتير الصادرة من جهات الإصلاح والصيانة ومن قبل موردي قطع الغيار والمواد.

يتضح مما تقدم أن كافة المصارييف المتعلقة بتشغيل السفن كانت من مسئولية شركة (أ). نرفق نسخة من اتفاقية إيجار السفن في الملحق ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٧-٢٦٨٣. (مرفق نسخة من الملحق ١).

شراء السفن والتکاليف المتکبدة من قبل مالک السفينة

تود شركة (أ) أن تفید مجدداً أن قيمة كل سفينة تبلغ ملايين الدولارات الأمريكية وأن المصلحة قد تجاهلت أن مالک السفن قد استثمر رأس مال ضخم بملايين الدولارات الأمريكية لشراء كل سفينة. كما تجاهلت المصلحة أنه كان يتکبد على مالک السفن تقديم مبالغ ضخمة للاستثمار الرأسمالي في كل سفينة. ولذا فإن بعض المكونات الرئيسية من التکاليف قد تم تکبدھا من قبل مالک السفن، ويشمل ذلك على سبيل المثال: تکلفة شراء السفن، والاستهلاك، وتكليف التمویل، ومصارييف العمل الضرورية الأخرى المتعلقة بالسلامة، ومتطلبات المعدات من أجل التأهيل المسبق للسفن للعمليات في المنطقة المدایدة.

وعليه، فإن كامل إيجار السفن المدفوع للمالك لا يمثل ریضاً؛ لأنه كان يتکبد على المالك إنفاق مبالغ طائلة على شراء السفن والمصارييف الأخرى.

تنطبق ضريبة الأرباح التقديرية بنسبة ١٥٪ بموجب المادة السابعة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ بتاريخ ١٢٠١٣٧هـ.

يود موكلنا إفاده اللجنة الموقرة أنه وفقاً لمقتضى المادة السابعة من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١، فقد تم النص صراحة على أنه يجب تطبيق ضريبة أرباح تقديرية بنسبة ١٥٪ على إجمالي الدخل المتحقق من الاستثمار الرأسمالي حسبما هو مقتطف أدناه:

"يعتبر الربح الصافي الناتج عن استثمار رأس المال ١٥٪ من الواردات العامة إلا إذا تمكן دافع الضريبة من إقناع الموظف المسؤول خلاف ذلك بموجب مستندات وافية وسجلات دقيقة".

يتضح من المقتطف أعلاه، أن إجمالي الدخل المتحقق لمالك السفن من الاستثمار الرأسمالي في السفن ينبغي أن يخضع للضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٥٪. ولذلك فإن تطبيق المصلحة لضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪ على الإيجار المدفوع إلى مالك السفن يتناقض بشكل واضح مع نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١.

تعتقد شركة (أ) أن اللجنة الموقرة سوف تقرر - في ضوء الحقائق المذكورة أعلاه- أنه ليس هناك ما يبرر استئناف المصلحة أن الإيجار المدفوع إلى مالك السفن - (س) - يجب أن يخضع للضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪.

كذلك وفقاً لمقتضى النظام الضريبي، فإن الإجراء المتبوع لدى المصلحة عادة هو احتساب الضريبة على إيجار المعدات / السفن على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٥٪. وقد قامت شركة (أ) من تلقاء نفسها باحتساب ضريبة الأرباح التقديرية للسنوات ١٩٩٨ إلى ٢٠٠١ على أساس ربح تقديرى بنسبة ٢٠٪. كما أن المصلحة قد احتسبت الضريبة في الريوط الأصلية على أساس ربح تقديرى بنسبة ٢٠٪.

إن الشركة ليست على علم بأى تغيير في ظروف التشغيل، أو الأنظمة أو تفسيراتها، مما قد يبرر رفع نسبة الربح التقديرى إلى ١٠٠٪ على إيجار المعدات. كما أن ظروف وطبيعة الخدمات المؤداة بقيت ثابتة كما كانت عليه خلال السنوات السابقة التي قبلت فيها المصلحة سداد الضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ٢٠٪.

قضية استئناف صدر بها قرار

أصدرت اللجنة الاستئنافية الموقرة قرارها رقم ٤٠٥ لعام ١٤٢٣هـ الذي حكمت فيه بما يلي:

"... مما رأت معه اللجنة بالأغلبية، رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في رفع نسبة الأرباح التقديرية إلى ٢٠٪ باستثناء تأجير المعدات الذي يحتسب عليها بنسبة ١٥٪".

نرفق نسخة من الصحفات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق. ٢

تلحظ اللجنة الموقرة من القرار أعلاه أن الإجراء المتبوع لدى المصلحة، والمعتمد من قبل اللجنة الاستئنافية هو احتساب الضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٥٪ على تأجير المعدات. كذلك طبقة المصلحة دائمًا ضريبة الأرباح التقديرية بنسبة ١٥٪ على إيجار السفن، سواء كانت تلك السفن مستأجرة على أساس استئجار مركب عاري أو على أساس الاستئجار الكامل. ولم تطبق المصلحة من الناحية العملية الضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪ على إيجار المعدات أو السفن.

كما يود موكلنا إفاده اللجنة الموقرة، أن المصلحة طبقة الضريبة على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪ على عقود الريع/ رسوم الترخيص فقط، حيث اعتبرت المصلحة تلك الدفعات ريباً بنسبة ١٠٠٪.

إن الحقائق المذكورة أعلاه تختلف في حالة موكلنا، ولذلك ينبغي احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على استثمار رأس المال بنسبة ٢٠٪.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه والمستندات المرفقة، تعتقد شركة (أ) أن المصلحة لم تفهم طبيعة وأدكام اتفاقيات تأجير السفن، وتجاهلت تماماً أنه يتوجب على مالك السفن أيّضاً أن يتکبد بعض عناصر التكلفة الرئيسية، وهي شراء واستئجار السفن التي تبلغ ملليين الدولارات الأمريكية لكل سفينة، وتكاليف التمويل ومصاريف العمل الضرورية الأخرى.

ونظراً إلى ما تقدم، تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة الإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل يتم فيه احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تدريجي بنسبة ٢٠٪ على مصاريف استئجار السفن.

٢- احتساب الضريبة على أساس ربح تدريجي بنسبة ١٥٪ على إجمالي مصاريف الرواتب والأجور الخاصة بشركة (أ):

أ- وجهة نظر المصلحة:

إن المبالغ المدفوعة للبحارة هي في الواقع أجور عمالة مدفوعة لجهة غير مقيدة في المملكة تم التعاقد معها، وأدت الخدمة بالكامل داخل المملكة، مما يتطلب عليه نظاماً إخضاع هذه المبالغ المدفوعة لضريبة جهات غير مقيدة بواقع ١٥٪ وفقاً للمادتين (٤ و ٦) من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ وتاريخ ١٣٧٠/٧/١.

ب- وجهة نظر شركة (أ):

إن توضيحات موكلنا المفصلة مدرجة في النقطة ٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٦٨٣-٧. (الملحق ١). وفيما يلي توضيحات موكلنا الإضافية بشأن الموضوع:

- إن موقف المصلحة بأن تكاليف العمالة المدفوعة إلى جهة غير مقيدة، كانت تستند إلى عقد موقع هو موقف غير صحيح. لقد وقعت شركة (أ) عقوضاً فقط بشأن استئجار سفن على أساس "استئجار مركب عاري"، ولذلك فإن تطبيق المادتين ٤ و ٦ من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ المؤرخ في ١٣٧٠/٧/١ بشأن رواتب موظفي شركة (أ)، هو تطبيق غير صحيح على الإطلاق. فالمادتان ٤ و ٦ من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ لا تنطبقان على الرواتب المدفوعة للموظفين، ولذلك لا صلة لهما بهذا الاعتراض. وهاتان المادتان تنطبقان على الجهات التي تزاول النشاط في المملكة العربية السعودية.

كما ورد في النقطة ١ أعلاه، استأجرت شركة (أ) السفن على أساس "استئجار مركب عاري"، ووافقت على تشغيل السفن على نفقتها؛ لتتمكن من ضبط تكاليف عملياتها. وكما جاء في اتفاقيات استئجار السفن تتحمل شركة (أ) كافة المصاريف المتعلقة بتشغيل السفن. ونورد فيما يلي الجزء ذو العلاقة من اتفاقيات استئجار السفن لاطلاع سعادتكم:

"نفقات البوادر خلال فترة الإيجار"

تتحمل شركة (أ) مصاريف الباخرة خلال فترة الإيجار، مثل: أجور البحارة، وراتب الإجازة، والطعام، والوقود والزيوت، والماء، ورسوم الميناء، ومصاريف الهجرة، ورسوم الوكالة، والرسوم الحكومية والضرائب المحلية".

لقد سبق وأرفقنا نسخة من اتفاقيات إيجار السفن لاطلاع المصلحة في الملحق ٣ من خطاب اعتراضنا رقم ٢٦٨٣-٧. (الملحق ١).

يتضح من المقتطف أعلاه، أن مصروف أجور البحارة كان من مسؤولية شركة (أ)، وقد دفع جزء من تلك الأجور إلى البحارة بشكل مباشر، بينما دفع لهم المبلغ المتبقى بواسطة مالك السفن. وفي ضوء ما تقدم، فإن هذا المبلغ يجب ألا يخضع لضريبة الأرباح التقديرية؛ لأنها تمثل الأجور الفعلية المدفوعة للبحارة.

- لا يجوز إخضاع الرواتب لضريبة الأرباح التقديرية. تنص الأنظمة الضريبية السعودية على أنه لا يجوز فرض ضريبة على استرداد رواتب الموظفين العاملين في المملكة العربية السعودية.

وكما تدرك اللجنة الموقرة، فإن الرواتب تخص موظفي شركة (أ) ودفعها بالنيابة عن شركة (أ)، وتم فيما بعد ردتها من قبل شركة (أ)، ولذلك فإن الشركة غير المقيمة لم تتحقق أي دخل من المملكة العربية السعودية، ولم تقدم أي خدمات إلى شركة (أ) في المملكة العربية السعودية.

وبناء على ذلك، فإن إجراء المصلحة بربط ضريبة أرباح تقديرية على رد تلك المصادر الفعلية مخالف للنظام الضريبي. وبما أن المبالغ المذكورة أعلاه تمثل الرواتب الفعلية المدفوعة إلى البحارة، سواء دفعت لهم مباشرة أو بواسطة مالك السفن، فإن هذه المبالغ يجب ألا تخضع لضريبة الأرباح التقديرية.

- قضية اعتراض صدر بها قرار من اللجنة الاستئنافية:

قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٤٣٢ لعام ٢٠٧هـ

في قضية مشابهة لقضية شركة (أ)، أيدت اللجنة الاستئنافية موقف المكلف في قرارها المذكور أعلاه. نورد فيما يلي مقتطفاً للجزء ذات الصلة من القرار الاستئنافي لاطلاع اللجنة الموقرة:

" وبالاطلاع على بعض عقود الموظفين، تبين أنها مبرمة مع شركة، وتم تعينهم في الوظائف التالية: نائب مدير عام، مشرف ميداني، مهندس ميكانيكي، مدير إنشاء مقيم، مدير تخطيط... الخ، وبناء عليه وحيث تبين من المستندات التي قدمها المكلف، أن شركة لم تمارس أي أعمال في المملكة، كما تبين أن دورها يقتصر على كونها وسيطاً لدفع رواتب موظفي المكلف في حساباتهم خارج المملكة نيابة عنه، ومن ثم استرداد هذه التكاليف وذلك لضمان الدفع المنتظم لرواتبهم في حساباتهم البنكية، ومما يعزز هذا الرأي المادة الثانية من اتفاقية الخدمة الموقعة بين الشركتين، لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المصلحة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به، من عدم فرض ضريبة جهات غير مقيمة على شركة".

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ٣.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإصدار قرار يتضمن الإيعاز للمصلحة بعدم احتساب ضريبة أرباح تقديرية على الرواتب والأجور، بما في ذلك المبالغ المدفوعة إلى مالك السفن مقابل أجور طواقم السفن (البحارة).

٣- فرض ضريبة وزكاة وأرباح تقديرية على إجمالي الدخل المحقق في المنطقة المحايدة:

أ- وجهة نظر المصلحة:

استناداً إلى ما توصل إليه فريق الفحص الميداني، الذي قام بفحص حسابات الشركة للأعوام من ١٩٩٨ إلى ٢٠٠١، من خلال البيانات المقدمة أثناء الفحص، بأن نشاط الشركة يتمثل في نقل المواد والعاملين من موانئ المملكة إلى المنطقة المحايدة. وبناء عليه، تم اعتماد أن تعامل الإيرادات الناتجة عنها كأجور شحن من موانئ المملكة، وبالتالي تم إخضاع إجمالي الدخل للزكاة والضريبة. أما الخطاب الوزاري رقم (٤/٣٧٦١) بتاريخ ١٤٠٩/٦/٢٠١٥هـ المشار إليه، فهو يعني بالشركات العاملة في المنطقة

المحايدة، تلك الشركات الحاصلة على عقود مباشرة من الشركة القائمة بالأعمال في المنطقة المحايدة، وهي شركة (ب)، وهي شراكة بين شركة (د) وشركة (ح)، أما شركة (أ)، فهي حاصلة على عقد من شركة (ت) ومقرها السعودية، وبالتالي فهي أدت أعمال شحن من المملكة إلى المنطقة المحايدة.

بـ- وجهة نظر شركة (أ):

إن توضيحات موكلنا المفصلة مدرجة في النقطة ٥ من خطاب الاعتراض رقم ٢٦٨٣-٧. (الملحق ١). وفيما يلي توضيحات موكلنا الإضافية بشأن الموضوع:

- تود شركة (أ) الإفاده أن وجهة نظر المصلحة، بأن الشركة تزاول نشاط النقل غير صحيحة على الإطلاق. وحسبما يظهر من الإيضاح ١ حول القوائم المالية المدققة، وشهادة السجل التجاري، فإن الشركة تزاول تشغيل السفن لخدمة آبار الزيت في المناطق المغمورة لأغراض صيانة وإصلاح وإقامة منصات الحفر، بالإضافة إلى خدمات المسح، والمساندة، والغوص، والخدمات المتعلقة بذلك. نرفق نسخة من القوائم المالية المدققة لسنة ٢٠٠٤، ونسخة من شهادة السجل التجاري التي تظهر نشاط الشركة، وذلك في الملحق ٤. وقد دونت المصلحة بشكل واضح في محضر الفحص الميداني للسنوات ١٩٩٨ إلى ٢٠٠١ (مرفق نسخة في الملحق ٥) إن نشاطات شركة (أ) قد أدت في المنطقة المحايدة المغمورة.

- إن السفن التي تنقل العمال ليست من النوع الذي تقوم شركة (أ) بتشغيله، حيث إن السفن التي تنقل العمال تبحر بسرعة عالية، وهذه الميزة غير متوفرة في السفن التي تشغله شركة (أ).

- تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى أن عقدها مع شركة (ت) كان لتقديم سفن لخدمة حقول الزيت البحرية في المنطقة المحايدة، لأغراض صيانة وإصلاح، وإقامة منصات الحفر، بالإضافة إلى خدمات المسح، والمساندة، والغوص، والخدمات المتعلقة بذلك.

- يتضمن الملحق ٦ لاطلاع اللجنة الموقرة نسخًّا من العقود المبرمة بين شركة (ط) أو شركة (ب) وشركة (ت) تعني كافة منصات الحفر، المراكب، المرافق، المعدات، الآلات، الأدوات، الأجهزة، قطع الغيار، المواد واللازم التي سيتم تقديمها من قبل شركة (ت) لأغراض عقدها مع شركة (ط) أو شركة الأعمال المشتركة. كما أوردت المادة ٤-٧ من العقود أن المراكب تعني قوارب القطر وأو التزويد وأو العمل وأو الانتظار التي سيقدمها المقاول لتأدية العمل على النحو المنصوص عليه في الكشف ب أو أي بديل / بدائل عنه المعتمد من قبل شركة (ط) أو شركة الأعمال المشتركة. وقد تضمنت المعدات التي سيتم تقديمها من قبل شركة (ت) إلى شركة (ط) منصات حفر بحرية وقوارب. وحيث إنه لم يكن لدى شركة (ت) قوارب لتنفيذ عقدها مع شركة (ط)، أو مع شركة (ب)، فقد قامت باستئجار هذه السفن بعقود من الباطن من شركة (أ).

يتضح للجنة الموقرة مما تقدم أن سفن شركة (أ) قد تم تشغيلها في المنطقة المحايدة حسبما اشترطته شركة (ط)، أو شركة (ب) في عقدها مع شركة (ت).

- النشاطات الرئيسية للسفن أو القوارب المقدمة من قبل شركة (أ) إلى شركة (ط) / شركة (ب). إن العقد مع شركة (ت) يتضمن المواصفات التي يتعين على سفن الشركة استيفاؤها لتكون مؤهلة للعقد. وهذه المواصفات تحدد حجم السفينة وسعتها وقدراتها. وهذه المواصفات تتضمن أن يكون لدى السفينة من القدرات ما يلزم لحركه وإعادة إقامة وتنبيه منصات الحفر العاملة في المنطقة المحايدة. أما السفن المبنية لنقل العمال، فلا تستوفي هذه المواصفات.

تعتقد شركة (أ) أنه من الملائم أن نعتبر أن شركة (ت) كانت فقط قادرة على تأدية الأعمال المتعاقد عليها مع شركة (ط)، أو شركة (ب) بمساعدة شركة (أ). وإن منصات الحفر التي تقوم بتشغيلها شركة (ت) ليس لديها القدرة على نقل منصات

الحفر إلى المنطقة المحايدة وإقامتها في المواقع المخططة للحفر وإعادة تثبيتها في صيانة الآبار ومواعي حفريات التنقيب الأخرى. ولذا فإن تحريك منصات الحفر هي مهمة سفن الشركة. وهذا النشاط يعتبر الأساس الرئيسي الذي تم من أجله تحديد مواصفات السفن. وعند الربط بين نشاطات الشركة وواجبات منصات الحفر، تظهر صورة عمليات الشركة ونشاطاتها بصورة أكثر دقة.

لقد قدمت هذه السفن خدمات حيوية لثلاث منصات حفر بحرية تابعة لشركة (ت) كانت تعمل في المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة العربية السعودية والكويت. نرافق نسخة من تأكيد شركة (ت) بهذا الخصوص في الملحق ٧.

وقد عملت هذه السفن في تقديم الخدمات التالية في المنطقة المحايدة المغمورة:

- تحريك / سحب منصات الحفر البحرية ضمن المناطق المحددة للحفر في المنطقة المحايدة المغمورة.
- البقاء بالقرب من منصات الحفر البحرية العاملة في المنطقة المحايدة المغمورة لتلبية المتطلبات التشغيلية اليومية لمنصات الحفر.
- شحن المواد واللوازم من ميناء إلى منصات الحفر البحرية الثلاث العاملة في المنطقة المحايدة. ومن الجدير بالملحوظة أن تشغيل السفن المستأجرة كان مقتصرًا على مياه المنطقة المحايدة، حيث لم يتم تشغيلها من أي ميناء آخر في المملكة العربية السعودية كما فهم فريق الفحص الميداني خطأ.

بناء على ذلك، فإن شركة (أ) والسفن المستأجرة، قد اقتصرت في تأدية نشاطاتها على المنطقة المحايدة المغمورة، واستناداً إلى خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤٣٧٦١ المؤرخ في ١٤٠٩/٦/٥١، فإن ٥٠٪ فقط من الضرائب والزكاة تستحق الدفع في المملكة العربية السعودية.

- مساحة المنطقة المحايدة المغمورة:

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن المصلحة قد أخطأ في فهم مساحة المنطقة المحايدة المغمورة (المائية) بين المملكة العربية السعودية والكويت. فالمنطقة المغمورة (المائية) بين المملكة العربية السعودية والكويت، تشكل المنطقة المحايدة. أما المنطقة اليابسة، فهي في الواقع مقسومة بين المملكة العربية السعودية والكويت، ولذلك لا تقع ضمن المنطقة المحايدة.

وبناء على ذلك، فإنه بينما تقع مباني ومرافق ميناء على اليابسة ضمن الحدود الإقليمية السعودية، فإن المنطقة المغمورة أو المائية تقع في المنطقة المحايدة. إن منصات الحفر البحرية المقدمة من شركة (ت)، والقوارب المقدمة من شركة (أ)، كان يتم تشغيلها بالكامل في المنطقة المائية، أي المنطقة المحايدة. وقد أكدت شركة (ت) هذه الحقيقة بخطاب تأكيدها المقدم للمصلحة (الملحق ٧). كما أن محضر الفحص الميداني المحرر من قبل فريق الفحص التابع للمصلحة بشأن السنوات ١٩٩٨ إلى ٢٠٠٢، قد أكد أيضًا بوضوح أن شركة (أ) تعمل في المنطقة المحايدة (الملحق ٥).

كان يتعين على شركة (أ)، تقديم إقراراتها في المملكة العربية السعودية والكويت، كذلك تلاحظ اللجنة الموقرة من المادة ٤ من الاتفاقية المبرمة بين شركة (أ) وشركة (ت)، أنه كان يتعين على شركة (أ) تقديم إقراراتها الضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت على النحو المذكور أدناه؛ لأن النشاطات قد أدت في المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة العربية السعودية والكويت:

"المبلغ المحجوز:

أ- يحتفظ المستأجر بحقه في حجز ٥% من كل دفعات كضمان لقيام المالك بسداد مستحقات الزكاة، و/أو ضريبة الدخل المترتبة عليه بموجب هذا العقد بالمملكة العربية السعودية والكويت. على أن يتم الإفراج عن المبلغ المحجوز للمالك بدون أدنى تأخير فور قيامه بتقديم شهادات الزكاة والدخل الصادرة من الجهات المختصة بالمملكة العربية السعودية والكويت عن هذه الفترة.

ب- يتم تعديل نسبة الحجز المشار إليها أعلاه بنفس المبلغ ونفس المعادلة التي تسنها إدارتا الزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية والكويت".

بناء على ذلك، قدمت شركة (أ) إقرارات ضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت في جميع السنوات قيد المناقشة. نرفق نسخة من العقد المبرم مع شركة (ت)، والذي يتعين على شركة (أ) بموجبه تقديم الإقرارات الضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت في الملحق ٨. كما سبق وأرفقنا نسخاً من الشهادات الضريبية الصادرة عن وزارة المالية بالكويت في هذا الخصوص في الملحق ٧ من خطاب اعتراضنا رقم ٢٦٨٣-٧-٠ (الملحق ١).

تأييداً لوجهة نظر الشركة بأن الخدمات قد نفذت بأكملها في المنطقة المحايدة المغมورة، تود شركة (أ) أن تقدم المستندات التالية للجنة المؤقرة على سبيل الإيجاز:

أ) نسخة من العقد المبرم مع شركة (ت)، والذي يشترط على شركة (أ) تقديم إقرارات ضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت (الملحق ٨).

ب) نسخة من الخطاب الصادر من شركة (ت)، والذي يؤكد بأن شركة (أ) قد نفذت العقود في المنطقة المحايدة المغمورة (الملحق ٧).

ج) نسخة من شهادات الضريبة الصادرة من وزارة المالية بالكويت (الملحق ٩).

بناء على التعليمات الواردة في خطاب معايير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤/٣٧٦١ بتاريخ ١٤٠٩/٦ هـ (مرفق نسخة في الملحق ١٠)، فإنه يتعين على مكلفي الضريبة والزكاة العاملين في المنطقة المحايدة المغمورة أن يدفعوا ٠٠٪ من الضريبة والزكاة المستحقة على النشاطات المؤداة في المنطقة المحايدة المغمورة، وقد نص الخطاب الوزاري على ما يلي:

"... الاستمرار في جباية فريضة الزكاة وضريبة الدخل على كافة المكلفين العاملين بالمنطقة المحايدة المغمورة المحايدة على أساس ٠٠٪ من قيمة الزكاة أو الضريبة المستحقة على كامل دخل النشاطات بتلك المنطقة، مع تطبيق هذه القاعدة من بداية ممارسة أي من المكلفين لأنشطتهم في المنطقة المذكورة".

وفقاً للخطاب المذكور أعلاه، وبما أن عمليات شركة (أ) كلها قد أدبت في المنطقة المحايدة المغمورة، فإن شركة (أ) تعتقد أن الضريبة وضريبة الأرباح التقديرية والزكاة المستحقة من الشركة ينبغي احتسابها وفقاً للتوجيهات المذكورة أعلاه، أي على أساس ٠٠٪ من النشاطات.

الخطاب الوزاري رقم ٤/٣٧٦١ قضى بفرض الضريبة/ الزكاة على كافة مكلفي الزكاة ومكلفي الضريبة العاملين في المنطقة المحايدة بنسبة ٠٠٪.

إن شركة (أ) غير موافقة على تفسير المصطلحة بأن الخطاب الوزاري رقم ٤/٣٧٦١ يعني بالشركات التي تحصل على عقود مباشرة مع شركة (ط)، أو شركة (ب)، وتلاحظ اللجنة المؤقرة من الخطاب الوزاري (الملحق ١١) أن معايير الوزير قد وجه المصطلحة بجباية الزكاة/ ضريبة الدخل بنسبة ٠٠٪ على نشاطات جميع مكلفي الزكاة/ الضريبة العاملين في المنطقة المحايدة المغمورة. ولم يرد أي ذكر لما يجعل ذلك مقتضاً على الشركات المتعاقدة مباشرة مع شركة (ط)، أو شركة (ب) المشتركة. بل على العكس وجه وزير صراحة بتطبيق هذه التعليمات على جميع مكلفي الزكاة/ الضريبة العاملين في المنطقة المحايدة.

الأمر الملكي رقم ٣١٧٣ ب تاريخ ٢٥/١٤٣٤هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٢٦ بتاريخ ١٩/١٤٣٤هـ ينطبقان على المقاولين الرئيسيين ومقاولي الباطن.

يود موكلنا إفاده اللجنة الموقرة، أن نظام ضريبة الدخل السعودي كان دائمًا ينطبق على المقاولين الرئيسيين ومقاولي الباطن العاملين في المنطقة المحايدة، دون أي تمييز بين المقاول الرئيسي ومقاول الباطن. وفي هذا الخصوص يود موكلنا أن يلفت عناية اللجنة الموقرة إلى الأمر الملكي الصادر مؤخرًا برقم ٣١٧٣ ب تاريخ ٢٥/١٤٣٤هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٢٦ بتاريخ ١٩/١٤٣٤هـ (مرفق نسخة في الملحق ١١). وتلاحظ اللجنة الموقرة أن المقتطف أدناه ينص على التالي:

"يطبق القرار على المقاولين والموردين الكويتيين المرتبطين بعقود مع عمليات المشتركة الذين يعملون في القسم الجنوبي من المنطقة المقسومة بين المملكة والكويت فقط، بغض النظر عن طبيعة الخدمات المقدمة منهم، سواء كانوا مقاولين رئيسيين أو مقاولين من الباطن، سواء كانت لهم منشأة دائمة في المملكة، أم لم يكن لهم منشأة دائمة فيها، ويقصد بالمقاولين والموردين الكويتيين الأشخاص الطبيعيين الحاصلين على الجنسية الكويتية والشركات الكويتية عن حصة الكويتية فيها".

تلاحظ اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه والمستندات المرفقة، أن النظام الضريبي السعودي ينطبق على المقاول الرئيسي ومقاول الباطن، ولذلك فإنه لا أساس لما احتجت به المصلحة.

ملخص:

لقد كانت المهمة الأساسية لسفن الشركة هي مساعدة شركة (ط) أو شركة (ب) في تلبية متطلباتها التعاقدية مع شركة (ت) في تلبية مساعدة شركة (ط) أو شركة (ب)، وهذا يتمشى مع الطريقة التي نظرت فيها شركة (أ) بشكل دقيق إلى طبيعة عملياتها، والتصرigh عن إبراداتها للأغراض الضريبية في كل من المملكة العربية السعودية والكويت. وتعتقد شركة (أ) أنها قد استخدمت كل المعلومات ذات الصلة المتوفرة لديها لإعداد إقراراتها الضريبية، واتبعت ما رأته تفسيرًا صحيحاً وملائماً للاتفاقيات المتعددة بين المملكة العربية السعودية والكويت، للتشرف بدفع الضرائب في كلتا الدولتين. إن تطبيق وتحديد وجهة نظر غير صحيحة بمقارنة نشاطات الشركة بخدمة سيارة الأجرة ليس رأياً صائباً، وينتج عنه ازدواجاً ضريبياً غير منصف، وهو الأمر الذي قصدت الحكومتان تجنبه.

في ضوء التوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإصدار قرار باحتساب الضريبة والزكاة وضريبة الأرباح التقديرية على ٥٠٪ من إجمالي الدخل المتتحقق في المنطقة المحايدة.

٤- ربط الزكاة والضريبة على دفعات الشريك السعودي والشريك الأجنبي:

أ- وجهة نظر المصلحة:

أوضحنا في البند السابق الشركات المعنية بالتعليمات الواردة بالخطاب الوزاري رقم (٤/٣٧٦١) بتاريخ ١٤٠٩/٦/١٤٠٩هـ المشار إليه، حيث إن المقصود بالشركات العاملة في المنطقة المحايدة هي الشركات الحاصلة على عقود مباشرة من شركة (ب)، وليس الشركات الحاصلة على عقود من الباطن من شركات سعودية تعمل في المنطقة المحايدة، كما هي حال شركة (أ). عليه، نرى رفض اعتراف المكلف على هذا البند.

ب- وجهة نظر شركة (أ):

إن وجهة نظر موكلنا المفصلة مدرجة في النقطة ٦ من خطاب الاعتراف رقم ٢٦٨٣-٧. (الملحق ١)، وفيما يلي توضيحات موكلنا الإضافية بشأن الموضوع:

- يود موكلنا إفاده اللجنة الموقرة أن كل مواقفه الموضحة في النقطة ٣ أعلاه، تتطابق أيضًا هنا في النقطة (٤) ردًا على حجة المصلحة المذكورة أعلاه. وكما أوضحنا في النقطة ٣ أعلاه، فإن حجة المصلحة المذكورة أعلاه من غير أساس.

لو كان قصد معالي الوزير أن يجعل هذه الميزة مقتصرة على الشركات التي لديها عقود مباشرة مع شركة (ب)، فعندئذ كان خطابه سيذكر أن هذه الميزة غير متاحة للشركات التي لديها عقود من الباطن من الشركات السعودية العاملة في المنطقة المحايدة، تحت عقد مباشر مع شركة الأعمال المشتركة.

- تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن ربط المصلحة النهائي يتناقض مع الأنظمة الراهنة، كما تم توضيحها في خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤/٣٧٦١٤/٩/١٤٠٩ هـ (الملحق ٤) من خطاب اعترافنا رقم ٢٦٨٣-٠٧-٢٠٢٣. وتأتيًا لوجهة نظر الشركة بأن الخدمات قد نفذت بأكملها في المنطقة المحايدة المغมورة، نرفق لسعادتكم المستندات التالية:

أ) نسخة من العقد المبرم مع شركة (ت)، والذي يشترط على شركة (أ) تقديم إقرارات ضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت. يرجى مراجعة النقطة ٣-٥ أعلاه (الملحق ٨ من خطاب اعترافنا رقم ٢٦٨٣-٠٧-٢٠٢٣).

ب) نسخة من الخطاب الصادر من شركة (ت)، والذي يؤكد أن شركة (أ) قد نفذت العقود في المنطقة المحايدة المغمورة (الملحق ٦ من خطاب اعترافنا رقم ٢٦٨٣-٠٧-٢٠٢٣).

ج) نسخة من شهادة الضريبة الصادرة من وزارة المالية بالكويت، والتي تؤكد تسديد الالتزام الضريبي من قبل شركة (أ) على عقودها مع شركة (ت) (الملحق ٧ من خطاب اعترافنا رقم ٢٦٨٣-٠٧-٢٠٢٣). علماً بأن الشهادات الصادرة من وزارة المالية بالكويت تشير إلى إيرادات الإيجار التالية التي حققتها شركة (أ) من عقودها مع شركة (ت):

١٤,٥١٤,٢٧٦ ريال سعودي	٢٠٠٢م
١٤,٤٨٧,٠٠ ريال سعودي	٢٠٠٣م
١٥,٦٣٥,٦١٥ ريال سعودي	٤٠٠٤م

لقد صرحت شركة (أ) عن الإيرادات الإجمالية المذكورة أعلاه في المملكة العربية السعودية والكويت، وسدلت التزاماتها الضريبية تبعاً لذلك على أساس ٥٠% في كل بلد.

ملخص:

نظرًا إلى تقييد شركة (أ) بالأنظمة الحالية المنطبقة على النشاطات المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة، كما ظهر بوضوح من المستندات المرفقة، واستنادًا إلى التوضيحات الواردة في النقطة ٣ أعلاه، فإن شركة (أ) تأمل من اللجنة الموقرة الإيعاز إلى المصلحة بإلغاء الربط المعدل، وربط الضريبة والزكاة على حصة الشركاء الأجنبي والشركاء السعوديين على أساس .٥٠%.

٥- غرامة التأخير:

أ- وجهة نظر المصلحة:

إن الفروقات الناتجة التي تم احتساب غرامة التأخير عليها نتجت عن بنود مستقرة وواضحة بالنظام، وليس موضوع خلاف بين المكلف والمصلحة، مما يلزم معه إخضاع تلك الفروقات إلى غرامة التأخير وفقاً للمادة (١٠) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩، والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٤٩٣هـ.

ب- وجهة نظر شركة (أ):

إن وجهة نظر موكلنا المفصلة مدرجة في النقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٦٨٣-٧، وفيما يلي توضيحات موكلنا الإضافية بشأن الموضوع:

يود موكلنا إفاده اللجنة الموقرة مع كل احترام، أنه غير موافق على وجهة نظر المصلحة بأن الفروقات الضريبية نتجت عن بنود مستقرة وواضحة بالنظام، بل على العكس من ذلك، فإن شركة (أ) تعتقد أنها طبقت التوضيحات المستقرة والواضحة في عرضها الأصلي لإقراراتها الضريبية.

كما تعتقد شركة (أ) أن أي استنتاجات نهائية بخلاف المواقف التي تبنتها شركة (أ)، تكون تفسيرات جديدة يجب عدم تطبيقها بأثر رجعي، وذلك بفرض غرامات تأخير السداد.

وتلاحظ اللجنة الموقرة أن المصلحة قبلت الإقرار الضريبي لشركة (أ) في السنوات السابقة، واستمرت الشركة في تقديم إقراراتها على ذلك الأساس، وهناك خلاف حقيقي من الناحية الفنية بين المصلحة وشركة (أ)، وبالتالي فإن أي ضريبة شركات إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير.

وبالإضافة إلى التوضيحات الواردة في النقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٦٨٣-٧، تود شركة (أ) أن توضح ما يلي:

- المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٤٧٩هـ

ينص المنشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

" وأن المقصود من هذا الجزاء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون والخضوع لأحكام النظام.

ب- ضمان أداء الضريبة في مواعيدها المحددة، وتحقيق مطالب الخزانة العامة في حينها حفظاً للصالح العام.

ويتحقق هذان الغرضان بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه، وهو الاستقطاع والدفع في الميعاد المحدد، أو تقديم البيان والتسليد في الميعاد المحدد، وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير. وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائمًا، إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن القاعدة العامة هي أن كل شخص يجب أن يعتبر بريئاً إلى أن ثبت عليه الإدانة.

إن المقصود من لفظ (الضريبة المستحقة) هو الضرائب المستحقة دسب اعتقاد المكلف، بشرط توفر حسن النية والرغبة الصادقة في تنفيذ القانون، وليس المقصود هو الضرائب التي يثبت استحقاقها بعد تصفية مواضع اللبس والخلاف في المسائل الدقيقة.

وكذلك يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون، لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير. ولا عبرة بما تظهره التدقيقـات من استحقاق ضرائب أخرى...".

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٤٧٩ هـ في الملحق ١٢.

- المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٤٩٣ هـ

ينص المنشور الدوري رقم ٥ على ما يلي:

"إن غرامة تأخير تسديد فرق الضريبة إذا كان هذا الفرق نتيجة الفحص والتعديل من جانب المصلحة لا تستحق."

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٤٩٣ هـ في الملحق ١٣.

تلاحظ اللجنة المؤقرة أن المنشورين الدوريين المذكورين أعلاه يؤكdan الأمور التالية:

- الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام، هو التأكيد من التقييد بالأنظمة والمحافظة على حقوق الخزينة.
- أنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالنظام؛ لينجو من غرامة التأخير. أي أن يقدم المكلف إقراراه وفقاً للنظام وفي المواعيد المحددة.
- أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة للتعديلات التي تجريها المصلحة بناء على دراستها للإقرار.

تلاحظ اللجنة المؤقرة، أن شركة (أ) كانت دائمًا تقدم كل إقراراتها ضمن الفترة المحددة طبقاً للنظام الضريبي السعودي.

وبناء على ما تقدم، تعتقد شركة (أ) أن موقف المصلحة بشأن غرامة التأخير لا سند له.

- قضايا اعتراف صدرت بها قرارات:

١- قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٤٣٩ لعام ١٤٢٧

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة المؤقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧ هـ، والذي ألغت فيه اللجنة الاستئنافية المؤقرة غرامات التأخير والإخفاء المفروضة من قبل المصلحة في موضوع كان محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، حيث أيدت اللجنة وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص.

ونورد فيما يلي مقتطفاً من الجزء ذي العلاقة من القرار المذكور لاطلاع المصلحة المؤقرة:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليس محلًّا للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف حول فرق الضريبة الناتجة عن بنود الخلاف وغرامة الإخفاء على فرق الضريبة الناتجة عن الإيرادات غير المصرح عنها، هو خلاف حقيقي. وبالتالي، لا تتوجب غرامة على هذه البنود المختلف عليها."

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من القرار أعلاه في الملحق ١٤ لاطلاع المصلحة.

٢- قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة المؤقرة إلى القرار الاستئنافي رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥، الذي حكمت فيه اللجنة المؤقرة بإلغاء غرامة التأخير. نورد الجزء المعنى من القرار المذكور فيما يلي تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

"وترى اللجنة أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المغوفرة هو اختلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة التأخير على هذه الإيرادات. لذا لا تؤيد اللجنة بأغلبية خمسةأعضاء القرار الابتدائي في فرض غرامة تأخير على المكلف."

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٥.

ملخص:

في ضوء التوضيحات المقدمة أعلاه، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل يتم فيه إسقاط غرامة التأخير للسنوات من ٢٠٠٢ إلى ٢٠٠٤.

٦- الأخطاء المادية في الربط النهائي:

وافقت المصلحة على أن تأخذ في الحسبان دفعات ضريبة الأرباح التقديرية التالية التي لم تؤخذ في الاعتبار في الربط النهائي:

(أ) ٩,٩٨٧ ريال سعودي لعام ٢٠٠٣.

(ب) ٤٤,٩٩٤ ريال سعودي لعام ٢٠٠٤.

يأمل موكلنا، أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بإدراج دفعات ضريبة الأرباح التقديرية المذكورة أعلاه في الربط المعدلة للعامين ٢٠٠٣ و ٢٠٠٤.

الخلاصة النهائية:

وأخيراً، تأمل شركة (أ)، أن تتكرم اللجنة الموقرة في ضوء التوضيحات المفصلة أعلاه بالإيعاز إلى المصلحة بإجراء ربط معدل على السنوات ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م يتم فيه:

- احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديرى بنسبة ٢٠% على تكاليف استئجار السفن.
- عدم احتساب ضريبة أرباح تقديرية على المبالغ المدفوعة مقابل رواتب وأجور البحارة، بما في ذلك المبالغ المدفوعة إلى مالك السفن تحت حساب أجور بحارة (طواقم سفن) شركة (أ).
- احتساب الضريبة والزكاة وضريبة الأرباح التقديرية على ٥٠% من الدخل المحقق في المنطقة المحايدة.
- ربط الضريبة والزكاة على حصص الشركاء الأجانب والسعوديين على أساس ٥٠%.
- إلغاء غرامة التأخير.
- اعتماد دفعات ضريبة الأرباح التقديرية البالغة ٩,٩٨٧ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٣ و ٢٠٠٤ على التوالي.

ويسر شركة (أ)، أن تقدم أي معلومات أو توضيحات إضافية قد تراها اللجنة ضرورية بشأن الأمور المذكورة أعلاه. وقد ورد للجنة خطاب ممثلي المكلف المقيد لدى اللجنة برقم ٧ وتاريخ ٢٨/٣/١٤٣٥هـ مرفق به نماذج اتفاقية عمل، وصورة السجل التجاري القديم والجديد.

كما ورد للجنة رد من ممثلي المصلحة المقيد لدى اللجنة برقم ٠١ وتاريخ ٦/٣/١٤٣٥هـ ردًا على مذكرة ممثلي المكلف المقدمة للجنة خلال الجلسة ونصه:

"إشارة إلى طلبكم التعليق على المذكرة المقدمة من المكلف / شركة (أ) رقم مميز أثناء جلسة الاستماع التي عقدت بتاريخ ٢١/٣/١٤٣٥هـ لمناقشة اعتراف المكلف على الربط الزكوي والضريبي النهائي الذي أجرته المصلحة للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٤٠٠٣م، بموجب خطاب المصلحة رقم ٣/١٧٩ بتاريخ ١٦/٥/١٤٢٨هـ نفيدكم بالآتي:

أولاً: احتساب ضريبة أرباح تقديرية على أساس ربح تقديرى ١٠٠% على القيمة الإيجارية للسفن.

قامت المصلحة باحتساب الضريبة على المبالغ المدفوعة مقابل إيجار السفن بواقع ١٠٠% بناء على المعطيات التالية:

إن القرار الوزاري رقم ٣٤٠ بتاريخ ١٤٣٧/٧/١ هـ الفقرة (٦) حدد الأرباح التقديرية بما لا يقل عن ١٥% من إجمالي الواردات العامة، في حالة عدم وجود حسابات نظامية يرتكن إليها، وبالتالي يحق للمصلحة زيادة هذه النسبة متى كانت هناك مبررات وأسباب تدعو إلى رفع النسبة، وكان السبب في رفع النسبة إلى ١٠٠% أنه بالاطلاع على الاتفاقية بين المكلف والشركة المالكة للبواخر شركة (ت)، اتضح أن الشركة المحلية تحمل جميع المصروفات للبواخر المستأجرة أثناء فترة الاستئجار دون التقيد بمصاريف معينة. (ملحق ٣ أحمر من مذكرة المكلف).

وبالتالي، فإن القيمة الإيجارية المدفوعة إلى مالك السفن تمثل قيمة صافية غير متعلقة بأي تكاليف متکبدة، مما تعتبر أرباحاً صافية تخضع للضريبة بالكامل.

ثانيًا: احتساب الضريبة على أساس ربح تقدر بـ ١٥% على إجمالي مصاريف الرواتب والأجور.

إن إجراء المصلحة بخصوص هذا البند، تم بناء على عدم وجود وثائق ومستندات تثبت أن طاقم البحارة في السفن المستأجرة موظفون لدى المكلف. وعليه، فإن الرابط ضمن احتساب ضريبة تقدیرية على مبالغ مدفوعة لجهات غير مقيدة مقابل توفير طاقم البحارة، كما أن المكلف لم يقدم إضافة جديدة ضمن المذكرة المقدمة أثناء الجلسة، مثل عقود التوظيف، ومسيرات الرواتب، أو أي مستند آخر موثق ذات علاقة.

ثالثًا ورابعًا: فرض زكاة وضريبة دخل عن حصص الشركاء السعوديين والأجانب، وضريبة أرباح تقدیرية على إجمالي الدخل المحقق بالمنطقة المحايدة.

يرى المكلف أنه مشمول بالقرار الوزاري رقم ٣٧٦١ و تاريخ ١٤٠٩/٦/٥، القاضي بفرض الزكاة والضريبة على ٥٠% من الوعاء الزكوي والضريبي والأرباح التقديرية للجهات غير المقيدة.

نفيدكم علماً بأن ما قدمه المكلف من مستندات ووثائق أثناء جلسة الاستماع يبين الآتي:

١- إن العقد المبرم بين المكلف وشركة (ت)، يوضح أن مسؤولية المكلف هي تسليم البواخر المستأجرة في ميناء للمستأجر/ شركة (ت)، ويعاد تسليمها بعد انتهاء العقد للمكلف في نفس الميناء، أو أي ميناء آخر يتفق عليه. وبالتالي، فإن المكلف ليس له علاقة بالأعمال التي تم داخل المنطقة المحايدة الذي يشملها القرار الوزاري المشار إليه أعلاه. (ملحق ٨ أحمر من مذكرة المكلف).

٢- إن التعيميم رقم ١٤٣٦/١٣٤٠ و تاريخ ٢٧/٤/١٤٣٤، المقدم من قبل المكلف وال الصادر عن المصلحة، بشأن تحمل الدولة للمبالغ الضريبية والغرامات المترتبة على المقاولين والموردين، نوضح أن هذا التعيميم يطبق على المقاولين والموردين الكويتيين العاملين بالمنطقة المحايدة. (ملحق ١١ أزرق من مذكرة المكلف).

٣- إن الشهادات الضريبية الصادرة من وزارة المالية بدولة الكويت، والمقدمة من قبل المكلف، لا توضح أن هناك التزاماً ضريبياً على ٥٠% من إيرادات المكلف إلى دولة الكويت عن الإعمال التي تم بالمنطقة المحايدة. (ملحق ٩ أزرق من مذكرة المكلف).

٤- إن العقد بين شركة (ت) وشركة (ط) قدمه المكلف باللغة الإنجليزية، حيث يفترض تقديم ترجمة له باللغة العربية، حتى يمكن دراسته والتعليق عليه، ونرى من حيث المبدأ أن هذا العقد ينظم العلاقة بين شركة (ت) وشركة (ط) عن الأعمال التي تتم في المنطقة المحايدة، وليس للمكلف علاقة مباشرة بذلك. (ملحق ٦ أزرق من مذكرة المكلف).

خامساً: الغرامات.

بالنسبة إلى الغرامات نكتفي بما جاء في المذكورة المرفوعة إلى اللجنة بشأن اعتراض المكلف بهذا الخصوص، مع الإشارة إلى أن قرارات اللجان الاستئنافية، والذي يستند عليها المكلف، لا يمكن الركون إليها في كل الأحوال، حيث إن هذه القرارات تمثل حالات لها وقائعها الخاصة بها".

ثالثاً: الناحية الموضوعية:

البند الأول: الضريبة على إيجار السفن بنسبة ١٠٠ % بدلاً من ٢٠ %

أ- وجهة نظر المكلف:

"نشير إلى خطاب سعادتكم رقم ١٤٢٨/٥/١٦ تاریخ ٣/٣/١٤٧٩ هـ (٢٠٠٧/٦/٢)، الذي تضمن ربطاً نهائياً للسنوات المنتهية في ٢١ دیسمبر ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٤م.

إن موكلنا غير موافق على الرابط النهائي المذكور أعلاه، وقد كلفنا بتقديم اعتراض لديكم بالنيابة عنه، وعلى الأسس التالية، علماً بأنه يتم تقديم هذا الاعتراض ضمن المهلة النظامية، ووفقاً لأنظمة ذات الصلة، ونرفق خطاب تفويض لهذا الغرض في الملحق ا.

١- خلفية الموضوع:

١- إن شركة (أ) مسجلة في المملكة العربية السعودية كشركة ذات مسؤولية محدودة، تزاول تشغيل السفن لخدمة آبار الزيت في المناطق المغمورة لأغراض صيانة وإصلاح وإنصافات الحفر، بالإضافة إلى خدمات المسح والمساندة والغوص والخدمات المتعلقة بذلك. والشركة مملوكة بنسبة ٧٠٪ و ٣٠٪ لشريك أجنبي وشريك سعودي على التوالي.

١-٢ أبرمت شركة (أ) عقوداً مع شركة (ت)، تم تنفيذها خلال السنوات ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٠م. لقد كانت شركة (ت) هي العميل الوحيد لشركة (أ) خلال السنوات المذكورة، حيث قدمت شركة (أ) سفناً لمساعدة منصات الحفر البحرية التي تشغلهما شركة (ت) في المنطقة المحايدة المغمورة بموجب عقودها مع شركة (ط). وقد استأجرت شركة (أ) ٤ سفن لتشغيلها في المنطقة المحايدة المغمورة. وقد تم تنفيذ كافة عمليات شركة (أ) في المنطقة المحايدة المغمورة الواقعة بين المملكة العربية السعودية والكويت. وحسبما يتطلبه العقد المبرم مع شركة (ت)، قامت شركة (أ) بتقديم الإقرارات الضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت؛ لأن النشاطات المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة تخضع للضريبة مناصفة في كلا البلدين بنسبة (٥٠٪).

١-٣ سبق للمصلحة أن أصدرت للسنوات السابقة (١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م) ربوطاً معدلة على نفس الأساس، واعتبرت عليها شركة (أ)، ومن المفهوم لدى موكلنا أنه تم تحويل ذلك الاعتراض إلى لجنة الاعتراض الابتدائية.

٢- الأمور قيد الخلاف:

٢-١ احتساب ضريبة أرباح تقديرية على أساس ربح تقدر بـ ١٠٠٪ على استئجار السفن (إيجار).

٢-٢ احتساب ضريبة أرباح تقديرية على أساس ربح تقدر بـ ١٥٪ على إجمالي مصاريف الرواتب.

٢-٣-١ فرض ضريبة وزكاة وضريبة أرباح تقدر على إجمالي الدخل المحقق في المنطقة المحايدة.

٢-٣-٢ فرض ضريبة أرباح تقدر على إجمالي المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة بشأن الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة.

٢-٤ احتساب غرامة تأخير على الضريبة الإضافية الناشئة عن البنود ١-٢ و ٣-٢ و ٣-٣ و ٢-٣-٢ وأعلاه.

٥-٢ أخطاء مادية في الربط النهائي.

ويسر شركة (أ)، أن تفيد بما يلي حول كل واحدة من النقاط المذكورة أعلاه:

٣- احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪.

على استئجار المركب العاري (إيجار السفن المستأجرة).

٤- احتسبت المصلحة الضريبية على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪، بدلاً من الربح التقديرى بنسبة ٢٠٪، الذي احتسبته الشركة في اقراراتها النهائية، والذي قبلته المصلحة في السنوات السابقة لعام ١٩٩٨م، علماً بأن أساس احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديرى بنسبة ١٠٠٪ من قبل المصلحة يستند إلى الربط المعدل للسنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٢م. وقد ذكرت المصلحة في خطاب الربط المعدل ما يلي:

"كما تبين من الفحص أن الشركة المؤجرة للسفن لا تتحمل أي تكاليف، فيعتبر ما دفع مقابل إيجار السفن بمثابة ربح صافي".

وفي هذا الخصوص تود الشركة الإفادة بما يلي:

٤-١ يتضح من النص أعلاه، أن فريق الفحص الميداني قد أخطأ في فهم طبيعة وأحكام اتفاقيات تأجير السفن.

وتود شركة (أ) إفاده المصلحة أن اتفاقية تأجير السفن قد ذكرت بوضوح أن السفن كانت مستأجرة على أساس اتفاقية "استئجار مركب عاري". ونورد فيما يلي الجزء ذات العلاقة من اتفاقية استئجار السفن لاطلاع المصلحة:

"الغرض من الاتفاقية"

عقد تأجير للبواخر الموضحة في القائمة أدناه أو البواخر البديلة لها والمملوكة لشركة (س) إلى شركة (أ) على أساس الباخرة الواحدة في اليوم وفق الأسعار المذكورة أدناه:

وتود شركة (أ) أن تفيد أن هناك أساسين متعارف عليهما في حالة استئجار المراكب أو السفن لتحديد سعر الإيجار:

(١) أساس الاستئجار الكامل، حيث يتکبد المالك جميع المصارييف المرتبطة بالمركب أو السفينة، مثل: الاستهلاك، تكلفة التمويل، أجور البحارة، الوقود، اللوازم، رسوم الميناء، قطع الغيار، الحوض الجاف، الصيانة ومصاريف العمل الأخرى ... إلخ، أي أن مالك السفينة في هذه الحالة يتحمل كامل المسئولية عن جميع المصارييف المتعلقة بالسفينة.

(٢) أساس استئجار المركب العاري، حيث يتکبد المالك الاستهلاك وتكلفة التمويل وبعض مصاريف العمل الأخرى الضرورية المتعلقة بالسفينة. أما كافة مصاريف التشغيل المباشرة، فيتحمّلها الطرف الذي استأجر السفينة. ومن الواضح أن سعر الإيجار الذي يتم تحديده في الحالة الأولى أعلى من سعر الإيجار الذي يتم تحديده في الحالة الثانية.

وتدرك المصلحة المؤقرة أن ربح مالك السفن في أي من الحالتين يكون كما هو لأن سعر الإيجار يكون مختلفاً في كل حالة.

استأجرت شركة (أ) السفن على الأساس الثاني المذكور أعلاه، أي على "أساس استئجار مركب عاري". وبناء على ذلك، كان يتوجب دفع مبلغ إيجار ثابت إلى مالك السفن مقابل استئجار السفن، وقد وافقت شركة (أ) على تحمل مصاريف التشغيل الفعلية المذكورة تحديداً في الاتفاقية. وقد اختار موكلنا هذا الأساس من أجل ضبط وإدارة المصارييف الفعلية لتشغيل السفن.

وقد دددت أسعار الإيجار على أساس استئجار المركب العاري كما وردت في اتفاقيات إيجار السفن كما يلي:

إيجار يومي دولار أمريكي	إيجار سنوي ثابت دولار أمريكي	السفن
٣٢٠	٨٠,٩٣٢	الباخرة
٣٢٠	٦٧,٢٢٤	الباخرة
٣٢٠	٩٠,٣٤٢	الباخرة
٣٢٠	٩٠,٣٤٢	الباخرة
٣٢٠	٨٠,٩٣٢	الباخرة
٣٢٠	٦٧,٢٢٤	الباخرة
٣٢٠	٩٠,٦٨٤	الباخرة
٣٢٠	٩٠,٦٨٤	الباخرة
٤٢٠	٨٧,٨٤٠	الباخرة
٤٢٠	٨٧,٨٤٠	الباخرة
٤٢٠	٩١,٠٠٠	الباخرة
٤٢٠	٩١,٠٠٠	الباخرة

نرفق نسخاً من فواتير الإيجار عن جميع السنوات في الملحق ٢ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

وقد تم الاتفاق في عقود استئجار السفن (الملحق ٣)، أن تتحمل شركة (أ) مسؤولية مصاريف التشغيل التالية:

"تحمل شركة (أ) مصاريف الباخرة خلال فترة الإيجار، مثل: أجور البحارة، وراتب الإجازة، والطعام، والوقود، والزيوت، والماء، ومصاريف الهجرة، ورسوم الوكالة، والرسوم الحكومية، والضرائب المحلية".

يود موكلنا أن يلفت انتباهكم إلى أن قيمة كل سفينة تبلغ ملايين الدولارات الأمريكية، وقد تجاهل فريق الفحص الميداني أن بعض المكونات الرئيسية لبند التكاليف قد تم تكبدها من قبل مالك السفن، ومثال على ذلك: استهلاك السفن، وتكاليف التمويل، ومصاريف العمل الأخرى المتعلقة بالسفينة.

تعتقد شركة (أ) أنه يتبيّن من التوضيحات أعلاه، أن إيجار السفن المدفوع إلى المالك لم يكن ربيحاً، لأن المالك يتكبّد مصاريف رئيسية، مثل: الاستهلاك، وتكاليف التمويل، ومصاريف العمل الأخرى، ونحوها.

وفقاً لمقتضى النظام، فإن الإجراء المتبعة لدى المصلحة عادة هو احتساب الضريبة على إيجار المعدات / السفن، على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥%. وقد قامت شركة (أ) من تلقاء نفسها باحتساب ضريبة الأرباح التقديرية للسنوات ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٣م، على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%. كما أن المصلحة قد احتسبت الضريبة في الريوط الأصلية للسنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م، على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%.

إن الشركة ليست على علم بأي تغيير في ظروف التشغيل أو الأنظمة أو تفسيراتها، مما قد يبرر رفع نسبة رفع الربح التقديري إلى ١٠٠% على إيجار المعدات. كما أن ظروف وطبيعة الخدمات المؤدبة بقيت ثابتة كما كانت عليه خلال السنوات السابقة التي قبلت فيها المصلحة سداد الضريبة على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%. قضية استئناف صدر بها قرار.

أصدرت اللجنة الاستئنافية الموقرة قرارها رقم ٤٠٥ لعام ١٤٢٣هـ الذي حكمت فيه بما يلي:

"... مما رأت معه اللجنة بالأغلبية، رفض استئناف المكلف. وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في رفع نسبة الأرباح التقديرية إلى ٢٠% باستثناء تأجير المعدات الذي يحتسب عليها بنسبة ١٥%.

تلحظ المصلحة من القرار أعلاه أن الإجراء المتبوع لدى المصلحة والمعتمد من قبل اللجنة الاستئنافية هو احتساب الضريبة على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥% على تأجير المعدات.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه تعتقد شركة (أ) أن المصلحة لم تفهم طبيعة وأحكام اتفاقيات تأجير السفن وتجاهلت تماماً أنه يتعمى على مالك السفن أيضاً أن يتکبد بعض عناصر التكالفة الرئيسية، وهي استهلاك السفن وتكاليف التمويل ومصاريف العمل الضرورية الأخرى. ونظرًا إلى ما تقدم، تأمل شركة (أ) من المصلحة إصدار ربط معدل يتم فيه احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠% على مصاريف استئجار السفن.

وجهة نظر المصلحة:

"استناداً إلى ما توصل إليه فريق الفحص الميداني والذي قام بفحص حسابات الشركة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م، من أن الشركة المؤجرة لا تتحمل أي تكاليف من جراء تأجيل السفن، بل يتحملها الطرف المستأجر الأمر الذي يستدعي خضوع مبلغ الإيجار المدفوع كاملاً للضريبة بواقع ١٠٠% نظراً لممارسة النشاط داخل المملكة (من الموانئ السعودية إلى المنطقة المحايدة)."

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يطالب باحتساب الأرباح على أساس ٢٠%، لأن مالك السفن يتکبد مصاريف رئيسية مثل الاستهلاك وتكاليف التمويل. بينما ترى المصلحة خضوع كامل مبلغ الإيجار المدفوع للضريبة بواقع ١٠٠%， باعتباره رباً صافياً حصل عليه مالك السفن من نشاط تم بالمملكة العربية السعودية.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية، والمذكرة المقدمة من المكلف خلال الجلسة، والتي ورد فيها: "وقد استأجر موكلنا السفن على أساس "استئجار مركب عاري"، أي بسعر إيجار أقل، بحيث يمكن من ضبط مصاريف التشغيل وتقليلها، وبناء على ذلك كان يتوجب دفع مبلغ إيجار ثابت إلى مالك السفن مقابل استئجارها، وقد وافقت شركة (أ) على تحمل مصاريف التشغيل الفعلية المذكورة تحديداً في الاتفاقية. وقد اختار موكلنا هذا الأساس من أجل ضبط وإدارة المصاريف الفعلية لتشغيل السفن".

وعليه، فإن السفن المؤجرة ملك لشركة (س) (شركة غير مقيدة)، وهي التي تقوم بدفع المصروفات المتعلقة بالسفن المستأجرة من صيانة، وتأمين، وعمالة، ومعدات ملاحة، وخلافه نيابة عن المكلف، ثم يقوم المكلف بسداد تلك المصروفات لشركة (س) (الشركة غير المقيدة) بالإضافة إلى قيمة إيجار السفن.

ومن خلال قائمة الدخل للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠١٤م، اتضح أن تكاليف تشغيل بمبلغ ٣٤٤,٦٧٨,١٥٠ ريال، ومبلغ ١٤٧,٦٨٦,١٢١ ريال، ومبلغ ٧٥,٧١٧,١٤٣ ريال، قد اعتمدتتها المصحة كمصاريف واجبة الحسم للأعوام المذكورة.

وهي تمثل كامل الإيرادات التي حصل عليها مالك السفن شركة (س) منها بمبلغ ٦٤٤,٦٤٧,١٢١ ريال ومبلغ ٦٨٢,٦٧٨ ريال ومبلغ ٩٣,٠٩٣,١٢١ ريال الذي يمثل قيمة المصروفات المستردة من شركة (أ).

ويتضح أن المبالغ المدفوعة إلى شركة (س) (الشركة غير المقيدة) مقابل استئجار السفن للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠١٤م مبلغ ٧٠٠,٩٣٠,٢ ريال، ومبلغ ٤٦٠,٩٠٧,٦٧٥ ريال، ومبلغ ٢,١٤٦,٦٧٥ ريال للأعوام أعلاه على التوالي، مما يعني أن المصحة أحضنت قيمة إيجار السفن للضريبة بعد اعتماد كافة مصاريف تشغيل السفن.

وذلك كما هو موضح بالجدول التالي:

الفرق (إيجار)	المبالغ المستردة كإيرادات	المبالغ المدفوعة كمصاريف	الأعوام
٩٣٠,٧٠٠ ريال	١٢١,٧٤٧,٦٤٤ ريال	١٥٠,٦٧٨,٣٤٤ ريال	٢٠٠٤م
٩٠٧,٤٦٠ ريال	٦٨٢,١٢١ ريال	١٤٧,٦٨٦,١٢١ ريال	٢٠٠٣م
١٢٤,٦٧٥ ريال	١٢١,٠٩٣٦,٠٧٥ ريال	١٤٣,٧٥٠ ريال	٢٠٠٤م

عليه، ترى اللجنة تأيد المصحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية بواقع ١٠٠٪ على قيمة إيجار السفن، باعتبارها أرباحاً صافية للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠١٤م.

البند الثاني: الضريبة على مصاريف رواتب البحارة بنسبة ١٥٪.

أ- وجهة نظر المكلف:

"فرضت المصحة ضريبة أرباح تقديرية على إجمالي تكلفة الرواتب والأجور الخاصة بشركة (أ) على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٪. ومن المفترض أن المصحة فرضت ضريبة الأرباح التقديرية على أساس الربط المعدل للسنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م. وأن موكلنا غير موافق على هذه المعالجة، لأنه لا يجوز فرض ضريبة أرباح تقديرية على تكلفة الرواتب بما فيها رواتب طواقم السفن.

تود شركة (أ) إفاده المصحة أنه من أجل فهم طبيعة المصروفات أعلاه، لا بد من النظر في النقاط التالية:

- بناءً على اتفاقيات استئجار السفن، قامت شركة (أ) باستئجار أربع سفن للعمليات في المنطقة المحايدة المغمورة.
- بناءً على اتفاقيات استئجار السفن، كانت شركة (أ) مسؤولة عن تحمل تكاليف أجور طواقم السفن، ولذلك جرى تصنيف تلك التكاليف على نحو صحيح كمصاريف رواتب وأجور في الحسابات والإقرارات الضريبية للسنوات أعلاه.
- تم دفع الأجور جزئياً بشكل مباشر للبحارة، بينما دفع الباقي لهم عن طريق مالك السفن.

كما تلاحظ المصحة أن اتفاقيات استئجار السفن قد نصت بوضوح على أن أجور البحارة من مسؤولية شركة (أ).

نورد فيما يلي الجزء ذو العلاقة من اتفاقيات استئجار السفن لاطلاع سعادتكم:

"نفقات البواخر خلال فترة الإيجار"

تحمل شركة (أ) مصاريف الباخرة خلال فترة الإيجار، مثل: أجور البحارة، وراتب الإجازة، والطعام، والوقود، والزيوت، والماء، ورسوم الميناء، ومصاريف الهجرة، ورسوم الوكالة، والرسوم الحكومية، والضرائب المحلية.

يتضح من المقتطف أعلاه، أن مصروف أجور البحارة كان من مسؤولية شركة (أ)، وقد دفع جزء من تلك الأجراء إلى البحارة بشكل مباشر، بينما دفع لهم المبلغ المتبقى بواسطة مالك السفن. وفي ضوء ما تقدم، فإن هذا المبلغ يجب ألا يخضع لضريبة الأرباح التقديرية؛ لأنها تمثل أجور بحارة، حيث تقتضي الأنظمة الراهنة عدم فرض ضريبة أرباح تقديرية على رواتب البحارة. كما تنص الأنظمة الراهنة على عدم توجب ضريبة الأرباح التقديرية على مصاريف الرواتب والأجور التي تت肯دها الشركة بشأن موظفيها العاملين في مكاتبها.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة عدم احتساب ضريبة أرباح تقديرية على المبالغ المدفوعة مقابل الرواتب والأجور، بما في ذلك المبالغ المدفوعة إلى مالك السفن مقابل أجور طواقم السفن (البحارة).

ب- وجهة نظر المصلحة:

إن المبالغ المدفوعة للبحارة هي في الواقع أجور عماله مدفوعة لجهة غير مقيمة في المملكة، تم التعاقد معها وأدت الخدمة بالكامل داخل المملكة، مما يتربّ عليه نظاماً إخضاع هذه المبالغ المدفوعة لضريبة جهات غير مقيمة بواقع ١٥٪، وفقاً للمادتين (٤، ٦) من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ وتاريخ ١٢٣٧هـ.

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى عدم فرض ضريبة أرباح تقديرية على رواتب البحارة؛ لأن اتفاقيات استئجار السفن نصت بوضوح على أن أجور البحارة من مسؤولية شركة (أ).

بينما ترى المصلحة أن المبالغ المدفوعة للبحارة هي في الواقع أجور عماله مدفوعة لجهة غير مقيمة مارست العمل بالكامل داخل المملكة، مما يتربّ عليه نظاماً إخضاع المبالغ المدفوعة لها لضريبة جهات غير مقيمة بواقع ١٥٪.

وبرجوع اللجنة إلى وقائع القضية، ودراسة ملفها وما قدمه ممثلو المكلف، لم يتبيّن للجنة أن البحارة موظفون تابعون لشركة (أ). وبالتالي، ما دفع لهم من أجور يخضع لضريبة جهات غير مقيمة، وفقاً للمادة الرابعة، والمادة السادسة من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ وتاريخ ١٢٣٧هـ.

وعليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية بنسبة ١٥٪ على رواتب البحارة.

البند الثالث: ضريبة الأرباح التقديرية على إجمالي الدخل المحقق في المنطقة المحايدة.

أ- وجهة نظر المكلف:

"احتسبت المصلحة ضريبة أرباح تقديرية على استئجار السفن (٢٠٠٢م إلى ٤٠٠٢م) وأجور البطارة (٢٠٠٢م إلى ٤٠٠٢م) وأقساط التأمين (٣٠٠٢م)، دون أن تحسم الجزء البالغ ٥٠% من تلك المبالغ، الذي تم التصريح عنه في الكويت تمثيلًا مع الربط المعدل على السنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م. وفي هذا الخصوص يود موكلنا أن يفيد بما يلي:

٠١- بناءً على التعليمات الواردة في خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤٣٧٦١ بتاريخ ١٤٠٩/٦/١هـ (مرفق نسخة في الملحق ٤)، فإنه يتبع على مكلفي الضريبة والزكاة العاملين في المنطقة المحايدة المعمورة أن يدفعوا ٥٠% من الضريبة والزكاة المستحقة على النشاطات المؤدلة في المنطقة المحايدة المعمورة. وقد نص الخطاب الوزاري على ما يلي:

"... الاستمرار في جباية فريضة الزكاة، وضريبة الدخل على كافة المكلفين العاملين بالمنطقة المحايدة المعمورة، على أساس ٥٠% من قيمة الزكاة أو الضريبة المستحقة، على كامل دخل النشاطات بتلك المنطقة، مع تطبيق هذه القاعدة من بداية ممارسة أي من المكلفين لأنشطتهم في المنطقة المذكورة".

وفقاً للخطاب المذكور أعلاه، وبما أن عمليات شركة (أ) كلها قد أيدت في المنطقة المحايدة المعمورة، فإن شركة (أ) تعتقد أن الضريبة وضريبة الأرباح التقديرية والزكاة المستحقة من الشركة ينبغي احتسابها وفقاً للتعليمات المذكورة أعلاه، أي على أساس ٥٠% من النشاطات.

٠٢- إن أساس الربط النهائي الذي أجرته المصلحة للسنوات ٢٠٠٢م إلى ٤٠٠٢م، وكما ذكرنا أعلاه، يتمثل افتراضياً في الربط المعدل للسنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م، وقد أوردت مصلحة الزكاة والدخل السبب التالي لتبير احتساب ضريبة الأرباح التقديرية في السنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م على كامل المبلغ دون حسم ٥٠% من المبلغ الذي يتم التصريح عنه في الكويت:

"... حال ما توصل إليه فريق الفحص الميداني بالمصلحة، حيث إن الفريق من خلال البيانات المقدمة أثناء الفحص توصل إلى أن نشاط الشركة يتمثل في نقل المواد والعاملين من موانئ المملكة إلى المنطقة المعمورة، وبناءً عليه تعامل الإيرادات كأجور شحن من موانئ المملكة، والتي تخضع بالكامل للضريبة والزكاة".

إن استنتاج فريق الفحص الميداني لا يستند إلى حقائق، وذلك للأسباب التالية:

١- أن فريق الفحص الميداني قد دون في محضر الفحص للسنوات ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م (مرفق نسخة في الملحق ٥) أن نشاطات شركة (أ) قد أدت في المنطقة المحايدة المعمورة.

٢- أن السفن المستأجرة قد اقتصرت تشغيلها على المنطقة المحايدة المعمورة بين المملكة العربية السعودية والكويت، وأن هذه السفن قدمت خدمات مساندة إلى ثلاثة منصات حفر تابعة لشركة (ت)، وتعمل في المنطقة المحايدة المعمورة. نرفق نسخة من تأكيد شركة (ت) بشأن هذا الموضوع في الملحق ٦.

وقد عملت هذه السفن في تقديم الخدمات التالية في المنطقة المحايدة المعمورة:

- شحن المواد واللوازم من ميناء إلى منصات الحفر البحرية الثلاث في المنطقة المحايدة. ومن الجدير باللاحظة، أن تشغيل السفن المستأجرة كان مقتصرًا على مياه المنطقة المحايدة، حيث لم يتم تشغيلها من أي ميناء آخر في المملكة العربية السعودية، كما فهم فريق الفحص الميداني خطأ.

- تحريك / سحب منصات الحفر البحرية ضمن المنطقة المحايدة المعمورة.

- تقديم خدمة مساندة الانتظار لمنصات الحفر البحرية العاملة في المنطقة المحايدة المعمورة.

بناءً على ذلك، فإن شركة (أ) والسفن المستأجرة قد اقتصرت في تأدية نشاطاتها على المنطقة المحايدة المغมورة، واستناداً إلى خطاب مالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٧٦١/٤ المؤرخ في ١٤٠٩/٦، فإن ٥٠٪ فقط من الضرائب والزكاة تستحق الدفع في المملكة العربية السعودية.

٣-٥ قدمت شركة (أ) إقرارات ضريبية في الكويت.

تلحظ المصلحة من المادة ٤ من الاتفاقية المبرمة بين شركة (أ) وشركة (ت)، أنه كان يتعين على شركة (أ) تقديم إقراراتها الضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت على النحو التالي:

"المبلغ المحجوز:

أ- يحتفظ المستأجر بحقه في حجز ٥٪ من كل دفعه كضمان لقيام المالك بسداد مستحقات الزكاة و/أو ضريبة الدخل المترتبة عليه، بموجب هذا العقد بالمملكة العربية السعودية والكويت.

على أن يتم الإفراج عن المبلغ المحجوز للمالك بدون أدنى تأخير، فور قيامه بتقديم شهادات الزكاة والدخل الصادرة من الجهات المختصة بالمملكة العربية السعودية والكويت عن هذه الفترة.

ب- يتم تعديل نسبة الحجز المشار إليها أعلاه بنفس المبلغ، ونفس المعادلة التي تسنها إدارة الزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية والكويت."

بناءً على ذلك، قدمت شركة (أ) إقرارات ضريبية في المملكة العربية السعودية والكويت في جميع السنوات قيد المناقشة (انظر النقطة ٦ أيضًا). ونرافق في الملحق (٧) نسخاً من الشهادات الصادرة عن وزارة المالية بالكويت في هذا الخصوص تسهيلاً للاطلاع.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، وبما أن عمليات شركة (أ) كلها قد اقتصر تنفيذها على المنطقة المحايدة، فإن شركة (أ) تعتقد أنه يجب احتساب الضريبة والزكاة المستحقة من الشركة وفقاً لخطاب مالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٧٦١/٤ المؤرخ في ١٤٠٩/٦. وفي ضوء ما تقدم، تأمل الشركة من المصلحة التكرم بإصدار ربط معدل، يتم فيه احتساب الضريبة على أساس أرباح تقدر بـ٢٠٪ على ٥٠٪ من قيمة استئجار السفن (الإيجار) وأقساط التأمين".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"استناداً إلى ما توصل إليه فريق الفحص الميداني الذي قام بفحص حسابات الشركة للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠٠م من خلال البيانات المقدمة أثناء الفحص بأن نشاط الشركة يتمثل في نقل المواد والعاملين من موانئ المملكة إلى المنطقة المحايدة. وبناء عليه، تم اعتماد أن تعامل الإيرادات الناتجة عنها كأجور شحن من موانئ المملكة، وبالتالي تم إخضاع إجمالي الدخل للزكاة والضريبة. أما الخطاب الوزاري رقم (٤/٦٧٦١) بتاريخ ١٤٠٩/٦ المشار إليه، فهو يعني بالشركات العاملة في المنطقة المحايدة، تلك الشركات الحاصلة على عقود مباشرة من الشركة القائمة بالأعمال في المنطقة المحايدة، وهي شركة (ب)، وهي شراكة بين شركة (د) وشركة (ج). أما شركة (أ)، فهي حاصلة على عقد من شركة (ت) ومقرها السعودية، وبالتالي فهي أدت أعمال شحن من المملكة إلى المنطقة المحايدة".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى ضرورة حسم الجزء البالغ ٠٥٪ من تلك المبالغ الذي تم التصريح عنه في الكويت.

بينما ترى المصلحة، أن مصدر دخل المكلف من نشاط داخل المملكة، وتمت ممارسة الأعمال في المملكة، لذا فإن المكلف يجب أن يحاسب على أساس ١٠٠٪.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكورة المقدمة من المكلف خلال الجلسة، وبناءً على الاتفاقية المبرمة بين المكلف وشركة (ت) بتاريخ ٤/٨/٢٠٢٣م، التي تنص على: "تسليم الباهزة إلى المستأجر كما هو موضح في الملحق (أ) بميناء، على أن تكون الباهزة عند تسليمها مجهزة بصورة تامة وصالحة للعمل بالبدر، وبحالة تشغيلية جيدة بالصورة التي تمكن المستأجر من الانتفاع بها، ويتعهد المالك بصيانة الباهزة خلال فترة خدمتها بموجب هذا العقد. على أن يعاد تسليم الباهزة في نهاية العقد إلى المالك بميناء، أو بأي ميناء آخر تم الاتفاق عليه، إلا في حالة فقدانها". وذلك كما هو موضح في الاتفاقية في البند (٢). فعليه، إن شركة (ت) هي التي تعمل في المنطقة المحايدة، وليس المكلف.

كما يتبيّن ذلك من صورة العقد رقم (.....) المرفق مع المذكورة المقدمة للجنة من المكلف في جلسة الاستماع، وبالتالي لا ينطبق عليه خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤/٣٧٦١ المؤرخ في ١٤٠٩/١٩هـ.

أما بخصوص صور الخطابات المقدمة من المكلف الصادرة من وزارة المالية بدولة الكويت برقم /١٦/٥٠ وتاريخ ١١/٨/٢٠٢٣م، ورقم /١٦/٥٠ وتاريخ ١١/٩/٢٠٢٣م، ورقم /١٦/٥٠ وتاريخ ١٢/٧/٢٠٢٣م، لا يتبيّن منها سداد المكلف للضريبة بنسبة ٠٪ أو التزامه بدفع الضريبة في دولة الكويت، ولم يقدم ما يؤيد ادعائه بسداد الضريبة في دولة الكويت، كإقرارات الضريبة.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب الزكاة وضريبة الدخل، وضريبة الجهات غير المقيدة على إجمالي الدخل بواقع ١٠٠٪.

البند الرابع: الزكاة والضريبة على حصص الشرك السعوي والأجنبي

أ- وجهة نظر المكلف:

"ربطت المصلحة الضريبة والزكاة على حصص الشرك الأجنبي والشرك السعوي، على التوالي، على إجمالي الإيراد الذي حققته شركة (أ) من عقودها مع شركة (ت)، والتي تم تنفيذها في المنطقة المحايدة المغمورة.

كما سبق وأوضحنا بالتفصيل في النقطة (٥) أعلاه، فإن ربط المصلحة النهائي يتناقض مع الأنظمة الراهنة، كما تم توضيحيها في خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٤/٣٧٦١ بتاريخ ١٤٠٩/١٩هـ (الملحق ٤). وتأييدها لوجهة نظر الشركة بأن الخدمات قد نفذت بأكملها في المنطقة المحايدة المغمورة، نرقق لسعادتكم المستندات التالية:

أ) نسخة من العقد المبرم مع شركة (ت)، والذي يشترط على شركة (أ) تقديم إقرارات ضريبة في المملكة العربية السعودية والكويت. انظر النقطة ٥-٣ أعلاه (الملحق ٨).

ب) نسخة من الخطاب الصادر من شركة (ت)، والذي يؤكد أن شركة (أ) قد نفذت العقود في المنطقة المحايدة المغمورة (الملحق ٦).

ج) نسخة من شهادة الضريبة الصادرة من وزارة المالية بالكويت، والتي تؤكد تسديد الالتزام الضريبي من قبل شركة (أ) على عقودها مع شركة (ت) (الملحق ٧). علمًا بأن الشهادات الصادرة من وزارة المالية بالكويت، تشير إلى إيرادات الإيجار التالية التي حققتها شركة (أ) من عقودها مع شركة (ت):

٢٠٠٣م	١٤,٤٨٧,٠٠ ريال سعودي
٤٠٠٤م	١٥,٦٣٥,٦١٠ ريال سعودي
٢٠٠٢م	١٤,٥١٤,٢٧٦ ريال سعودي

لقد صرحت شركة (أ) عن الإيرادات الإجمالية المذكورة أعلاه في المملكة العربية السعودية والكويت، وسدلت التزاماتها الضريبية تبعًا لذلك على أساس ٥٠٪ في كل بلد.

ملخص:

نظرًا إلى تقييد شركة (أ) بالأنظمة الحالية المنطبقة على النشاطات المنفذة في المنطقة المحايدة المغมورة، كما ظهر بوضوح من المستندات المرفقة، واستنادًا إلى التوضيحات الواردة في النقطة (٥) أعلاه، فإن شركة (أ) تأمل من المصلحة إلغاء الربط المعدل، وربط الضريبة والزكاة على حصة الشركاء الأجنبي والشريك السعودي، وفقًا للخطاب الوزاري رقم ٤/٣٧٦١، أي أساس ٥٠٪.

ب- وجهة نظر المصلحة:

"أوضحنا في البند السابق الشركات المعنية بالتعليمات الواردة بالخطاب الوزاري رقم (٤/٣٧٦١) بتاريخ ١٤٠٩/٦/٢٠١٤هـ المشار إليه، حيث إن المقصود بالشركات العاملة في المنطقة المحايدة هي الشركات الحاصلة على عقود مباشرة من شركة (ب)، ولن يستفيد الشركات الحاصلة على عقود من الباطن من شركات سعودية تعمل في المنطقة المحايدة، كما هي حال شركة (أ). عليه، نرى رفض اعتراف المكلف على هذا البند."

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن الخدماتنفذت بأكملها في المنطقة المحايدة المغمورة، ويجب حسم الجزء البالغ ٥٠٪ من إجمالي الإيراد على حصة الشركاء الأجنبي والشريك السعودي، حيث تم التصرّح عن ٥٠٪ الأخرى في الكويت.

بينما ترى المصلحة أن مصدر دخل المكلف من داخل المملكة، وتمت ممارسة الأعمال في المملكة لذا فإن المكلف يجب أن يحاسب على أساس ١٠٠٪.

وحيث توصلت اللجنة في البند الثالث - ضريبة الأرباح التقديرية على إجمالي الدخل المحقق في المنطقة المحايدة- إلى أن المكلف لا يعمل في المنطقة المحايدة وفقًا للأسباب المذكورة في الدراسة والتحليل في البند الثالث.

وعليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب الزكاة وضريبة الدخل على إجمالي الدخل بواقع ١٠٠٪ لكل من الشركاء الأجنبي والشريك السعودي.

البند الخامس: غرامات التأخير على فروض الضريبة.

أ- وجهة نظر المكلف:

"غرامة التأخير- أجرت المصلحة بيطاً نهائياً للسنوات ٢٠٠٢م إلى ٤٠٠٢م، وفرضت غرامة تأخير بواقع ٦٤٥٨,٨٦ ريال سعودي.

تود شركة (أ) الإفاده بأنها قدمت إقراراتها النهائية عن السنوات ٢٠٠٢م إلى ٤٠٠٢م ضمن المهلة النظامية. وقد درست المصلحة كافة الإقرارات النهائية، والقواعد المالية المدققة، وأنهت الموقف الضريبي للشركة عن كل واحدة من تلك السنوات حتى عام ٤٠٠٣م.

وبناءً على ذلك، اعتقدت شركة (أ) أن المصلحة قد قبلت الأساس المتبعة من قبل الشركة في تقديم إقراراتها عن كل تلك السنوات فيما يتعلق بضريبة الأرباح التقديرية.

ونظراً إلى ما تقدم، تعتقد شركة (أ) أن إجراء المصلحة المتمثل في احتساب غرامة تأخير على فرق ضريبة الأرباح التقديرية المرتبط من قبل المبررات يفتقر إلى المبررات ويتعارض من النظام الضريبي. وأن قبول المصلحة للإقرارات النهائية لشركة (أ) في كل السنوات السابقة، يؤكد موافقة المصلحة على الأساس المتبوع من قبل شركة (أ) في إعداد وتقديم إقراراتها النهائية، ولذا استمرت شركة (أ) في تقديم إقراراتها الضريبية للسنوات اللاحقة أيضاً متبعة نفس الأساس.

وبناءً عليه، تعتقد شركة (أ) أن احتساب غرامة التأخير لا مبرر له ومن غير أساس. ولذا تأمل شركة (أ) من المصلحة التكرم بإسقاط غرامة التأخير؛ لأن شركة (أ) قدمت إقراراتها لجميع السنوات على أساس مقبول لدى المصلحة.

٢-٧ كذلك تود شركة (أ) أن تلفت انتباهم الكريم إلى ما يلي:

- إن شركة (أ) كانت دائمًا تسدد الضرائب المستحقة عليها بذلاص وحسن نية وفقاً للأنظمة الضريبية، حسبما كانت مطبقة ومفسرة في ذلك الوقت، وضمن المواعيد المحددة نظاماً.

- إن الأمور التي نوقشت أعلاه هي قيد الخلاف من نواح عديدة بين مكلف الضريبة ومصلحة الزكاة والدخل، ولذلك ينبغي عدم فرض غرامة تأخير على أية ضريبة إضافية ناشئة عنها، وذلك وفقاً للمادة ١٥ والمنشورين الدوريين رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ، ورقم ٥ ١٣٩٣هـ.

- كما أن المنشور الدوري رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ ينص على أنه: "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".

وبالإضافة إلى ما تقدم، قضت لجنة الاعتراض الابتدائية لسنة ١٤٠١هـ "عدم فرض غرامة تأخير في الحالات بقراريها بشأن الاعتراضين رقم ٦ ورقم ٤٨، التي يثور فيها الخلاف بين المصلحة والمكلف في وجهات النظر"، وقد تأكّد هذا الموقف بقرارات عديدة صدرت من لجنة الاعتراض الابتدائية فيما بعد، منها على سبيل المثال القرارات رقم ١٢ و٤٣ و١٢٦ التي صدرت في عام ١٤٠٨هـ.

٢-٧ قراري اللجنة الاستئنافية رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ.

حكمت اللجنة الاستئنافية المؤمرة في قراريها رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ على النحو التالي فيما يتعلق بغرامة التأخير: إن المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ يقضي بعدم فرض غرامة التأخير على فروقات ضريبية تظهرها التدقيقات التي تجريها المصلحة في مسائل الاختلاف الناتج عن اجتهاد، طالما قدم الإقرار في الموعد النظامي.

نرفق نسخاً من القرارات رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ في الملحق ٩. وفي ضوء ما تقدم ينبغي عدم فرض غرامة تأخير على الفروق الضريبية.

٧-٤ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة إلى أن هناك خلافاً واضحاً حول الأمور قيد المناقشة، حيث إن النظام الضريبي، وكذلك الإجراء المتبعة لدى مصلحة الزكاة والدخل ولجنة الاعتراض الابتدائية، في مثل هذه الأحوال يشيران إلى أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير أو إخفاء، في حالة وجود خلاف فني في وجهات النظر بين مكلف الضريبة والمصلحة.

القرار رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤ هـ.

أصدرت اللجنة الاستئنافية الموقرة قرارها رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤ هـ، الذي أثبتت فيه نقطة مبدئية بأنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا كان الالتزام الإضافي ناشئاً نتيجة خلاف بين المكلف والمصلحة.

وبناءً على ذلك حكمت اللجنة الموقرة بما يلي:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت مدكورة بقواعد نظامية واضحة، وليس محللاً للإجهاض والاختلاف الحقيقي. وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإبرادات المقبوضة مقدماً هو اختلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة عن الالتزامات الدائنة. لذا لا تؤيد اللجنة فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من قرار اللجنة الاستئنافية في الملحق ١٠.

٧-٥ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤ هـ.

تود شركة (أ) أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة في هذا الخصوص إلى قرار اللجنة الاستئنافية، الذي صدر مؤخراً برقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤ هـ بشأن غرامة التأخير:

"ونصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن غرامة التأخير تسري على الشركات في حالة عدم تقديم البيان المذكور في المادة الخامسة عشرة من النظام، أو تأخير تقديمها عن موعده المحدد. وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شرطاً لمفهوم النصين السابقين، يشير إلى أن الغرض من تطبيق الغرامة يتحقق بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه، وهو تقديم البيان والتسليد في الوقت المحدد.

وبحصول هذه الأعمال المادية، لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير، وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائماً إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن النظام لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية، ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمها الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام، وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

وحيث إن البنددين المذكورين أعلاه هما مما يتصور فيهما الاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة، ولعدم ثبوت سوء نية المكلف في هذا المجال، فإن اللجنة ترى بالأغلبية أنه لا مجال لفرض غرامة تأخير على الضريبة المترتبة على هذين البنددين".

نرفق نسخة من القرار رقم ٤٥٢ في الملحق ١١.

ملخص:

"استناداً إلى التوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تكرم بإسقاط غرامة التأخير عن السنوات ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٢م".

بـ- وجهة نظر المصلحة:

"أن الفروقات الناتجة التي تم احتساب غرامة التأخير عليها تتجزأ عن بنود مستقرة وواضحة بالنظام، وليس موضوع خلاف بين المكلف والمصلحة، مما يلزم معه إخضاع تلك الفروقات إلى غرامات التأخير وفقاً للمادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩، والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٤٩٣ هـ".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن البنود المعترض عليها هي قيد الخلاف من نواح عديدة بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل، ولذلك ينبغي عدم فرض غرامة تأخير على تلك المبالغ، وذلك وفقاً للمادة ١٥ والمنشوريين الدوريين رقم ٣ لعام ١٤٧٩ هـ، ورقم ٥ لعام ١٤٩٣ هـ.

بينما ترى المصلحة أن الفروقات الضريبية نتجت عن معلومات اتضحت للمصلحة كان على المكلف إظهارها للمصلحة، وهي بنود مستقرة وواضحة بالنظام، وليس موضوع خلاف بين المكلف والمصلحة، مما يلزم معه إخضاع تلك الفروقات إلى غرامة التأخير وفقاً للمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ، والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٤٩٣ هـ.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمستندات المقدمة من الطرفين، ومن خلال ما سبق دراسته من البنود الضريبية السابقة، فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة هو خلاف غير حقيقي، وتحكمه تعليمات نظامية واضحة.

وعليه، ترى اللجنة سلاماً إجراء المصلحة فرض غرامة تأخير على مبالغ الضريبة المستحقة، استناداً للمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ، والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٤٩٣ هـ.

القرار

أولاً: الناجية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٤٠٠٢م من الناجية الشكلية.

ثانياً: الناجية الموضوعية:

- ١- تأييد المصلحة في احتساب الضريبة على إيجار السفن بنسبة ١٠٠٪ بدلاً من ٢٠٪.
- ٢- تأييد المصلحة في احتساب الضريبة على مصاريف رواتب البحارة بنسبة ١٥٪.
- ٣- تأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على إجمالي الدخل المحقق في المنطقة المحايدة.
- ٤- تأييد المصلحة في احتساب الزكاة والضريبة على حصص الشرك السعوي والأجنبي.
- ٥- تأييد المصلحة في احتساب غرامات التأخير على فروق الضريبة.

يعود هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبق للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ثلاثة أيام من تاريخ استلامه، على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق