

(القرار رقم ١ لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٣) لعام ١٤٣١هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٧م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

ففي يوم الاثنين الموافق ١٤٣٦/٠١/٠٣هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكّلة على النحو التالي:

رئيساً	١-الدكتور.....
نائباً للرئيس	٢-الدكتور.....
عضواً	٣-الدكتور.....
عضواً	٤-الدكتور.....
عضواً	٥-الأستاذ.....
سكرتيراً	٦-الأستاذ.....

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٣/١٣هـ و..... وممثلين عن المصلحة، كما حضر..... وممثلين عن المكلف للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعام ٢٠٠٧م، ويعترض المكلف على:

١ - الرواتب والأجور مبلغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً.

٢ - أقساط التأمين على الحياة مبلغ ٤٤٤,١٢٤ ريالاً.

٣ - الرسوم المدرسية مبلغ ٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالاً.

٤ - ضريبة الاستقطاع المسددة على المصاريف الإدارية في الخارج من الضريبة المستحقة.

٥ - ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية بنسبة ١٥%.

٦ - غرامة التأخير على فروق الضريبة وفروق ضريبة الاستقطاع.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤/٦٩٥/٤ وتاريخ ١٤٣١/٢/١٢هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٧م بخطابها رقم ١٢/٤٠٣٠ وتاريخ ١٢/٧/٢٠١٤هـ وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ٢٤٥٣٨ وتاريخ ١٩/٩/٢٠١٤هـ وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الضريبية لتقديمه خلال الأجل المحدد نظاماً بستين يوماً من تاريخ البلاغ بالربط الضريبي وفقاً للمادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ.

الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثلي المكلف: ما المستندات المؤيدة لوجهة نظرك فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور للعام ٢٠٠٧م؟ فأجابوا: نقدم مذكرة مع مرفقاتها تضمنت من صفحة اثنين إلى خمسة توضيحاً بما ورد بالسؤال ونكتفي بذلك. كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا لم تقبل المصلحة بند التأمين على الحياة كمصروف وما المستند النظامي للإجراء الذي اتخذته المصلحة؟ فأجابوا: إضافة إلى ما ذكر في المذكرة المرفوعة للجنة نقبل تكاليف التأمين المدفوعة للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية حيث إن هناك بند الأخطار وهو ما يتعلق بأعمال الشركة أما بالنسبة لمصاريف التأمين على الحياة فهو ليس من أعمال الشركة ولا تساعد في عملية النشاط إضافة إلى أنه محرم بالمملكة العربية السعودية وهو من المصاريف غير الجائزة شرعاً حيث إن هناك قرارات وزارية أبدت المصلحة بهذا الشأن بخصوص رفض مصروف التأمين على الحياة. كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: كيف تم تسجيل هذا المصروف بالدفاتر مع تقديم المستندات المؤيدة لذلك؟ فأجابوا نكتفي بما ورد بالمذكرة المقدمة خلال الجلسة في صفحة خمسة وستة.

وعلق ممثلو المصلحة على إجابة ممثلي المكلف إضافة إلى ما ذكر أن المادة (١٢) من النظام حددت المصاريف المقبولة والتي ترتبط بتحقيق الدخل والمادة (٩) من اللائحة حددت المصاريف التي يجوز حسمها فقرة ب/١ أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل والخاضع للضريبة. كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: هل عقود الموظفين تنص على تمتعهم بمصاريف مدرسية للأبناء، مع تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك وفقاً للمادة التاسعة الفقرة (٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؟ فأجابوا: بالرغم من عدم ورود الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه ضمن عقود التوظيف الخاصة بالموظفين المعيّنين إلا أن هذه المصاريف مشمولة بسياسات التوظيف الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية والمنطبقة على كافة موظفيها كما جاءت في المذكرة المقدمة لكم في صفحة سبعة. كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: ذكرت أن المبلغ المسدد ٢٣٥,٦٥٢ ريالاً وقد تكرر ذكر المبلغ مرة أخرى ٤٢,٢٣٥ ريالاً فما المبلغ الصحيح مع تقديم الإثبات المستندي؟

فأجابوا: المبلغ الصحيح هو ٢٣٥,٦٥٢ ريالاً ونرفق نسخة من الكشف المذكور الذي يظهر المطالبة في الملحق رقم أربعة لاطلاع اللجنة الموقرة.

وزود ممثلو المصلحة اللجنة بصورة من محضر الفحص الميداني وتقرير الفحص وصورة من الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م وبسؤال الحاضرين إن كان لديهم أي إضافة أو تعليق على ما ورد خلال الجلسة أو رد على المذكرة المقدمة من ممثلي المكلف والتي تم تزويد ممثلي المصلحة بنسخة منها مع مرفقاتها فأجاب ممثلو المصلحة: بالنسبة لما جاء في المذكرة فهي لم تأتٍ بجديد عن اعتراضه السابق مع إضافة أنه تم الاستدلال في الملحق ٩ والملحق ١٠ و ١١ و ١٣ و ١٤ و ١٥ في أمور ضريبية تخص النظام الضريبي القديم المنتهي وإن الربط محل الاعتراض هو لعام ٢٠٠٧م وهو خاضع للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ١/م بتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ وأجاب ممثلو المكلف أنهم ليس لديهم أي إضافة.

وقد تضمنت المذكرة المقدمة من ممثلي المكلف أثناء الجلسة ما نصه: "نشير إلى خطاب المصلحة رقم ١٢/٢١٩٩ بتاريخ ٢١/٤/٢٠١٤هـ الذي تضمن مطالبة موكلنا بتسديد ضريبة استقطاع إضافية بواقع ٣,٦٣٤,٥٠٠ ريالاً سعودية عن السنة

المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م، مع غرامة تأخير شهرية بنسبة ١% من ضريبة الاستقطاع إضافية وذلك من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ سدادها.

يود موكلنا إفادة المصلحة الموقرة بعدم موافقته على المعالجات التالية من قبل المصلحة في ربط ضريبة الاستقطاع على السنة المذكور أعلاه:

(أ) فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على أتعاب الخدمات الفنية أو الاستشارية المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة وهي (ذ) و(ن).

(ب) فرض غرامة تأخير شهرية بنسبة ١% على التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي الناشئ عن معالجة المصلحة المذكورة في النقطة (أ) أعلاه.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى خطاب الربط النهائي رقم ١٢/٤٠٣٠ بتاريخ ١٤٣٠/٧/٢٠هـ للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ والذي طبقت المصلحة فيه معالجة مماثلة (وهي فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات الفنية إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مع غرامة التأخير المترتبة عليها) والتي اعترضت شركة (أ) عليها بالخطاب رقم ٢١٦٤-٠٩ب، نرفق نسخة من خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٠٩ب في الملحق ١ تسهيلاً لاطلاع المصلحة الموقرة.

بناءً على ذلك واستناداً إلى الحقائق والتوضيحات المذكورة في النقطتين "ثالثاً" و"رابعاً" من خطاب اعتراض شركة (أ) رقم ٢١٦٤-٠٩ب (الملحق ١) تأمل شركة (أ) أن تتكرم المصلحة بإلغاء التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي وغرامة التأخير المفروضة عليه في ربط ضريبة الاستقطاع المذكور أعلاه عن سنة ٢٠٠٧م.

أما إذا تعذر ذلك، فيرجى التكرم بإحالة هذا الاعتراض إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة مع خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٠٩ب الذي قدمته الشركة ضد الربط النهائي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٣٠٧ (الملحق ١) للفضل بالنظر فيه وإفادتنا بتاريخ جلسة الاستماع ليتسنى للشركة إيفاد ممثلها لعرض القضية أمام اللجنة الموقرة.

علماً بأنه يتم تقديم هذه التوضيحات ضمن المهلة النظامية ووفقاً للأنظمة المنطبقة. نرفق خطاب تفويض هذا الاعتراض في الملحق ٢.

وقدم المكلف مذكرة تضمنت: "نشير إلى خطاب سعادتكم رقم ٢٠/٥٠٠ بتاريخ ١٤٣٥/٢/٢١هـ (٢٠١٣/١٢/٢٤) الذي تضمن إفادة موكلنا المذكور أعلاه بأن اللجنة الموقرة قد حددت يوم ١٣/٣/١٤٣٥هـ (٢٠١٤/١/١٤) كموعدها لمناقشة اعتراض موكلنا على الربط الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل بشأن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧.

وفي هذا الخصوص يود موكلنا مع كل احترام إفادة اللجنة الموقرة بأنه قد قدم مواقفة مفصلة بشأن ربط المصلحة بموجب خطابنا رقم ٢١٦٤-٠٩ب نرفق نسخة من خطابنا رقم ٢١٦٤-٠٩ب مع جميع مرفقاته في الملحق ١ لاطلاع اللجنة الموقرة.

وبالإضافة إلى المواقف المذكورة في خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٠٩ب، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم التوضيحات التالية إلى اللجنة الموقرة رداً على مواقف المصلحة المحددة بشأن اعتراض شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية:

أولاً: الأمور المتعلقة بضريبة الشركات

١- رفض اعتماد الرواتب والأجور ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهة نظرها المفصلة حيال إجراء المصلحة برفض اعتماد الرواتب والأجور البالغة ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً في النقطة "ثانياً" (١) من خطاب اعتراضها رقم ٢١٦٤-٠٩ب

(الملحق ١). وتود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم فيما يلي ردها على مواقف المصلحة المحددة للاطلاع اللجنة الموقرة:

١-١ موقف المصلحة:

طلبت المصلحة من الشركة تقديم بيان تحليلي للفرق البالغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً والمدرج ضمن الرواتب والأجور مع كافة مستنداته، ولكن الشركة لم تقدم البيان التحليلي المطلوب. وكما جاء في محضر الفحص الميداني أبلغ فريق الفحص الحاضرين بأن الفرق سيتم رده للوعاء لعدم وجود مستندات، وقد وقع جميع الأطراف على ذلك ومنهم كافة المدراء المختصين والمسؤولين عن الحسابات وقد تم رفض هذا المصروف استناداً للمادة ٥٨-ب من النظام الضريبي والمادة ٥٧-٣ من اللائحة التنفيذية.

١-١-١ موقف شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على وجهة نظر المصلحة أعلاه وتود أن تكرر مواقفها للاطلاع اللجنة الموقرة.

١-١-١-١ إن تكاليف الرواتب والأجور للسنة كما ظهرت في دفتر الأستاذ العام لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لسنة ٢٠٠٧ قد بلغت ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ وقد روجعت هذه التكاليف من قبل فريق الفحص الميداني التابع للمصلحة أثناء زيادة الفحص الميداني. ولكن عند إعداد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لإقرارها الضريبي صرحت بطريق السهو عن مبالغ الرواتب والأجور المذكورة أعلاه كما يلي:

- إجمالي الرواتب والأجور كما في دفتر الأستاذ العام ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً

- المصروح عنه كتكاليف مقاولين من الباطن

(خطأ تصريح غير مقصود) ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً

الرواتب والأجور كما في الإقرار الضريبي ٣٢٥,٠٦١,٧٩٤ ريالاً سعودياً

وبناءً على ذلك تضمنت تكلفة المقاولين من الباطن عن طريق السهو تكلفة رواتب وأجور بواقع ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً على النحو التالي:

- إجمالي تكلفة مقاولي الباطن

كما في دفتر الأستاذ العام ٥٧٢,٦٧١,٩٤٧ ريالاً سعودياً

زائد: رواتب وأجور (خطأ تصريح غير مقصود) ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً

تكلفة مقاولي الباطن لعام ٢٠٠٧ ٥٩٦,٨٥٩,٨٣٠ ريالاً سعودياً

٢-١-١-١ بناءً على طلب فريق الفحص الميداني التابع للمصلحة للمستندات المؤيدة التي تثبت وقوع خطأ التصريح المذكور أعلاه في المبلغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ تمت إفادة فريق الفحص الميداني بأن خطأ التصريح المذكور نشأ عن خطأ غير مقصود عندما تم التصريح عن الرواتب والأجور وتكاليف المقاولين من الباطن في الإقرار الضريبي لسنة ٢٠٠٧، بيد أنه تسهيلاً لدراسة فريق الفحص الميداني فقد تم تزويده بالمستندات التالية لأغراض الفحص:

١) تحليل تفصيلي لمجمل تكلفة الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً مؤيداً حسب الأصول بحسابات دفتر الأستاذ العام والقيود والمستندات المؤيدة لها.

٢) شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد إجمالي تكلفة الرواتب والأجور (أي ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً) وعناصر الرواتب والأجور الخاضعة وغير الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية.

نرفق نسخة من المستندات أعلاه في الملحق ٢ تسهيلاً للاطلاع اللجنة الموقرة.

٣-١-١-١ تلاحظ اللجنة الموقرة من شهادة مراجعي الحسابات المرفقة في الملحق ٢ بأن مراجعي الحسابات قد أكدوا الحقائق التالية:

- مراجعة مطابقة الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً.
 - التحقق من المبالغ الرئيسة في المطابقة بمقارنتها مع المستندات المؤيدة.
 - مطابقة الرواتب والأجور مع الدفاتر والسجلات.
 - مطابقة الرواتب والأجور المصرح عنها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية مع المبالغ الظاهرة في الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.
- وبالنظر إلى التأكيد المذكور أعلاه من مراجعي حسابات مستقلين فإنه لا يجوز للمصلحة تجاهل شرعية شهادة الرواتب والأجور الصادرة منهم حيث إنه ليس هناك ما يبرر للمصلحة رفض اعتماد الرواتب والأجور.

٤-١-١-١ كما تدرك المصلحة الموقرة فإن المستندات المذكورة أعلاه تمثل المعلومات الكاملة عن طبيعة وأنواع المصاريف المشمولة تكاليف الرواتب والأجور البالغة اليومية والمستندات المؤيدة التي توفر أدوات فحص كافية لأغراض فريق الفحص الميداني.

بناءً على ما تقدم، تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية اعتقاداً جازماً أنه في ظل وجود المستندات/ التحليلات المؤيدة المذكور أعلاه والتي تم تقديمها لفريق الفحص الميداني أثناء زيارة الفحص، وبما أن تلك المستندات تضم كافة المعلومات الضرورية المؤيدة لمجمل تكلفة الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً فإن إجراء المصلحة برفض حسم فرق التصريح المذكور أعلاه على أساس نقص المستندات المؤيدة هو إجراء لا مبرر له ومن غير أساس.

وتدرك اللجنة الموقرة بأن مجرد خطأ غير مقصود في التصريح عن الطبيعة الصحيحة لمصرف فعلي في الإقرار الضريبي (أي التصريح عنه كتكاليف مقاولين من الباطن بدلاً من رواتب وأجور)، في حين أن المصرف مؤيد حسب الأصول بالمستندات وشهادة مراجعي الحسابات اللازمة، لا يبرر رفض هذا المصرف.

٥-١-١-١ ردّاً على وجهة نظر المصلحة بأن ممثلي الشركة وقعوا على ملاحظات فريق الفحص الميداني المدونة في محضر الفحص الذي ورد فيه أن الفرق البالغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً سيتم رده للوعاء لعدم وجود مستندات، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن ممثليها لم يوافقوا أبداً على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه أثناء عملية الفحص الميداني ولذلك أكدوا خلال الفحص الميداني أنه ينبغي اعتماد هذه المصاريف على أساس المستندات المتوفرة. نورد فيما يلي الجزء المعني من محضر الفحص الميداني للاطلاع اللجنة الموقرة:

"ويعتقد الحاضرون بأن وجود هذه الشهادات والحسابات (مؤيد) لمصرف الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً التي تم مطابقتها، وبناءً على ذلك فإنه لا يتوجب إضافة أي مبلغ للوعاء الضريبي".

٦-١-١-١ ورداً على وجهة نظر المصلحة بأنه تم رفض هذا المبلغ على أساس المادة ٥٨ (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم التوضيحات التالية للاطلاع للجنة الموقرة:

- تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي المادتين ٥٨ (ب) من النظام ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية المذكورتين أعلاه على التوالي:

المادة ٥٨ (ب) من نظام ضريبة الدخل:

" للمصلحة الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به".

المادة ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية:

"يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

- تلاحظ اللجنة الموقرة من المادتين المقتطفتين أعلاه من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية أنه يجوز للمصلحة أن ترفض اعتماد المصروف إذا لم يقدم المكلف المستندات المؤيدة اللازمة. ولكن استناداً إلى التفاصيل المذكورة في النقطة ٢-١-١-١ أعلاه تدرك اللجنة الموقرة أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية سبق لها أن قدمت للمصلحة التوضيحات والمستندات المؤيدة اللازمة فيما يتعلق بالمصروف البالغ ٢٤ مليون ريال سعودي المذكور أعلاه. وبناءً على ذلك تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن إشارة المصلحة للمادتين المقتطفتين أعلاه من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لرفض اعتماد مصروف فعلي جائر الحسم هي إشارة لا مبرر لها.

٢-١ موقف المصلحة:

إن شهادة الرواتب والأجور الصادرة من مراجعي الحسابات موجهة للشركة وليس للمصلحة وإن الغرض من الشهادة هو مساعدة الشركة في تقييم صحة المطابقة المعدة من قبل الشركة. وإن المطابقة والمستندات التي روجعت من قبل مراجعي الحسابات كجزء من إصدار شهادة الرواتب والأجور لم تقدم للمصلحة.

١-٢-١ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه وتود إفادة اللجنة الموقرة أنه بالاستناد إلى نظام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإنه يتعين على مراجعي الحسابات توجيه التقرير؛ الشهادة فقط إلى الجهة التي عينتهم ووقعت اتفاقية التعيين مع مراجعي الحسابات ولا يجوز توجيهها إلى المصلحة وبناءً على ذلك فإن احتياج المصلحة بأن الخطاب كان موجهاً إلى الشركة هو احتياج في غير محله.

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن شهادة مراجعي الحسابات بشأن الرواتب والأجور هي شهادة من جهة مستقلة تؤكد تحليل الرواتب والأجور وبناءً على ذلك فإن توجيه تلك الشهادة للمصلحة أو للشركة لا يغير من غرض واستخدام تلك الشهادة. وطالما أن الشهادة تقدم المعلومات اللازمة فنبغي أن تكون مقبولة للمصلحة.

وكما هو موضح في النقطة ٢-١-١-٢ أعلاه سبق لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن قدمت تحليلًا لمجمل تكلفة الرواتب والأجور للسنة مع شهادة مراجعي الحسابات لفريق الفحص الميداني أثناء عملية الفحص. وبالتالي فإن وجهة نظر المصلحة بأنه لم يتم تزويدها بالمستندات الضرورية من غير أساس.

٣-١ ملخص

بالاستناد إلى الحقائق والتوضيحات الواردة أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن اللجنة الموقرة سوف ترفض موقف المصلحة وتعتمد تكلفة الرواتب والأجور المذكورة أعلاه كمصروف فعلي جائر الحسم لعام ٢٠٠٧

٢-رفض اعتماد أقساط التأمين المدفوعة إلىبمبلغ ٤٤٤,١٢٤ ريالًا سعوديًا

١-٢ موقف المصلحة

لقد تم رفض هذا المصروف لأن نشاط الشركة المدفوع لها هو نشاط تأمين على الحياة فقط، ولا نعلم طبيعة هذا البند تمامًا إلا أنه مدفوع لشركة تمارس نشاط التأمين على الحياة. ولم يظهر في حسابات قائمة الدخل للشركة أي مبلغ مقابل التأمين على الحياة في حين أن رقم الحساب (....) في ميزان المراجعة باسم ضمن أرصدة الميزانية الدائنة وبمبلغ ٢٧,٢١١ ريالًا سعوديًا، فمن أين ظهر هذا البند وأين تم تحميله على قائمة الدخل؟ وبالتالي فإن هناك معلومات غير ظاهرة للمصلحة، نأمل من اللجنة التحقق منها.

١-١-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه وتود الإفادة مرة أخرى بأن أقساط التأمين المذكورة أعلاه قد دفعت إلى بشكل رئيس مقابل التأمين الطبي لموظفي شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

وبالرغم من أن المصاريف المذكور أعلاه تمثل بشكل رئيس أقساط تأمين مدفوعة مقابل التأمين الطبي، فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تود إفادة اللجنة الموقرة أنه حتى لو تم دفع أقساط التأمين المذكورة مقابل التأمين على الحياة لموظفي الشركة فإنه ينبغي عدم رفض اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه لأغراض الضريبة وذلك للأسباب التالية:

- وفقًا للمادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد فإن "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبة" هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي.

- إن المواد ١٣ إلى ٢٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ١٠ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد تحدد بوضوح المصاريف غير جائزة الحسم للأغراض الضريبة ولم يرد في هذه المواد ذكر التأمين على الحياة كمصروف غير جائزة الحسم.

بالنسبة لاهتمام المصلحة بالحساب رقم تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن رصيد هذا الحساب يمثل حصة الموظفين من أقساط التأمين المحسومة من رواتبهم والمستحقة الدفع إلى شركات التأمين بالنيابة عن الموظفين، وبناءً عليه فإنه لا يمثل نفقة محملة على المصاريف وإنما حسم من رواتب الموظفين.

ملخص

استنادًا إلى الحقائق والتوضيحات أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن اللجنة الموقرة سوف ترفض موقف المصلحة وتعتمد مصروف التأمين المذكور أعلاه كمصروف فعلي جائر الحسم لعام ٢٠٠٧

٣- رفض اعتماد الرسوم المدرسية

عمليات المملكة العربية السعودية
عمليات المنطقة المحايدة
٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالًا سعوديًّا
١٥٦,٧٠٠ ريال سعودي

١-٣ موقف المصلحة:

بما أن النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١٠ وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، قد أعطى وزير المالية في مادته (٧٩) الحق في إصدار اللائحة التنفيذية لهذا النظام، فقد نصت المادة (٧/٩ ب) على أن تكون هذه الميزة منصوص عليها صراحة في عقد التوظيف" وهذا الشرط لم يتوفر في عقود الموظفين كما جاء في (ص ٨ من المحضر)، كما أنها لم ترد صراحة في اللائحة المقدمة من الشركة كما جاء في الباب الثالث (المكافآت)، وعليه ترى صحة إجراء المصلحة.

١-١-٣ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه وتود أن تؤكد مجددًا على موافقها التالية:

١-١-٣-١ كما في النقطة ٣ من محضر الفحص الميداني تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تكرر موقفها أنه بالرغم من عدم ورود الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه ضمن عقود التوظيف الخاصة بالموظفين المعنيين إلا أن هذه المصاريف مشمولة بسياسات التوظيف الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية والمنطبقة على كافة موظفيها. نرفق مقتطفًا من سياسات التوظيف الخاصة بالشركة في الملحق ٣ لاطلاع اللجنة الموقرة.

١-١-٣-٢ تأييدًا لوجهة النظر المذكورة أعلاه سبق أن تم تزويد فريق الفحص الميداني بنسخة من لوائح العمل الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية (مصادق عليها حسب الأصول من قبل وزير العمل) وسياسات التوظيف الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وذلك أثناء زيارة الفحص الميداني. وبعد دراسة مضمون تلك المستندات لم يبد فريق الفحص الميداني أي اعتراض ولم يطلب أية مستندات مؤيدة إضافية لاعتماد المصروف أعلاه تكلفة فعلية يحق حسمها. نرفق في الملحق ٣ نسخة من لوائح العمل ومقتطفًا من سياسات التوظيف الخاصة بالشركة لاطلاع اللجنة الموقرة، وكما تلاحظ اللجنة الموقرة فإن الرسوم المدرسية جزء من المزايا المقدمة للموظفين (وفقًا لسياسات التوظيف الخاصة بالشركة) والمذكورة صراحة في الفصل الثالث من لوائح العمل، لذلك فإنه في ظل توفر المستندات أعلاه ليس لدى المصلحة مبرر لرفض الرسوم المدرسية.

١-١-٣-٣ وكما تدرك اللجنة الموقرة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد أضافت إلى الأرباح بشكل طوعي الرسوم المدرسية المدفوعة للمدارس غير السعودية (البالغة ٢٢١,٩٦٣ ريالًا سعوديًّا) في إقرارها الضريبي لعام ٢٠٠٧ على أساس أن تلك الرسوم المدرسية لا تلي الشروط المنصوص عليها في المادة ٩ (٧) من اللائحة التنفيذية بخصوص مصاريف الرسوم المدرسية القابلة للحسم، وإن هذه الإضافة الطوعية للرسوم المدرسية في الإقرار الضريبي تثبت أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية كانت تتقيد دائمًا بأحكام نظام ضريبة الدخل السعودية عند إعدادها إقرارها الضريبي، ولكن بما أن رصيد الرسوم المدرسية البالغة ٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالًا سعوديًّا ١٥٦,٧٠٠ ريال سعودي لعمليات المملكة العربية السعودية وعمليات

المنطقة المحايدة، على التوالي، يلي الشروط التي أرسنها المادة ٩ (٧) من اللائحة التنفيذية، فقد طالبت شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية باعتماد هذه الرسوم المدرسية كمصرف فعلي يحق حسمه للسنة للأغراض الضريبية.

٢-٣ ملخص

بالنظر إلى الحقائق المذكور أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه قد دفعت وفقاً لسياسات شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وبالتالي فإنه ينبغي اعتمادها كمصرف فعلي يحق حسمه لعام ٢٠٠٧ للأغراض الضريبية. وبناءً على ذلك تأمل شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية من اللجنة الموقرة أن تتكرم باعتماد الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه كمصرف فعلي يحق حسمه للأغراض الضريبية والإيعاز إلى المصلحة بإجراء معدل لعام ٢٠٠٧ على ذلك الأساس.

٤- حسم ضريبة الاستقطاع المسددة

من ضريبة الدخل المستحقة ٦٥٢,٢٣٥ ريالاً سعودياً

بما أن المصلحة قبلت وجهة نظر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية حول هذا الموضوع فإن الشركة تأمل أن تتكرم المصلحة بإصدار ربط معدل لعام ٢٠٠٧ بعد إجراء التعديلات اللازمة في هذا الخصوص. وتود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن المبلغ الصحيح الذي يجب اعتماده كحسم هو ٦٥٢,٢٣٥ ريالاً سعودياً وأنه تم التصريح عن المبلغ الصحيح في الكشف المرفق بإقرار عام ٢٠٠٧. نرفق نسخة من الكشف المذكور الذي يظهر المطالبة المذكورة أعلاه في الملحق ٤ للاطلاع اللجنة الموقرة. علمًا بأنه يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تزود المصلحة بأية معلومات إضافية ترغب في الحصول عليها من أجل إجراء ربط معدل على عام ٢٠٠٧.

ثانياً: الأمور المتعلقة بضريبة الاستقطاع قيد الاعتراض

١- خطأ مادي من قبل المصلحة

١-١ موقف المصلحة

اسم الشركة	المبلغ بالريال
(ص)	١٥٣,٦٣٥,٠٢٩
(أ)	٢٠,١٨٣,٥٠١
(س)	٢٨٥,٤٧٠,٨٩٥

تفيد الشركة بأنه تم إخضاع المبالغ مرتين مرة في ربط المصلحة للأعوام من ٢٠٠٤ حتى ٢٠٠٦، والمرة الثانية عند الربط لعام ٢٠٠٧.

لقد استندت المصلحة في استقطاع الضريبة على هذه المبالغ إلى ما ورد في كشف نموذج الاستقطاع السنوي، وهذا الكشف بطبيعته يوضح المبالغ التي تم دفعها فعلاً خلال عام الفحص، وليس من المعقول أن تدفع الشركة هذه المبالغ مرتين وتقوم باستقطاع الضريبة مرتين علمًا بأنه إذا كان الحال كذلك فمعناه أن الشركة تحمل الحسابات بالمصرف مرتين وهذا محل نظر من المصلحة حال استيضاح ذلك.

علمًا بأن ربط المصلحة جاء موضحاً به المبالغ المحملة على الحسابات والمبالغ المدفوعة بموجب نموذج كشف الاستقطاع ولم يرفق مع اعتراض المكلف أي مستند أو إثبات لدعواه، وبالتالي تتمسك المصلحة بصحة الربط.

١-١-١ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على وجهات نظر المصلحة المذكورة أعلاه حيث يظهر من كل المواقف أن المصلحة لم تكن قادرة على فهم الخطأ المادي فهمًا صحيحًا، وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تفيده مجددًا بما يلي:

١-١-١-١ عند إجراء الربوط النهائية للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ طبقت المصلحة نسبة ضريبة استقطاع إضافية ١٠% على أتعاب الخدمات من جهات منتسبة غير مقيمة كما تم تحميلها في الإقرارات الضريبية (وفقًا لمبدأ الاستحقاق) للسنوات ذات الصلة.

٢-١-١-١ ومن خلال المعالجة التي طبقتها المصلحة في الربط النهائي للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ قامت المصلحة عند إجراء الربط النهائي لعام ٢٠٠٧ بتطبيق نسبة ضريبة استقطاع إضافية بواقع ١٠% على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات إلى الجهات المنتسبة غير المقيمة المذكورة في إقرار استقطاع الضريبة السنوية لعام ٢٠٠٧.

٣-١-١-١ وكما تدرك اللجنة الموقرة فإن المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات إلى بعض الجهات المنتسبة غير المقيمة والمصرح عنها في إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧ تتضمن أيضًا دفعات الفواتير العائدة للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ والمحملة في الإقرارات الضريبية لتلك السنوات. وبناءً على ذلك فإن تطبيق المصلحة لطريقتين مختلفتين قد أسفر في الواقع عن ربط ضريبة استقطاع إضافية بنسبة ١٠% على نفس المبلغ مرتين (أي مرة في الربط النهائي للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ حيث فرضت المصلحة ضريبة استقطاع إضافية إلى التكلفة للسنة ثم في الربط النهائي لعام ٢٠٠٧ والذي فرضت فيه المصلحة ضريبة استقطاع إضافية على مدفوعات نفس التكاليف خلال عام ٢٠٠٧). وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم فيما يلي أسماء الجهات المنتسبة غير المقيمة المعنية مع تحليل حسب السنوات للتكلفة التي شملتها المبالغ المدفوعة لتلك الجهات من قبل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية خلال السنة ٢٠٠٧ والمصرح عنها في إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧:

المدفوعات حسب إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧

اسم الشركة	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
(ص)	١٥٣,٦٣٥,٠٢٩	-	-	١٢٢,١٣٧,٩٥٤
(ك)	٢٠,١٨٣,٥٠١	-	-	٩٩٨,٠٤٩
(ض)	٢٨٥,٤٧٠,٨٩٥	٢٦,٠٧٢,٠١٩	٤١,٣٧٣,٧٥٢	١٣٦,٨٠٧,٥٥٠

بالإضافة إلى ما تقدم من توضيحات يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بتصحيح الخطأ المادي المذكور أعلاه في ربط عام ٢٠٠٧ وبإجراء ربط معدل على هذا الأساس. ومن أجل تصحيح الخطأ المادي المذكور أعلاه في فرض ضريبة الاستقطاع يتعين على المصلحة أن تتبع نفس المعالجة التي طبقتها لعام ٢٠٠٧ لأنها لائحة للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ ومن ثم تفرض ضريبة استقطاع إضافية على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية المحملة في إقرار شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية الضريبي لعام ٢٠٠٧ فقط.

٢- ربط ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على أتعاب خدمات المساندة الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أنه قد سبق لها أن قدمت وجهات نظرها بالتفصيل حول إجراء المصلحة بفرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة وذلك في النقطة ثالثاً (١) من خطاب اعتراضها رقم ٢١٦٤-٩٠ ب (الملحق ١)، وتود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ

قبل عرض مواقفها المفصلة بشأن الموضوع أعلاه، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ الصادر حديثاً والذي أيدت فيه اللجنة الاستثنائية وجهة نظر المكلف وألغت فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥% بدلاً من ٥% على المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية.

نورد فيما يلي المقتطفات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وترى اللجنة أن خضوع الخدمات الفنية أو الاستشارية لنسبة استقطاع قدرها ٥% جاء صريحاً وغير مقيد أو محدد بمكلف ذي صفة معينة دون آخر وبالتالي فإنه ينطبق على أي مكلف سواء كانت هذه المبالغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة، ولو كان المقصود به مكلفاً محددًا أو ذا صفة معينة لنص على ذلك صراحة بأن هذه النسبة تخص الجهات غير المرتبطة، أما وقد جاء النص خالياً من تحديد المكلف المعني بهذه النسبة فإن اللجنة ترى أنه ينطبق على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة.

وترى اللجنة أن النص الوارد في نفس الفقرة والمتضمن خضوع الدفعات مقابل الخدمات المدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة لنسبة استقطاع ١٥% يطبق على الحالات التي يتم التعامل فيها بين الفرع والمركز الرئيس أو الشركة المرتبطة والتي لم يرد لها نص صريح على نسبة معينة.

ومعنى ذلك أن هذا النص نص عام يطبق على الحالات التي لا توجد لها نصوص خاصة وصريحة وحيث إن الخدمات الفنية والاستشارية قد ورد لها نص خاص يحدد نسبة الاستقطاع بـ ٥% مثلها مثل أتعاب الإدارة التي تخضع لنسبة استقطاع قدرها ٢٠% سواء كانت قد قدمت من المركز الرئيس أو من جهة مرتبطة أو غير مرتبطة، فإن من نافلة القول أن النص الخاص يقيد النص العام، وبناءً عليه وحيث إن الخدمات المؤداة هي خدمات فنية واستشارية فإن اللجنة ترى خضوعها لنسبة استقطاع ٥% وبالتالي ترى تأييد استئناف المكلف في طلبه إخضاع مبالغ الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة للمركز الرئيس لنسبة استقطاع ٥% وليس ١٥% وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ٦ لاطلاع اللجنة الموقرة.

نورد فيما يلي رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على وجهات نظر المصلحة المحددة لاطلاع اللجنة

الموقرة:

١-٢ موقف المصلحة

أن المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية حددت نسبة ضريبة الاستقطاع ونصت صراحة على أن المبالغ المدفوعة مقابل خدمات للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% ولا مجال لتغيير النظام في حال وجود نص واضح".

١-٢-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية نصتا على الجدول التالي المنطبق على ضريبة الاستقطاع:

نوع الدفعة	المادة ٦٨	من النظام	المادة ٦٣	من اللائحة التنفيذية
١- إيجار	%٥	%٥		
٢- إتاوة أو ربح	%١٥	%١٥		
٣- أتعاب إدارة	%٢٠	%٢٠		
٤- تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري	%٥	%٥		
٥- خدمات اتصالات هاتفية دولية	%٥	%٥		
٦- أي دفعات أخرى تحددها اللائحة التنفيذية على ألا يتجاوز سعر الضريبة	%١٥	%١٥		
٧- دفعات مقابل خدمات للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة	%١٥	-		
٨- خدمات فنية أو استشارية	%٥	-		
٩- أرباح موزعة	%٥	-		
١٠- عوائد قروض	%٥	-		
١١- قسط تأمين أو إعادة تأمين	%٥	-		
١٢- أي دفعات أخرى	%١٥	-		

كما ذكرنا في خطاب الاعتراض رقم ٩-٢١٦٤ ب (الملحق ١) فإن المصلحة تطبق نسبة ٢٠% على أتعاب الإدارة ونسبة ٥% على الإيجار وعوائد القرض وأقساط التأمين وإعادة التأمين المدفوعة إلى المركز الرئيس أو شركة مرتبطة لأن النسب المنطبقة على هذه الخدمات منصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية كما يظهر من الجدول أعلاه. وأن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تطلب من المصلحة تطبيق نفس المبدأ وفرض نسبة ٥% على المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات الفنية لأن هذه النسبة منصوص عليها للخدمات الفنية في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية حسبما وردت في الجدول أعلاه.

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تؤكد مجددًا على موقفها بأن نسبة ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية للخدمات المحددة تنطبق على جميع الجهات غير المقيمة بصرف النظر عن أي علاقة مع الجهة المقيم الدافعة للمبالغ. وتنطبق ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% على المبالغ المدفوع إلى جهة مرتبطة فقط

عندما لا يندرج المبلغ المدفوع تحت أي من فئات الخدمات المنصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

٢-٢ موقف المصلحة:

أما ما ورد في اعتراض الشركة من أن تأكيدات المصلحة بشأن تطبيق نسبة ضريبة الاستقطاع بواقع (١٠%) على بعض الخدمات المدفوعة لجهات مرتبطة ومنها عوائد القروض - التأمين - الإيجار - الأرباح الموزعة رغم أنها مدفوعة لجهات مرتبطة فيتم إخضاعها لنسبة (١٠%)، فيرد على ذلك بأن تلك البنود لا تعد من قبيل الخدمات المقدمة من المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة حيث إن بنود التأمين والقروض تقدمها جهات غير مرتبطة. وتأخذ مثالاً على ذلك التأمين وهي غالباً ما تكون بوالص التأمين موقعة بين المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة ويحمل الفرع بالمملكة بجزء من بوليصة التأمين من قبل المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة وفي هذه الحالة يكون مقدم الخدمة للمركز الرئيس وفرع المملكة جهة غير مرتبطة ويتم إخضاعها لضريبة الاستقطاع بواقع (٥%). أما الخدمات المقدمة مباشرة من المركز الرئيس أو شركة مرتبطة فتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٠%) وينطبق هذا المثال على القروض.

١-٢-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

١-٢-٢-٢ من المتعارف عليه جداً أن المركز الرئيس أو الجهات المرتبطة تقدم القرض من الأموال الخاصة بها وتحمل الفائدة على الجهات المرتبطة. كما أنه من المتعارف عليه أيضاً أن المركز الرئيس أو الجهة المرتبطة تقدم غطاء التأمين لمجموعة الشركات دون الحصول على أي بوليصة تأمين من طرف ثالث (تأمين ذاتي). ولذلك فإن ملاحظة المصلحة بأن عوائد القرض أو أقساط التأمين تدفع دائماً لطرف ثالث هي ملاحظة في غير محلها. وبالإضافة إلى ذلك قام العديد من كبرى الشركات بإنشاء المؤسسات المالية وشركات التأمين الخاصة بها (شركات مقيدة) لمساندة مجموعة شركاتها. وتنطبق ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% على جميع مدفوعات التأمين وعوائد القروض بصرف النظر عن قيام الشركة المرتبطة بتحمل المخاطر بنفسها أو من خلال طرف ثالث.

وبنفس الطريق فإنه من المتعارف عليه جداً أن تقوم جهة مرتبطة بتقديم خدمات إدارة أو تقديم معدات على أساس الإيجار. وفي كل هذه الأحوال يكون المستفيد هو جهة مرتبطة خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٢٠% على أتعاب الإدارة وبنسبة ٥% على الإيجار.

ما تذكره المصلحة أعلاه يتناقض مع التوضيح الذي سبق للمصلحة أن قدمته وأكدت فيه على أن ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% تنطبق على مبالغ الإيجار وعوائد القرض والتأمين المدفوعة إلى الجهات غير المقيمة المرتبطة وكذلك غير المرتبطة.

وبالرغم من أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قدمت وجهات نظرها المفصلة في النقطه "ثالث" ١-١-٣-٥ من خطاب اعتراضها رقم ٩٢١٦٤-٥٠٩ ب (الملحق ١)، إلا أنها تود أن تورد مرة أخرى فيما يلي توضيحات المصلحة المذكورة أعلاه تسهيلاً للاطلاع اللجنة الموقرة:

(١) تكاليف القروض (الفوائد).

"السؤال: ما هي نسبة ضريبة الاستقطاع التي تخضع لها الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة وعلى عوائد القروض، هل هي ٥% أم ١٥%؟"

جواب المصلحة: أما عوائد القروض فتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% مع ملاحظة أنه بجانب خضوع عوائد القروض إذا دفعت إلى مركز رئيس من فرع مملوك له بالكامل لضريبة الاستقطاع حسبما تم إيضاحه فإنها لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لأحكام الفقرة (١٠/ب) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام".

نرفق نسخة من توضيح المصلحة المذكور أعلاه في الملحق ٦ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(٢) الإيجار:

"المبالغ المدفوعة مقابل إيجار معدات خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%، سواء دفعت إلى جهات غير مقيمة مرتبطة أو غير مرتبطة استناداً لمقتضى المادة الثامنة والستين من النظام والمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية".

(٣) التأمين:

"السؤال: هل تخضع لضريبة الاستقطاع المبالغ التي يتم سدادها من فرع المملكة للمركز الإقليمي أو للمركز الرئيس إذا كانت:

أ- دفعات مقابل نصيب فرع المملكة من مصروفات عمومية وإدارية.

ب- أقساط إعادة تأمين.

ج- دفعات نقدية للاستثمار

جواب المصلحة: تخضع حصة الفرع لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% عن المصروفات الإدارية والعمومية و٥% عن أقسام إعادة التأمين..."

نرفق نسخة من المستندات أعلاه في الملحق ٧ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

٢-١-٢-٢-٣ تلاحظ اللجنة الموقرة من توضيحات المصلحة المقترضة أعلاه أن المصلحة قد أكدت بشكل واضح تطبيق ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% على مبالغ الإيجار وعوائد القرض والتأمين المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة دون أي ذكر لرد التكاليف إلى أطراف ثالثة. وبناءً على ذلك فإن وجهة نظر المصلحة المذكورة في النقطة.

٢-١-٢-٢-٢ أعلاه من غير أساس وتتناقض مع توضيحاتها المقترضة أعلاه.

٢-١-٢-٢-٤ بالإضافة إلى ما سبق تدرك اللجنة الموقرة بأنه في حالة دفع أتعاب الإدارة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة، فإن المصلحة بخلاف الإجراء المتبع لديها في حالة الخدمات الفنية أو الاستشارية (وهو تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥%) تقوم بتطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٢٠% (أي نسبة ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية) بدلاً من ١٥% وإذا كانت المصلحة تعتبر جميع المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات (والتي يجب أن تشمل كذلك مدفوعات مقابل خدمات الإدارة) خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% فإن المصلحة يجب أن تطبق ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% أيضاً على المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب خدمات الإدارة بدلاً من ٢٠% وعليه يتضح التناقض في طريقة تعامل المصلحة مع المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات المختلفة.

٣-٢ موقف المصلحة:

أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل فقرة (أ/٢) أخضعت للإتاوة أو الريع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%)، وكذلك المادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية نصت على أن الإتاوة والريع والدفعات مقابل خدمات للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%). ويفهم من هذا النص أن الريع وأتعاب الخدمات المدفوعة للمركز الرئيس أو الشركات المرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع (١٥%) دون تحديد لنوعية الخدمات المقدمة من المراكز الرئيسة أو الشركات

المرتبطة. إضافة إلى أن ما يطبق على هذه الشركة هو ما يطبق على سائر الشركات دون تمييز بين شركة وأخرى وأن ما يتم تطبيقه هو ما نص عليه نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية دون تفسير.

١٠٣-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

لقد رفضت اللجنة الاستئنافية موقف المصلحة المذكور أعلاه في قرارها رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ حسبما هو مقتطف أعلاه. وقد حكمت اللجنة الاستئنافية بأن نسبة الـ٥% هي قاعدة عامة تطبق عندما لا يرد نص صريح على نسبة محددة في النظام الضريبي. كما قضت اللجنة الاستئنافية بأن النظام الضريبي ينص على نسبة ٥% و٢٠% للخدمات الفنية وخدمات الإدارة على التوالي ولذلك فإنه لا يجوز تطبيق نسبة ١٥% العامة على الخدمات الفنية وخدمات الإدارة.

كما ذكرنا في خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٩٠ب (الملحق ١) فإن المصلحة تطبق نسبة ٢٠% على أتعاب الإدارة ونسبة ٥% على الإيجار وعوائد القرض وأقساط التأمين وإعادة التأمين المدفوعة إلى المركز الرئيس أو شركة مرتبطة لأن النسب المنطبقة على هذه الخدمات منصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية كما يظهر من الجدول أعلاه. وأن رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تطلب من المصلحة تطبيق نفس المبدأ وفرض نسبة ٥% على المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات الفنية لأن هذه النسبة منصوص عليها للخدمات الفنية في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية حسبما وردت في الجدول أعلاه في النقطة ١-١-٢.

إن نسبة ضريبة الاستقطاع البالغة ١٥% والمنصوص عليها في المادة ٦٣ (١) من اللائحة التنفيذية يمكن أن تطبق على الأنواع التالية من المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة نظراً لعدم النص على نسبة ضريبة استقطاع محددة لتلك الخدمات في المادتين المذكورتين أعلاه:

- خدمات التدريب
- خدمات الاستقدام
- خدمات البيع والتسويق
- خدمات الشراء
- أتعاب معالجة الرواتب
- الخدمات العمومية والإدارية

ويبدو أن المصلحة قد أخطأت في فهم ما احتجت به شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية في النقطة ٣-١ من خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٩٠ب (الملحق ١). حيث إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لم تناقش في اعتراضها التمييز بين شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وغيرها من المكلفين المسجلين لدى المصلحة، بل إنها احتجت على التمييز من قبل المصلحة بين نسبي ضريبة استقطاع مختلفتين (على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة لجهات غير مقيمة.

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة فإنه فيما يتعلق بمدفوعات خدمات المساندة الفنية فقط تبنت المصلحة نسبي ضريبة استقطاع مختلفتين (أي ٥% و ١٥%) على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة. وبالنسبة للمدفوعات الأخرى مقابل الخدمات، كما موضح في النقطتين "ثالثاً" ٤-٣-١ و ٥-٣-١ من خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٩٠ب (الملحق ١) تطبق المصلحة نسبة ضريبة استقطاع موحدة بصرف النظر عن العلاقة بين طرفي المعاملة. وهي أتعاب الإدارة والإيجار والتأمين والفوائد... الخ وهذا يشير إلى أن موقف المصلحة غير ثابت ويتسم بالتمييز بالنسبة للخدمات الفنية والاستشارية ولذلك لا مبرر له.

٤-٢ موقف المصلحة:

بخصوص ما ورد في الاعتراض من أن نسب ضريبة الاستقطاع المحددة بالمادة (٦٨) من النظام لا يجوز تغييرها تحت أي ظرف من الظروف إلا بمرسوم ملكي، فإن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل حددت نسب ضريبة الاستقطاع على أساس طبيعة الدفعة أو الدخل ولا ينص على تطبيق نسب ضريبة مختلفة عن نفس الدفعة أو الدخل على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة، نفيد بأن المادة (٧٩) الفقرة (أ) أعطت الصلاحية لمعالي وزير المالية في إصدار اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) في ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وقد تم إصدار اللائحة التنفيذية بالخطاب الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/١١/١٤٢٥هـ ونصت في مادتها (٦٣) البند (١) على إخضاع المبالغ المدفوعة مقابل إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة لنسبة (١٥%) ضريبة استقطاع.

بخصوص إفادة الشركة في اعتراضها بأن المادة (٧٩) لم تمنح معالي وزير المالية تفويضًا لتعديل أي نسبة ضريبة واردة في النظام أو في اللائحة التنفيذية فإن ذلك القول مردود عليه بأن المادة (٧٩) من النظام الضريبي أعطت لمعالي وزير المالية صلاحيات إصدار اللائحة التنفيذية للنظام وإصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية لوضع هذا النظام موضع التنفيذ وحيث إن اللائحة التنفيذية والتي تم اعتمادها من معالي وزير المالية نصت في المادة (٦٣) الفقرة (أ) على أن الإتاوة أو الريع أو الدفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس وشركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%) وعليه فإن ما تدعيه الشركة بهذا الشأن في غير محله لا سيما وأن معالي وزير المالية لديه الصلاحية الكاملة في إعداد اللائحة التنفيذية للنظام واتخاذ أية إجراءات يراها ضرورية لوضع النظام موضع التنفيذ.

٤-٢-١ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تتفق مع المصلحة على أن معالي وزير المالية مفوض بإصدار اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ولكن كما تدرج اللجنة الموقرة فإن المادة ٦٣ (١) من اللائحة التنفيذية لم تؤكد فقط تطبيق ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% على المبالغ المدفوعة إلى المركز الرئيس أو شركة مرتبطة مقابل خدمات بل أنها أيضًا تؤكد تطبيق ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات الفنية". وكما أوضحنا في النقطة ٢-٣-١ أعلاه فإن نسبة ضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% المذكورة في المادة ٦٣ (١) للمبالغ المدفوعة إلى المركز الرئيس أو شركة مرتبطة مقابل خدمات ينبغي أن تطبق فقط على تلك الخدمات التي لم ترد لها نسبة محددة لا في المادة ٦٨ من النظام ولا في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية. وبما أن المادة ٦٣ (١) من اللائحة التنفيذية تنص بالتحديد على نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٥% على أتعاب الخدمات الفنية، فإنه يجب تطبيق هذه النسبة على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مرتبطة وعلى جهات مرتبطة.

وكما تعلم اللجنة الموقرة فإن النظام الضريبي قد صدر بالمرسوم الملكي الكريم رقم ١/م بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ. وقد نصت المادة ٦٨ من النظام على نسب ضريبة الاستقطاع التالية المنطبقة على كافة الجهات:

نوع الدفعة	نسبة ضريبة الاستقطاع
١- إيجار	٥%
٢- إتاوة أو ريع	١٥%
٣- أتعاب إدارة	٢٠%
٤- دفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري	٥%

٥- دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية %٥

٦- أي دفعات أخرى يحددها النظام على أن لا يتجاوز سعر الضريبة %١٥

إن جميع النسب المذكورة أعلاه والمنصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام تنطبق على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة لأن المادة ٦٨ لم تفرق إلى الجهات المرتبطة وغير المرتبطة.

وبما أن النسب المذكورة أعلاه والمنصوص عليها في النظام قد صدرت بمرسوم ملكي فإن أي تعديل في النسب المذكورة أعلاه بشأن أي جهة محددة، أي الجهة المرتبطة، لا يجوز إجراؤه إلا بموجب مرسوم ملكي.

إن المادة ٧٩ (أ) (٦) من النظام نصت على تثبيت نسب ضريبة الاستقطاع لأي خدمات أخرى لم يتم إثباتها في المادة ٦٨ من النظام على أن لا تتجاوز نسبة الضريبة ١٥% وقد أصدر معالي وزير المالية اللائحة التنفيذية وتبنى بموجب المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية نسب ضريبة الاستقطاع التي نصت عليها المادة ٦٨ من النظام. كما أن المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية قد نصت أيضًا على بعض النسب المنطبقة على بعض الخدمات التي لم تتضمنها المادة ٦٨ من النظام مثل الخدمات الفنية وعوائد القرض والأرباح الموزعة وأقساط التأمين والمبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة. حيث تطبق المصلحة نسب ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية على المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة مقابل أتعاب الإدارة (٢٠%) والإيجار والفائدة والتأمين (٥%). ولكنها ليست على استعداد لتطبيق نسبة الخدمات الفنية البالغة ٥% على الجهات المرتبطة الأمر الذي لا مبرر له ويتناقض مع أسلوبها المتبع في حالة تكاليف الخدمات الأخرى المذكورة أعلاه.

٥-٢ موقف المصلحة:

إن قضية الاعتراض تتعلق بالفترة من تاريخ ٢٠٠٤/٧/٣٠ وللعوام المالية ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ ومن ثم لا يجوز أن تدفع الشركة بتبريرات وتستند إلى نظام ضريبي تم إلغاؤه بموجب المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الجديد الفقرة (ج) والتي تنص على إلغاء نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) بتاريخ ١٣٧٠/٠١/٢١هـ وتعديلاته ونظام ضريبة الدخل على الشركات المشغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) في ١٦/٠٣/١٣٧٠هـ وتعديلاته ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٧/م) بتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٥هـ، كما نصت الفقرة (د) من نفس المادة على أنه يسري مفعول أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة (٦٨) من هذا النظام من تاريخ نفاذه.

- أن الشركة لم تميز في اعتراضها بين الضريبة الواردة في المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية وبين الضريبة الواردة في المادة (٦٣) حيث إن الأولى متعلقة بتحديد صافي الربح الخاضع لضريبة الدخل أما الثانية فهي متعلقة بضريبة الاستقطاع ومن ثم لا يجوز الخلط بين المادتين لاختلاف نوع الضريبة في كل منهما.

١-٥-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن المبررات والأسس المقترفة في النقطتين ٨-١ و ٩-١ من خطاب اعتراضها رقم ٩٠٢١٦٤-ب فيما يتعلق بالنظام القديم والمادة ١٦ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي تنطبق بالتساوي على هذه القضية لأنها قد أرسيت مبدأ واضحًا يقضي بتطبيق نسبة ربح تقديري موحدة على المعاملات مع الجهات غير المقيمة المرتبطة وكذلك غير المرتبطة، بهذا لا يوجد أي تمييز بسبب العلاقة بين أطراف المعاملة عند فرض الضريبة عليهم. وكما تدرك اللجنة الموقرة فإن المواد المقترفة أعلاه من نظام ضريبة الدخل الجديد تؤكد بشكل واضح أن قصد النظام هو تطبيق نسب ضريبة موحدة عند ربط الضريبة على الجهات المرتبطة وكذلك غير المرتبطة. وبناءً على ذلك فإنه قد تم تبني نفس الطريقة في النظام الضريبي الجديد بالنسبة لضريبة الاستقطاع والتي قبلتها المصلحة بشكل واسع في حالة

جميع المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة وغير مرتبطة باستثناء الخدمات الفنية والاستشارية الأمر الذي يتسم بالتمييز ولا مبرر له.

٦-٢ موقف المصلحة

صدر قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ في حالة مماثلة مؤيداً معالجة المصلحة في فرض ضريب استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة.

١-٦-٢ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المستشهد به من قبل المصلحة قد تم إلغاؤه من قبل اللجنة الاستئنافية بقرارها رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ حيث حكمت اللجنة فيه على نحو صحيح بفرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة لجهات مرتبطة. نرفق نسخة من القرار الاستئنافية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ في الملحق ٦ المذكور أعلاه.

٧-٢ ملخص

بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه والحقائق المذكورة في النقطة ثالثاً-١ من خطاب اعتراض شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية رقم ٢١٦٤-٠٩ب (الملحق ١) تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية اعتقاداً جازماً بأن إجراء المصلحة يربط ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب خدمات فنية أو استشارية إلى جهات مرتبطة، بينما توجد نسبة ضريبة استقطاع محددة لهذه المدفوعات في اللائحة التنفيذية ونظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي بواقع ٥% هو إجراء:

(أ) يتعارض مع قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ المستشهد به أعلاه.

(ب) يتعارض مع ما نصت عليه المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

(ج) يتناقض مع إجراءات المصلحة بشأن المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة مقابل الخدمات (مثل الإيجار والتأمين والفائدة والأرباح الموزعة وأتعاب الإدارة والشحن... الخ).

بناءً على ذلك تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة بزيادة قدرها ١٠% على المبالغ المدفوعة مقابل الأتعاب الفنية والاستشارية إلى جهات مرتبطة خلال عام ٢٠٠٧.

ثالثاً: غرامة التأخير على ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية:

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهة نظرها المفصلة حيال إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية في النقطة رابعاً من خطاب اعتراضها رقم ٢١٦٤-٠٩ب (الملحق ١). بيد أننا نورد فيما يلي ردود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على مواقف المصلحة المحددة لاطلاع اللجنة الموقرة:

١- موقف المصلحة:

٢- فرضت المصلحة غرامة تأخير على ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية وفقاً لأحكام المادة ٧٧ من نظام ضريبة الدخل والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية.

أما بخصوص غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع فقد استحقت على الشركة طبقاً لنص المادة (٧٧/أ) من نظام الضريبة، والمادة (١/٦/٨هـ) من اللائحة التنفيذية، وعليه فإن تاريخ استحقاق الغرامة لكل دفعة يبدأ بعد اليوم العاشر للشهر التالي للدفع وليس كما ورد في اعتراض الشركة من أن الغرامات بخصوص ضريبة الاستقطاع تبدأ من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي.

أما ما ورد في اعتراض الشركة من أن فترة غرامة التأخير سوف تبدأ من تاريخ إبلاغ الشركة بقرار لجنة الاعتراض أو حين يصبح قرار الاعتراض أو الاستئناف نهائياً فإن هذا القول مردود عليه لأن غرامة تأخير ضريبة الاستقطاع لم يرد ذكرها في المادة (٦٦) المتعلقة بإجراءات الاعتراض والاستئناف، بل إن ما يتعلق بغرامة تأخير ضريبة الاستقطاع قد نص عليها صراحة في المادة (٧٧) الفقرة (أ/ب) من النظام الضريبي والتي تنص على "تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها وتحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" وتاريخ السداد كما هو معلوم تم تحديده بموجب المادة (٦٨) الفقرة (ب/١) حيث تبدأ بعد انتهاء العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد".

أما ما ورد في اعتراض الشركة (ص١٩) من أن المصلحة لم توضح تاريخ الاستحقاق لأغراض احتساب الغرامة فنفيد بأن النظام منشور للعموم ولا يعفي عدم العلم بالنظام من تطبيقه، وقد ورد في المادة رقم (٣/٦٧) من اللائحة التنفيذية وفي آخر الفقرة ما نصه "حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وعليه فمتى أصبحت المستحقات نهائية فيتم احتساب الغرامة من تاريخ تقديم الإقرار حتى السداد بالنسبة لفروقات ضريبة الدخل وكذا الحال بالنسبة لضريبة الاستقطاع، ولا يوجد بعد هذا النص أي خلاف مع المصلحة.

١-١ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

١-١-١ قرار لجنة اعتراض صادر بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد:

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرارات لجنة الاعتراض الابتدائية التي قضت فيها اللجنة الابتدائية بإلغاء غرامة التأخير في حالات مشابهة.

١-١-١-١ القرار رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ حيث قضت فيه اللجنة الابتدائية بعدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود خلاف فني واضح بين المصلحة والمكلف.

"بالنسبة لغرامة التأخير الناشئة عن تطبيق المصلحة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% حسب وجهة نظر المكلف 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".

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ في الملحق ١٠.

١-١-١-٢ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ

أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية حكماً مشابهاً بقرارها رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ حيث قضت اللجنة بما يلي:

"بالنسبة لغرامة التأخير الناشئة عن تطبيق المصلحة لضريبة الاستقطاع بنسبة... حسب وجهة نظر المكلف فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع محل خلاف حقيقي بين المصلحة المكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجب غرامة التأخير".

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ في الملحق ١١.

١-١-١-٣ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٠ لعام ١٤٣٣هـ.

وفي قرار آخر صدر حديثاً أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية حكماً مشابهاً على النحو التالي:

"فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع هو محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجب غرامة التأخير".

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم الملحق ١٢.

١-١-٢ رداً على وجهة نظر المصلحة حول تطبيق المادة ٧ من النظام الضريبي والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية على احتساب غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

١-٢-١-١ المادة ٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد

يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي الفقرة الفرعية (أ) من المادة ٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد والتي تعالج موضوع فرض غرامة التأخير على عدم تسديد ضريبة الاستقطاع ودفعات الضريبة المعجلة:

"إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد."

١-٢-١-٢ المادة ٦٨ من نظام الضريبة الدخل الجديد

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة أيضاً إلى الفقرتين الفرعيتين (ب) و(ج) التاليتين من المادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل الجديد اللتين يتضمنان أساس فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة بموجب أحكام المادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد المقتطفة أعلاه.

(ب) يجب على الشخص التي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يأتي:

١- التسجيل لدى المصلحة وتسديد المبلغ المستقطع للمصلحة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد".

.....

٢- تزويد المصلحة في نهاية السنة الضريبية باسم وعنوان ورقم تسجيل المستفيد (الرقم المميز) إذا توفر وأي معلومات أخرى قد تطلبها المصلحة.

.....

.....

(ج) الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية:

١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب.

٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب.

٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة....."

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من الفقرة الفرعية (ج) من المادة ٦٨ المقتطفة أعلاه، فإن غرامة التأخير بموجب المادة ٧٧ (أ) يمكن فرضها فقط على المكلف إذا:

(أ) لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب.

(ب) لم يسدد الضريبة المستقطعة للمصلحة.

(ج) لم يقدم إقرارات استقطاع الضريبة السنوية للمصلحة.

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد استوفت جميع الشروط المذكورة أعلاه حيث قامت بما يلي: (أ) حسم ضريبة الاستقطاع وتسديدها (عند اللزوم) للمصلحة (مع إقرارات استقطاع الضريبة الشهرية) وبالنسب المحددة في المادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية، (ب) تقديم إقرارات استقطاع الضريبة السنوية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧.

بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه، وبما أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد تقيدت تماماً بجميع الشروط الثلاثة المنصوص عليها في المادة ٦٨ (ج) من نظام ضريبة الدخل الجديد، فإن الشركة تعتقد أن المادة ٧٧ (أ) لا تنطبق على هذه الحالة. ولذا لا يجوز للمصلحة فرض أي غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع الإضافية بموجب المادة ٧٧.

١-٢-٣-١ المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي المادة ٦٨ (١-ب) و(١-هـ) من اللائحة التنفيذية والتي تعالج موضوع فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع:

١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

.....

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

.....

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها للمصلحة على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

.....

الفقرة الفرعية ١ (هـ) من المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية

تلاحظ اللجنة الموقرة مما تقدم من توضيحات أن الفقرة الفرعية ١ (هـ) من المادة ٦٨ تنطبق عندما لا يفي المكلف بالتزامه بحسم وتسديد ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الخاضعة للضريبة بموجب أحكام المادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل الجديد. وكما تلاحظ اللجنة الموقرة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أوفت بالتزامها باستقطاع الضريبة بنسبة ٥% (وهي النسبة المنصوص عليها في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية) على مبالغ الأتعاب الفنية والاستشارية المدفوعة لجهات مرتبطة وسددتها للمصلحة مع إقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠٠٧.

الفقرة الفرعية ١(ب) من المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية

بما أن الفقرة الفرعية ١(ب) من المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية تعالج موضوع فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة، فإن هذه الفقرة الفرعية هي ما يجب تطبيقه على حالة شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لأن الالتزام بضريبة الاستقطاع الإضافية (موضوع الخلاف) قد فرض من قبل المصلحة في ربطها على سنة ٢٠٠٧.

١-٢-١-٤ بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه، تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن أحكام المادة ٧٧ من النظام لا تنطبق على حالتها.

١-٢-١ تاريخ ابتداء غرامة التأخير

ردًا على ملاحظات المصلحة بأن غرامة التأخير بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير يجب أن تبدأ من تاريخ تقديم إقرار استقطاع الضريبة الشهري، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم إلى اللجنة الموقرة التوضيحات التالية:

١-٢-١-١ أن نظام ضريبة الدخل الجديد الصادر في إبريل ٢٠٠٤ يتضمن مادتين في النظام الضريبي هما ٧٦ و ٧٧ وثلاث مواد في اللائحة التنفيذية وهي ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ والتي تعالج موضوع غرامة التأخير في نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية على التوالي. وتلاحظ اللجنة الموقرة أن المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية فقط يعالجان موضوع الغرامة المفروضة في حالة عدم تقديم إقرار ضريبة الدخل ضمن المهلة النظامية في حين أن المادة ٧٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية يعالجان بالتحديد موضوع الغرامة المتوجبة الدفع في حالة التأخير في سداد الضريبة المستحقة. لذلك فإن الغرامات المذكورة في المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية والمادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية تختلف اختلافًا تامًا في طبيعتها وتتنطبق في ظروف مختلفة بالكامل أن المادة ٧٧(ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية يعالجان موضوع غرامة التهرب على ضريبة الاستقطاع ولذلك فإنهما لا ينطبقان على هذه القضية وتسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة تم تصنيف غرامة التأخير المستحقة بموجب النظام الضريبي واللائحة التنفيذية تحت ثلاثة أقسام كما يلي:

غرامة التأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية

الغرامة على التأخير في تقديم إقرار ضريبة الدخل حسبما تنص عليه المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد (المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية) الغرامة على التأخر في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع المستحقة (المادة ٧٧(أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية) غرامة التهرب (المادة ٧٧ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية).

اعتبارًا من تاريخ استحقاق تقديم إقرار ضريبة الدخل بموجب المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد.

اعتبارًا من تاريخ استكمال الربط (تاريخ قبول المكلف للالتزام الإضافي أو تاريخ إنهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف) تطبق بنسبة ٢٥% من التزام الضريبة/ ضريبة الاستقطاع المربوط (ليست قائمة على أساس المدة).

إن طبيعة ونسب وأساس احتساب الغرامات والمستحقة بموجب المواد المذكورة أعلاه مختلفة مستقلة عن بعضها تمامًا. وإن غرامة التأخير المستحقة بموجب المادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية هي موضوع النقاش في هذا الاعتراض.

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من القسم (١) أعلاه فإن المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية قد أوردت بوضوح أن الغرامة المستحقة بموجب المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد تطبق من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والسداد بموجبه. وتدرك اللجنة الموقرة أن تلك الغرامة تنطبق بموجب المادة ٧٦ عند عدم تقديم إقرار ضريبة الدخل في الموعد المحدد بالنظام وفقًا لأحكام المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد".

ولو كان نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية يهدفان إلى احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية [القسم (٢) أعلاه] على نفس الأساس الوارد في المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية لأضيفت إلى المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية واذ لم يتضمن هذه الجملة فإنه يتضح من غير أدنى ريب أن غرامة التأخير بموجب هذه المواد تحتسب من تاريخ استحقاق الغرامة، وهو تاريخ موافقة المكلف على الالتزام الإضافي أو تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض.

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أنه بعد أن يتم تقديم الإقرار للمصلحة فإن استكمال الربط يستغرق الكثير من الوقت لإصدار الربط واستكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف يستغرق سنوات عديدة. وعلى سبيل المثال نورد فيما يلي تواريخ استكمال الربط لسنة ٢٠٠٧ لاطلاع اللجنة الموقرة:

التواريخ	المراحل المختلفة لاستكمال الربط
١٤٢٩/٣/٢٣ هـ (٢٠٠٨/٤/٢٩)	تاريخ تقديم الإقرار
١٤٣٠/٩/٣٠ هـ (٢٠٠٩/٧/١٣)	تاريخ إصدار الربط النهائي
١٤٣٠/٩/١٩ هـ (٢٠٠٩/٩/٩)	تاريخ تقديم الاعتراض على الربط النهائي
١٤٣٥/٣/١٣ هـ (٢٠١٤/١/١٤)	تاريخ جلسة استماع اللجنة الابتدائية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار لجنة الاعتراض الابتدائية
غير معلوم	تاريخ تقديم الاستئناف لدى اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ جلسة استماع اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ تقديم خطاب لمعالي وزير المالية لإعادة النظر في القرار الاستئنافي
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ إصدار حكم ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم (الدائرة العليا)

تلاحظ اللجنة الموقرة أنه باستثناء تاريخ تقديم الإقرار الذي يحكمه نظام ضريبة الدخل الجديد، فإن المكلف لا يملك أي سيطرة على جميع تواريخ استكمال الربط وانتهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف. وفي ضوء ما تقدم، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة بأن احتساب غرامة تأخير من تاريخ تقديم الإقرار يعتبر موقفًا غير مبرر على الإطلاق.

٢٠١-٢٠١ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٤هـ

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة بأن اللجنة الاستثنائية قضت بموجب قرارها رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٤هـ بأن غرامة التأخير تفرض من تاريخ صدور القرار الاستثنائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار. نورد أدناه الجزء المعني من القرار الاستثنائي تسهيلاً للاطلاع سعادتكم:

"وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

نرفق نسخة من القرار الاستثنائي رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٤هـ في الملحق ١٣ تسهيلاً للاطلاع سعادتكم.

٣٠-١-٢٠١ ويسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية للاطلاع اللجنة الموقرة:

١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس والتاسع والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

٢- لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١% من الضريبة غير المسددة إذا لم يكتمل مدة التأخير ثلاثين يومًا من تاريخ الاستحقاق.

٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها".

تدرك اللجنة الموقرة أن المادة ٦٨ قد نصت بالتحديد على غرامة التأخير بنسبة ١% تنطبق على كل ٣٠ يومًا من التأخير في حالة عدم سداد (أ) الضريبة المتوجبة الدفع من واقع الإقرار، (ب) الضريبة المتوجبة الدفع بموجب الربط (عندما تصبح نهائية بموجب المادة ٧١ (٢) من اللائحة التنفيذية)، (ج) الضريبة المتوجبة الدفع على أقساط معجلة، (د) الضريبة المستحقة السداد على دفعات، (هـ) ضريبة الاستقطاع. ولم يرد في هذه المادة أي ذكر بأن غرامة التأخير بنسبة ١% تنطبق على كل ٣٠ يوم من التأخير في حالة عدم سداد الضريبة الإضافية المربوطة من قبل المصلحة ابتداء من تاريخ تقديم الإقرار وحتى تاريخ سداد الالتزام بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض.

٤-١-٢٠١ وكما تدرك اللجنة الموقرة فإن غرامة التأخير المحتسبة بموجب المادة ٧٧ من النظام والمادة ٦٨ من اللائحة

التنفيذية على ضريبة الاستقطاع الإضافية المربوطة من قبل المصلحة والتي هي قيد الاعتراض يجب أن تكون مستحقة من

التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا وفقًا للمادة ٧١ (٢) من اللائحة التنفيذية والتي نوردتها فيما يلي تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة:

....."

٤- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجرته المصلحة.

د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم."

تلاحظ اللجنة الموقرة أنه بما أن قصد النظام هو فرض غرامة تأخير بموجب المادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية في حالة التنفيذ في حالة التأخير في سداد الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة لموافقة المكلف على الربط أو استكمال إجراءات الاعتراض، لذلك فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب النظام. كما أن المادتين ٧٧ (أ) من النظام و٦٨ من اللائحة التنفيذية لا يقصد منهما معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال موقف مبلغ الضريبة المستحق نتيجة لطول مدة الإجراءات المتبعة لدى المصلحة ولجان الاعتراض والاستئناف وديوان المظالم.

٢- موقف المصلحة:

أما بخصوص ما ورد في اعتراض الشركة من صفحة ٢٥ حتى ٣٠ وما بها من حجج فلا علاقة لها بالنظام الضريبي الجديد والأعوام التي يطبق عليها.

٢-١ رد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية

٢-١-٢ كما ورد بالتفصيل في خطاب الاعتراض ٢٠١٦٤-٩٠٩ ب (الملحق ١) تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن التعاميم وجميع قرارات لجان الاعتراض الاستئنافية المستشهد بها في خطاب الاعتراض رقم ٢٠١٦٤-٩٠٩ ب بشأن غرامة التأخير بموجب النظام الضريبي القديم تنطبق بالقدر نفسه بموجب النظام الضريبي الجديد لأنها أرست مبدأً واضحاً أنه في حالة وجود خلاف فني حقيقي بين المصلحة والمكلف فإنه لا يجوز فرض غرامة على الالتزام الضريبي محل الخلاف.

٢-١-٢ تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى أن الموضوع قيد المناقشة هو محل خلاف فني في وجهات النظر بين شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية ومصلحة الزكاة والدخل. استناداً إلى فهم شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لنظام ضريبة الدخل الجديد فإنه يجب إخضاع تكاليف الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%. ومن ناحية أخرى تعتقد مصلحة الزكاة والدخل أن أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥%. وعليه فإن هناك خلافاً فنياً واضحاً بين شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية والمصلحة حول معالجة الموضوع المذكور أعلاه. وكما تدرك اللجنة الموقرة فإنه بوجود هذا الخلاف الفني لا يوجد ما يبرر للمصلحة فرض أي غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة.

٥- ملخص

١-٣ استنادًا إلى الحقائق أعلاه والحقائق والتوضيحات الواردة في النقطة "رابعًا" من خطاب الاعتراض رقم ٢١٦٤-٢٠٩ ب (الملحق ١) تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير من قبل المصلحة على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة نظرًا لوجود خلاف فني حقيقي بين شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية والمصلحة حول الموضوع قيد النقاش. ولذا فإن أحكام المادة ٧٧ والمادة ٦٨ من النظام الضريبي واللائحة التنفيذية على التوالي يجب أن لا تطبق على هذه الحالة. علمًا بأن موقف شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية المذكور أعلاه قد تأيد بقرارات لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠ هـ ورقم ٢٩ لعام ١٤٣٢ هـ ورقم ١٠ لعام ١٤٣٣ هـ حسبما هو مقتطف في النقطة ١-١-١ أعلاه.

٢-٣ دون الإخلال بموقفها المذكور في النقطة ١-٤ أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أنه حتى لو قررت لجان الاعتراض / ديوان المظالم فرض غرامات تأخير فإن غرامة التأخير (إن وجدت) والمفروضة على هذا النحو على ضريبة الاستقطاع الإضافية ينبغي أن تحتسب من تاريخ استنفاد إجراءات الاعتراض والاستئناف (أي تاريخ صدور قرار ديوان المظالم) وحتى تاريخ تسديد التزام ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافي النهائي. وقد تأيد موقف شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية المذكور أعلاه بقرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٥ هـ حسبما هو مقتطف في النقطة ٢-١-٢-١ أعلاه.

رابعًا: الخلاصة النهائية:

وأخيرًا تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية من اللجنة الموقرة التكرم بدراسة مواقفها الواردة في النقاط أولًا إلى "ثالثًا" أعلاه والإيعاز إلى المصلحة لإجراء ربط معدل على سنة ٢٠٠٧ يتم فيه:

- إلغاء ما قامت به المصلحة من رفض تكاليف الرواتب والأجور البالغة ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالًا سعوديًّا لسنة ٢٠٠٧ كما هو موضح في النقطة "أولًا" (١) أعلاه.
- إلغاء إجراء المصلحة برفض أقساط التأمين المدفوعة إلى بواقع ٤٤٤,١٢٤ ريالًا سعوديًّا لسنة ٢٠٠٧ كما هو موضح في النقطة "أولًا" (٢) أعلاه.
- إلغاء إجراء المصلحة برفض الرسوم المدرسية البالغة ٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالًا سعوديًّا لعمليات المملكة العربية السعودية ١٥٦,٧٠٠ ريال سعودي لعمليات المنطقة المحايدة في عام ٢٠٠٧ كما هو موضح في النقطة أولًا (٣) أعلاه.
- اعتماد خصم ضريبة الاستقطاع المدفوعة من ضريبة الدخل المستحقة بواقع ٦٥٢,٢٣٥ ريالًا سعوديًّا لعام ٢٠٠٧ كما هو موضح في النقطة "أولًا" (٤) أعلاه.
- تصحيح ضريبة الاستقطاع الإضافية البالغة ١٠% المفروضة على المبالغ المدفوعة إلى (ص) و(ك) كما هو موضح في النقطة "ثانيًا" (١) أعلاه.
- إلغاء ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة بواقع ١٠% على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة كما هو موضح في النقطة "ثانيًا" (٢) أعلاه.
- إلغاء غرامة التأخير المحتسبة على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية المذكورة أعلاه لعام ٢٠٠٧ كما هو موضح في النقطة "ثالثًا" أعلاه.

وقدم خطاب رد على استفسارات اللجنة تضمن

"نشير إلى جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٣/٣/١٤٣٥ هـ (٢٠١٤/١/١٤) لمناقشة اعتراض شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على خطاب المصلحة رقم ١٢/٤٠٣٠ المؤرخ في ٢٠/٧/١٤٣٠ هـ (٢٠٠٩/٧/١٣) [الملحق ١] والذي تضمن الربط النهائي على السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م حيث طلبت اللجنة الموقرة خلال تلك الجلسة القوائم المالية المدققة للسنة

المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧، حيث طلبت اللجنة الموقرة خلال تلك الجلسة القوائم المالية المدققة للسنة المنتهية يسر موكنا أن يقدم في [الملحق ٢] نسخة من القوائم المالية المدققة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م لاطلاع اللجنة الموقرة".

وبعد الجلسة قدم المكلف نسخة من القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م مرفقة بخطابه الوارد للجنة والمقيد لديها برقم ١٥ في ٢٧/٠٣/١٤٣٥هـ.

الناحية الموضوعية:

١- الرواتب والأجور البالغة ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً

أ- وجهة نظر المكلف:

بالرغم من تقديم التحليلات وشهادة مراجعي الحسابات والتوضيحات اللازمة إلى فريق الفحص الميداني التابع للمصلحة حول الخطأ غير المقصود من قبل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية في التصريح عن الرواتب والأجور البالغة ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً كتكاليف مقاولين من الباطن في الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٧، إلا أنه عند احتساب صافي ربح العام في الربط النهائي قامت المصلحة برفض اعتماد الرواتب والأجور المذكورة أعلاه كمصرف فعلي يحق حسمه للسنة.

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على المعالجة أعلاه وتود أن تقدم للمصلحة التوضيحات التالية:

١-١ إن تكاليف الرواتب والأجور للسنة كما ظهرت في دفتر الأستاذ العام لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لسنة ٢٠٠٧ قد بلغت ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ وقد رجعت هذه التكاليف من قبل فريق الفحص الميداني التابع للمصلحة أثناء زيارة الفحص الميداني. ولكن عند إعداد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لإقرارها الضريبي صرحت بطريق السهو عن مبالغ الرواتب والأجور المذكورة أعلاه كما يلي:

- رواتب وأجور ٣٢٥,٠٦١,٧٩٤ ريالاً سعودياً

- تكاليف مقاولين من الباطن (خطأ تصريح غير مقصود) ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً

- إجمالي التكلفة في دفتر الأستاذ العام ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً

٢-١ بناءً على طلب فريق الفحص الميداني التابع للمصلحة للمستندات المؤيدة التي تثبت وقوع خطأ التصريح المذكور أعلاه في المبلغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ تمت إفادة فريق الفحص الميداني بأن خطأ التصريح المذكور نشأ عن خطأ غير مقصود عندما تم التصريح عن الرواتب والأجور وتكاليف المقاولين من الباطن في الإقرار الضريبي لسنة ٢٠٠٧. بيد أنه تسهيلاً لدراسة فريق الفحص الميداني فقد تم تزويده بالمستندات التالية لأغراض الفحص:

(١) تحليل تفصيلي بمجمل تكلفة الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً (بما في ذلك فرق التصريح البالغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً) مؤيداً حسب الأصول بحسابات دفتر الأستاذ العام والقيود والمستندات المؤيدة لها.

(٢) شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد إجمالي تكلفة الرواتب والأجور (أي ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً) وعناصر الرواتب والأجور الخاضعة وغير الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية.

نرفق نسخة من المستندات أعلاه في الملحق ٢ تسهيلاً لاطلاع المصلحة الموقرة.

٣-١ كما تدرك المصلحة الموقرة فإن المستندات المذكورة أعلاه تمثل المعلومات الكاملة عن طبيعة وأنواع المصاريف المشمولة بتكاليف الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩ مليون ريال سعودي (والتي تشمل أيضاً فرق التصريح البالغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً). كما أن تحليل الرواتب والأجور المذكور في النقطة (١) أعلاه يتضمن أيضاً تفاصيل حسابات دفتر

الأستاذ العام المؤيدة حسب الأصول بالقيود اليومية والمستندات المؤيدة التي توفر أدوات فحص كافية لأغراض فريق الفحص الميداني.

بناءً على ما تقدم، تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية اعتقادًا جازمًا أنه في ظل وجود المستندات / التحليلات المؤيدة المذكورة أعلاه والتي تم تقديمها لفريق الفحص الميداني أثناء زيارة الفحص، وبما أن تلك المستندات تضم كافة المعلومات الضرورية المؤيدة لمجمل تكلفة الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالًا سعوديًّا (بما في ذلك فرق التصريح المذكور أعلاه والبالغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالًا سعوديًّا) فإن إجراء المصلحة برفض حسم فرق التصريح المذكور أعلاه على أساس نقص المستندات المؤيدة هو إجراء لا مبرر له ومن غير أساس.

٤-١ وكما تترك المصلحة الموقرة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تقوم بتسجيل إجمالي إيراداتها ومصروفاتها في دفاترها المحاسبية وفقًا للمعايير الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ومن ثم يقوم بتدقيق هذه الدفاتر المحاسبية محاسبون مرخصون. وبناءً عليه فإن الدفاتر المحاسبية لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧ قد روجعت أيضًا من قبل محاسبين مرخصين أصدروا بعد إكمال مراجعتهم رأيهم غير المتحفظ على دقة وصحة دفاتر وسجلات شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية للسنة المذكورة أعلاه.

وبما أنه تم التصريح عن الإيرادات والمصروفات في دفاتر حسابات عام ٢٠٠٧ لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وفقًا للسياسات المحاسبية ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والتي تم اعتمادها من قبل مراجعي حسابات مرخص لهم، فإن رفض المصلحة لاعتماد مصروف فعلي بواقع ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالًا سعوديًّا على أساس خطأ غير مقصود في التصريح عن ذلك المصروف في الإقرار الضريبي يعتبر إجراء من غير أساس.

وتدرك المصلحة الموقرة بأن مجرد خطأ غير مقصود في التصريح عن الطبيعة الصحيحة لمصروف فعلي في الإقرار الضريبي (أي التصريح عنه كتكاليف مقاولين من الباطن بدلًا من رواتب وأجور) في حين أن المصروف مؤيد حسب الأصول بالمستندات وشهادة مراجعي الحسابات اللازمة، لا يبرر رفض هذا المصروف للسنة.

٥-١ وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أيضًا أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد والتي تنص على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

نرفق نسخة من المادة ١٢ في الملحق ٣ تسهيلًا للاطلاع سعادتكم.

وبما أن تكاليف الرواتب أعلاه هي مصاريف عمل ضرورية لتحقيق دخل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية الخاضع للضريبة لسنة ٢٠٠٧، وبناءً على أحكام المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد فإنه لا مبرر للمصلحة لرفض اعتماد هذا المصروف كتكلفة فعلية يحق حسمها بسبب مجرد خطأ غير مقصود في التصريح عن مصروف الرواتب والأجور كتكلفة مقاولين من الباطن في الإقرار الضريبي.

٦-١ ملخص

استنادًا إلى الحقائق أعلاه تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم المصلحة بإصدار ربط معدل لعام ٢٠٠٧ يتم فيه اعتماد فرق التصريح المذكور أعلاه في تكاليف الرواتب والأجور كمصرفوف يحق حسمه للسنة".

وجهة نظر المصلحة:

من خلال الفحص الميداني للشركة لعام ٢٠٠٦م، ومن خلال مجريات الفحص فقد اضطر الفريق لفحص حساب مقاولين الباطن لعام ٢٠٠٧م، وقد تبين أن رصيد الحساب هو ٥٧٢,٦٧١,٩٤٧ ريالاً وليس كما ورد في الإقرار بمبلغ ٥٩٦,٨٥٩,٨٣٠ ريالاً بفرق ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً وتم إفادة حاضري الفحص بأن هذا فرق في تحميل الحسابات بالزيادة وسيرد إلى الربح، ولم يكن لمندوبي الشركة أي تعليق.

وعند فحص حسابات الشركة لعام ٢٠٠٧م وخصوصًا بند الرواتب والأجور، قدمت الشركة شهادة المحاسب القانوني..... المؤرخة في ١٤٣٠/٢/١هـ متضمنةً ذلك الفرق تحت اسم "رواتب وأجور مدرجة ضمن بند مقاولين الباطن"، وقد أفاد حاضرو الفحص بأن ذلك الفرق في بند مقاول الباطن ٢٤,١٨٧,٨٨٢ ريالاً هو في الأصل رواتب وأجور وأدرجت بالخطأ ضمن مقاولي الباطن.

هذا وقد طلبنا من الحاضرين (ص٦ من المحضر) تقديم بيان تحليلي بذلك الفرق والمجرد ضمن الرواتب والأجور، مع تقديم كافة مستنداتها، فلم تقدم الشركة المستندات والبيانات التحليلية المطلوبة وكما جاء في محضر الفحص فقد أفادنا حاضرو الفحص بأن الفرق سيتم رده للوعاء لعدم وجود مستندات وقد وقع جميع الأطراف على ذلك ومنهم كافة المدراء المختصين والمسؤولين عن الحسابات واستنادًا للمادة (٥٨/ب) من النظام الضريبي، والمادة (٣/٥٧) من اللائحة التنفيذية تم رفض هذا المصروف.

أما ما ذهبت إليه الشركة واستنادها على شهادة المحاسب القانوني فيرد على ذلك بأن هذه الشهادة تشرح نفسها بنفسها ولا يمكن قبولها للأسباب التالية:

١- أنها موجهة للشركة وليست للمصلحة.

٢- أن الغرض منها مساعدة الشركة في تقييم صحة التسوية المعدة من قبل الشركة.

٣- طالما أنه ورد في الفقرة (أ) من الشهادة "أن تم مراجعة التسوية والمستندات المعززة لها" فلماذا لم تقدم المستندات التي طلبها فريق الفحص أثناء الفحص".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يطالب بحسم فرق مصروف الرواتب والأجور مبلغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً لعام ٢٠٠٧م لكونه مصروفًا فعليًا لكنه أدرج بالخطأ ضمن بند مقاولي الباطن في الإقرار الضريبي، بينما ترى المصلحة أن المكلف لم يقدم الإثبات المستندي لهذا المصروف فتم استبعاده.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين ومحضر الفحص الميداني والوقائع التي تمت خلال الجلسة تبين أن المبلغ محل الخلاف وقدره ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً الذي رفضت المصلحة حسمه يمثل الفرق بين رصيد مقاولين الباطن في دفاتر المكلف والبالغ ٥٧٢,٦٧١,٩٤٧ ريالاً وبين ما ورد في إقرار المكلف وقدره ٥٩٦,٨٥٩,٨٣٠ ريالاً وحيث إن الفرق المشار إليه ظهر عند تقديم الإقرار الضريبي، وحيث أفصح المكلف عن مصروف الرواتب ضمن القوائم المالية المدققة كما أشار المكلف إلى ذلك ضمن المذكرة المقدمة للجنة خلال جلسة الاستماع حيث جاء فيها أنه قدم للمصلحة "تحليلًا تفصيليًا لمجمل تكلفة

الرواتب والأجور البالغة ٣٤٩,٢٤٩,٦٧٧ ريالاً سعودياً مؤيداً حسب الأصول بحسابات دفتر الأستاذ العام والفيود والمستندات المؤيدة لها"، وحيث إن شهادة المحاسب القانوني تؤيد صحة مصروف الرواتب المذكور آنفاً، عليه ترى اللجنة بالأغلبية تأييد المكلف في اعتماد حسم مصروف الرواتب والأجور بمبلغ ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً من الوعاء الضريبي العام ٢٠٠٧م.

٢. أقساط التأمين على الحياة بمبلغ ٤٤٤,١٢٤ ريالاً:

وجهة نظر المكلف:

عند احتساب صافي ربح العام رفضت المصلحة حسم أقساط التأمين البالغة ٤٤٤,١٢٤ ريالاً سعودياً والمدفوعة إلى.....مفترضة أنه تم دفع أقساط التأمين المذكورة من أجل التأمين على الحياة لموظفي شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه وتود إفادة المصلحة بأن أقساط التأمين المذكورة أعلاه قد دفعت إلى مقابل التأمين الطبي لموظفي شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية، وبالتالي فإن هذا البند لا يتضمن أي تأمين على الحياة.

وبالرغم من أن المصاريف المذكور أعلاه تمثل أقساط تأمين مدفوعة مقابل التأمين الطبي، فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تود إفادة المصلحة أنه حتى لو تم دفع أقساط التأمين المذكورة مقابل التأمين على الحياة لموظفي الشركة فإنه ينبغي عدم رفض اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه لأغراض الضريبة وذلك للأسباب التالية:

- وفقاً للمادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد فإن "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، المتكبدة خلال السنة الضريبية" هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي.
- إن المواد ١٣ إلى ٢٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ١٠ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد تحدد بوضوح المصاريف غير جائزة الحسم للأغراض الضريبية ولم يرد في هذه المواد ذكر التأمين على الحياة كمصروف غير جازر الحسم.

ملخص

بالنظر إلى أن أقساط التأمين المذكورة أعلاه قد دفعت مقابل التأمين الطبي لموظفي شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تعتقد أنه بالاستناد إلى أحكام المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد يتعين على المصلحة اعتماد مصروف التأمين المذكور أعلاه كمصروف فعلي يحق حسمه للأغراض الضريبية وإجراء ربط معدل على سنة ٢٠٠٧ على هذا الأساس"

وجهة نظر المصلحة:

لقد تم رفض هذا المصروف لأن نشاط الشركة المدفوع لها هو نشاط تأمين على الحياة فقط، ولا نعلم حقيقة عن طبيعة هذا البند تماماً إلا أنه مدفوع لشركة تمارس نشاط التأمين على الحياة هذا من جانب ومن جانب آخر فلم يظهر في حاسبات قائمة الدخل للشركة أي مبلغ مقابل التأمين على الحياة في حين أن رقم الحساب (.....) في ميزان المراجعة باسم تأمين على الحياة محلي ضمن أرصدة الميزانية الدائنة وبمبلغ ٢٧,٢١١ ريالاً فمن أين ظهر هذا البند وأين تم تحميله على قائمة الدخل؟ وبالتالي فإن هناك معلومات غير ظاهرة للمصلحة نأمل من اللجنة التحقق منها.

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يرى أن مصروف التأمين هو تأمين طبي على موظفي الشركة بينما ترى المصلحة أن مبلغ التأمين مدفوع لشركة تمارس نشاط التأمين على الحياة وهو من المصاريف غير جائزة الحسم والمحرم شرعاً.

وبرجوع اللجنة إلى الفوائيم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين والوقائع التي تمت خلال جلسة الاستماع اتضح أن مبلغ التأمين مدفوع إلى..... وحيث إن المبلغ ظاهر في حسابات المكلف تحت بند التأمين على الحياة وأن اسم الشركة قرينة على أن المبلغ دفع مقابل التأمين على الحياة، وحيث إن المكلف لم يقدم للجنة ما يؤيد ادعاءه كوثائق التأمين التي تبين نوع هذا المصروف، وحيث إن مصروف التأمين على الحياة من المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل عليه واستنادًا للمادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم حسم مبلغ التأمين على الحياة.

٣- الرسوم المدرسية مبلغ ٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالًا ومبلغ ١٥٦,٧٠٠ ريال

وجهة نظر المكلف:

عند احتساب ربح العام المعدل رفضت المصلحة حسم تكاليف الرسوم المدرسية كمصروف فعلي يحق حسمه للسنة للأغراض الضريبية على أساس أن علاوة الرسوم لمدرسية ليست مشمولة بعقود التوظيف. إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على هذه المعالجة من قبل المصلحة وتود أن تقدم للمصلحة الموقرة التوضيحات التالية:

١-٣ كما ورد في النقطة ٣ من محضر الفحص الميداني تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تكرر موقفها بأنه بالرغم من عدم ورود الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه ضمن عقود التوظيف الخاصة بالموظفين المعنيين إلا أن هذه المصاريف مشمولة بسياسات التوظيف الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية والمنطقة على كافة موظفيها.

٢-٣ تأييدًا لوجهة النظر المذكورة أعلاه سبق أن تم تزويد فريق الفحص الميداني بنسخة من لوائح العمل الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية (مصادق عليها حسب الأصول من قبل وزير المالية) وسياسات التوظيف الخاصة بشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وذلك أثناء زيارة الفحص الميداني. وبعد دراسة مضمون تلك المستندات لم يبد فريق الفحص الميداني أي اعتراض ولم يطلب أية مستندات مؤيدة إضافية لاعتماد المصروف أعلاه كتكلفة فعلية يحق حسمها.

٣-٣ وكما تدرك المصلحة الموقرة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد أضافت إلى الأرباح -بشكل طوعي- الرسوم المدرسية المدفوعة للمدارس غير السعودية (البالغة ٣٢١,٩٦٣ ريالًا سعوديًّا) في إقرارها الضريبي لعام ٢٠٠٧ على أساس أن تلك الرسوم المدرسية لا تلي الشروط المنصوص عليها في المادة ٩ (٧) من اللائحة التنفيذية بخصوص مصاريف الرسوم المدرسية القابلة للحسم. وإن هذه الإضافة الطوعية للرسوم المدرسية في الإقرار الضريبي تثبت أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية كانت تتقيد دائمًا بأحكام نظام ضريبة الدخل السعودية عند إعداد إقرارها الضريبي. ولكن بما أن رصيد الرسوم المدرسية البالغة ٥,٥٧٩,٨٣٦ ريالًا سعوديًّا و ١٥٦,٧٠٠ ريال سعودي لعمليات المملكة العربية السعودية وعمليات المنطقة المحايدة، على التوالي، يلي الشروط التي أرسنها المادة ٩ (٧) من اللائحة التنفيذية، فقد طالبت شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية باعتماد هذه الرسوم المدرسية كمصروف فعلي يحق حسمه للأغراض الضريبية.

٤-٣ وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أيضًا أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد والتي تنص على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

نرفق نسخة من المادة ١٢ في الملحق ٣ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم

وبما أن تكاليف الرسوم المدرسية أعلاه هي مصاريف عمل ضرورية لتحقيق دخل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٧، وبناءً على أحكام المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الجديد فإنه لا مبرر للمصلحة لرفض اعتماد هذا المصروف كتكلفة فعلية يحق حسمها بحجة أن علاوة الرسوم المدرسية غير منصوص عليها بالتحديد في عقود التوظيف.

٥-٣ ملخص

بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه قد دفعت وفقاً لسياسات شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وبالتالي فإنه ينبغي اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه لعام ٢٠٠٧ للأغراض الضريبية، وبناءً على ذلك تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم المصلحة باعتماد الرسوم المدرسية المذكورة أعلاه كمصروف فعلي يحق حسمه للأغراض الضريبية وإجراء ربط معدل لعام ٢٠٠٧ على ذلك الأساس.

وجهة نظر المصلحة:

بما أن النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ قد أعطى وزير المالية في مادته (٧٩) الحق في إصدار اللائحة التنفيذية لهذا النظام فقد نصت المادة (٧/٩ب) على "أن تكون هذه الميزة منصوص عليها صراحةً في عقد التوظيف" وهذا الشرط لم يتوفر في عقود الموظفين كما جاء في (ص ٨ من المحضر) كما أنها لم ترد صراحةً في اللائحة المقدمة من الشركة كما جاء في الباب الثالث (المكافآت) وعليه نرى صحة إجراء المصلحة.

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ المدفوع للموظفين مقابل مصاريف مدرسية هو مصروف نظامي بينما ترى المصلحة أنه لا يلزم لاعتماد المصاريف المدرسية كمصاريف جائزة الحسم أن تكون منصوص عليها صراحةً ضمن عقود الموظفين.

وبرجوع اللجنة إلى الفوائم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين والوقائع التي تمت خلال جلسة الاستماع، حيث إن ممثل المكلف أفاد خلال الجلسة بعدم تضمن عقود الموظفين نص على تحمل المكلف للمصاريف المدرسية لأبناء الموظفين، ولم يقدم صورة من سياسة الشركة مصادق عليها توضح تضمين هذا البند ضمن السياسات العامة للشركة، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في عدم حسم المصاريف المدرسية استناداً للبند (٧) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٤- عدم حسم ضريبة الاستقطاع المسددة على المصاريف الإدارية في الخارج من الضريبة المستحقة.

وجهة نظر المكلف:

٤-١ عند احتساب ضريبة الشركات لعام ٢٠٠٧ لم تحسم المصلحة مبلغ ضريبة الاستقطاع المسددة بواقع ٦٤٢,٢٣٥ ريالاً سعودياً على المصاريف الإدارية الخارجية من ضريبة الدخل المستحقة على المصاريف الإدارية الخارجية.

إن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه لأنه طالما أن المصاريف الإدارية المذكورة قد أضيفت إلى الأرباح في الإقرارات الضريبية لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية فإن أية ضريبة استقطاع مسددة على تلك المصاريف يجب أن تحسم من ضريبة الشركات المستحقة على شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

٤-٢ وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي توضيحات المصلحة التي تتكرر التأكيد على فهم شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أعلاه:

"جواب المصلحة: ١- حصة المنشأة الدائمة من مصروفات المركز الرئيس تعتبر من المصاريف غير الجائر حسمها نظامًا، كما تخضع هذه المبالغ في حالة دفعها للمركز الرئيس لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥%، مع العلم أن الضريبة المستقطعة عن المصروف غير الجائزة الحسم يتم حسمها من ضريبة الدخل المستحقة على المنشأة الدائمة.

جواب المصلحة: نظرًا لأن حصة الفرع من مصروفات المركز الرئيس ومن الفوائد على الرصيد المدين تعتبر من المصاريف غير الجائزة الحسم نظامًا ويتم بالتالي إعادتها للوعاء الخاص بالمنشأة الدائمة، ويكون المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس تخضع لضريبة الاستقطاع، لذا يتم خصم ضريبة الاستقطاع عن تلك المدفوعات من ضريبة الدخل المستحقة على المنشأة الدائمة تطبيقًا للفقرة (ز) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي".

نرفق نسخة من توضيحات المصلحة المذكورة أعلاه في الملحق ٤ تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة.

٣-٤ تلاحظ المصلحة من التوضيح أعلاه أن المصلحة ذاتها قد أكدت أنه في حالة عدم حسم المصروف في الإقرار الضريبي فإن ضريبة الاستقطاع المحسومة على ذلك المصروف ينبغي تسويتها مقابل التزام ضريبة الشركات الناتج عن رفض اعتماد تلك المصاريف.

٤-٤ ملخص

في ضوء الحقائق أعلاه تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم المصلحة بحسم ضريبة الاستقطاع المسددة على التكاليف الإدارية المذكورة أعلاه والمضافة إلى الأرباح في الإقرار الضريبي لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية، وإجراء ربط معدل لعام ٢٠٠٧ على ذلك الأساس".

وجهة نظر المصلحة:

"بعد دراسة وجهة نظر الشركة نوافق الشركة على طلبها ولكن بعد إيضاح كيفية التوصل للمبلغ المطالب بحسمه وإيضاح هل يطالب بحسم مبلغ ٦٥٢,٢٣٥ ريالاً أو مبلغ ٦٤٢,٢٣٥ ريالاً".

الدراسة والتحليل:

يرجع اللجنة إلى وجهة نظر الطرفين ووقائع جلسة الاستماع، وحيث إن المصلحة قبلت وجهة نظر المكلف في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة بحسم المبلغ الذي يطالب المكلف قدره ٦٥٢,٢٥٣ ريالاً مقابل ضريبة الاستقطاع المسددة على المصاريف الإدارية الخارجية، عليه يعتبر الخلاف على هذا البند منتهيًا لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

٥- ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية بنسبة ١٥%.

وجهة نظر المكلف:

١-١ عند احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة مقابل تكاليف خدمات المساندة الفنية إلى جهات منتسبة غير مقيمة طبقت المصلحة نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% بدلاً من نسبة ٥% المنصوص عليها بشكل محدد لتلك الأنواع من الدفعات في نظام ضريبة الدخل السعودي الجديد. نورد فيما يلي تحليلاً لالتزام ضريبة الاستقطاع الإضافي المفروض لعام ٢٠٠٧ في الملحق ٤-١ تسهيلًا لاطلاع المصلحة.

٢-١ الخطأ المادي من قبل المصلحة

قبل أن تعرض شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية وجهة نظرها بشأن معالجة المصلحة المذكورة أعلاه، فإنها تود أن تلفت انتباه المصلحة إلى الحقائق التالية:

- عند إجراء الربوط النهائية للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ طبقت المصلحة نسبة ضريبة استقطاع إضافية بواقع ١٠% على أتعاب الخدمات من جهات منتسبة غير مقيمة كما تم تحميلها في الإقرارات الضريبية (وفقاً لمبدأ الاستحقاق) للسنوات ذات الصلة.

- وبخلاف المعالجة التي طبقتها المصلحة في الربوط النهائي للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦، قامت المصلحة عند إجراء الربوط النهائي لعام ٢٠٠٧ بتطبيق نسبة ضريبة استقطاع إضافية بواقع ١٠% على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات إلى الجهات المنتسبة غير المقيمة المذكورة في إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧.

- وكما تدرك المصلحة الموقرة فإن المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات إلى بعض الجهات المنتسبة غير المقيمة والمصرح عنها في إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧ تتضمن أيضًا دفعات الفواتير العائدة للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ والمحملة في الإقرارات الضريبية لتلك السنوات. وبناءً على ذلك فإن تطبيق المصلحة لطريقتين مختلفتين قد أسفر في الواقع عن ربط ضريبة استقطاع إضافية بنسبة ١٠% على نفس المبلغ مرتين (أي مرة في الربوط النهائي للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ حيث فرضت المصلحة ضريبة استقطاع إضافية على التكلفة للسنة ثم في الربوط النهائي لعام ٢٠٠٧ والذي فرضت فيه المصلحة ضريبة استقطاع إضافية على مدفوعات نفس التكاليف خلال عام ٢٠٠٧). وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تقدم فيما يلي أسماء الجهات المنتسبة غير المقيمة المعنية مع تحليل حسب السنوات للتكلفة التي شملتها المبالغ المدفوعة لتلك الجهات من قبل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية خلال السنة ٢٠٠٧ والمصرح عنها في إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧:

التكلفة العائدة إلى				اسم الشركة
٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	
ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	المدفوعات حسب إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧
-	-	٣١,٤٩٧,٧٥	١٢٢,١٣٧,٩٥٤	(ص)
-	-	١٩,١٨٥,٤٥٢	٩٩٨,٠٤٩	(ض)
٢٦,٠٧٢,٠١٩	٤١,٣٧٣,٧٥٢	١٦٣,٨٠٧,٥٥٥	٨١,٢١٧,٥٦٩	(ك)

- من أجل تصحيح الخطأ المادي المذكور أعلاه في فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية من المصلحة أن تتبع في عام ٢٠٠٧ نفس المعالجة التي اتبعتها للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٦ وأن تفرض ضريبة استقطاع إضافية على مبلغ الأتعاب الفنية والاستشارية المحملة في الإقرار الضريبي للشركة لعام ٢٠٠٧ فقط.

ودون الإخلال بالمواقف المذكورة أعلاه تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة المصلحة أنها غير موافقة على إجراء المصلحة بفرض ضريبة استقطاع إضافية بواقع ١٠% على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات الفنية إلى جهات مرتبطة غير مقيمة. كما تورد الشركة أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع المصلحة الموقرة:

٣-١ يجب تطبيق نسبة ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل على احتسابات ضريبة الاستقطاع.

١-٣-١ تدرك المصلحة الموقرة بأن المادة ٦٨ والمادة ٦٣ من النظام ولائحته التنفيذية على التوالي قد تضمنتا على وجه التحديد قائمة بنسب ضريبة الاستقطاع بشأن المبالغ المحددة التي تدفع إلى جهات غير مقيمة دون تمييز بين الجهات

المرتبطة وغير المرتبطة. ونورد فيما يلي قائمة نسب ضريبة الاستقطاع التي نص عليها النظام واللائحة التنفيذية وذلك لاطلاع المصلحة:

(١) نسب ضريبة الاستقطاع المحددة في الفقرة (أ) من المادة ٦٨ من النظام

نوع الدفعة نسبة ضريبة الاستقطاع

%٠	إيجار
%١٠	إتاوة أو ريع
%٢٠	أتعاب إدارة
%٠	دفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري
%٠	دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية
%١٠	أي دفعات أخرى يحددها النظام على ألا يتجاوز سعر الضريبة

(٢) نسب ضريبة الاستقطاع المحددة في الفقرة (١) من المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية

نوع الدفعة نسبة ضريبة الاستقطاع

%٢٠	أتعاب إدارة
%١٠	إتاوة أو ريع
%١٠	دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة
%٠	إيجار
%٠	خدمات فنية أو استشارية
%٠	تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري
%٠	خدمات اتصالات هاتفية دولية
%٠	أرباح موزعة
%٠	تكاليف قروض
%٠	أقساط تأمين أو إعادة تأمين
%١٠	أي دفعات أخرى

١-٣-٢ تلاحظ المصلحة الموقرة أن نسب ضريبة الاستقطاع المذكورة أعلاه منصوص عليها بالتحديد في النظام وفي لائحته التنفيذية بشأن المبالغ المحددة التي تدفع إلى جهات غير مقيمة من أجل احتساب ضريبة الاستقطاع وذلك دون أي تمييز بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة. وتستند نسب ضريبة الاستقطاع فقط إلى طبيعة الدفعة أو الدخل دون أي اعتبار للعلاقة بين طرفي المعاملة. كما هو موضح في النقطة.

٧-١ أدناه فإن النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لا يخولان المصلحة صلاحية تعديل نسبة ضريبة الاستقطاع لأي من الدفعات (مثل أتعاب الإدارة، الإتاوة الربيع، الإيجار، الخدمات الفنية أو الاستشارية، تذاكر الطيران، الشحن الجوي، تكاليف القروض، التأمين... الخ) والتي تم تحديدها في النظام الضريبي ولائحته التنفيذية ولذا فإن النسب المحددة تكون منطبقة دون أي تمييز بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة.

٣-٣-١ علاوة على هذا، تلاحظ المصلحة الموقرة أيضًا من قائمة نسب ضريبة الاستقطاع المذكورة أعلاه أن كلا من المادتين ٦٨ و٦٣ من النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، على التوالي، ينصان على تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على كافة أنواع "الدفعات الأخرى" التي لا تندرج تحت فئات المدفوعات المنصوص عليها بالتحديد في المادتين المذكورتين. وإن هذه الفئة من المدفوعات "دفعات أخرى" تنطبق بالتحديد على الجهات غير المرتبطة بشأن الخدمات الأخرى المؤداة في المملكة العربية السعودية. وكذلك فإن الفقرة (١) من المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية تنص أيضًا على تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على جميع أنواع الدفعات الأخرى المدفوعة إلى جهات مرتبطة والتي لم يتم النص عليها بالتحديد في المادتين ٦٨ و٦٣ على النحو المذكور أعلاه. وهذه الفئة من المدفوعات تنطبق بالتحديد على الجهات المرتبطة فقط بالنسبة للخدمات المؤداة في المملكة العربية السعودية أو في الخارج. وبناءً على ذلك فإذا كان أي مبلغ مدفوع إلى جهة غير مقيمة يندرج تحت أي من فئات المدفوعات المحددة المنصوص عليها في المادتين المذكورتين أعلاه من النظام ولائحته التنفيذية (مثل أتعاب الإدارة، الإتاوة الربيع، الإيجار، الخدمات الفنية أو الاستشارية، تذاكر الطيران، الشحن الجوي، تكاليف القروض، التأمين... الخ) فإنه ينبغي تطبيق النسبة المحددة لذلك النوع من المدفوعات بصرف النظر عما إذا كانت تلك المبلغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

ولكن حيثما كان أي مبلغ مدفوع إلى جهة مرتبطة غير مندرج تحت أي من أنواع الدفعات التي حددت لها نسبة ضريبة استقطاع معينة في النظام وفي اللائحة التنفيذية فينبغي أن تطبق عليها نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% (وهي نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة للمبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة).

٤-٣-١ تعريف الخدمات لأغراض ضريبة الاستقطاع

كذلك يود موكلنا أن يلفت الانتباه إلى تعريف "الخدمات" المنصوص عليه في المادة ٦٨ من النظام على النحو المقتطف أدناه:

"لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة "الخدمات" أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى".

يتضح من التعريف أعلاه أن "الخدمات" تتضمن كافة الدفعات باستثناء المبالغ التي تدفع مقابل شراء أي سلع أو ممتلكات، أي البنود الملموسة. وبعبارة أخرى فإن المبالغ المدفوعة مقابل "الخدمات" تتضمن الإيجار والفائدة والعمولة والتأمين والسفر وكافة أنواع الخدمات. واستنادًا إلى تعريف الخدمات المنصوص عليه في المادة ٦٨ من النظام يتبين أن المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات تغطي تشكيلة واسعة من المعاملات حيث حددت نسبة ضريبة استقطاع مستقلة لفئات المعاملات او مصادر الدخل، ومثال ذلك: الإيجار (٥%)، التأمين (٥%)، السفر (٥%)، الفائدة (٥%)، الاتصالات الهاتفية الدولية (٥%)، الخدمات الفنية أو الاستشارية (٥%)، أتعاب الإدارة (٢٠%)... الخ. بينما يندرج كل ما تبقى من المعاملات او مصادر الدخل تحت نسبة واحدة هي ١٥%.

١-٣-٥ أتعاب الخدمات المدفوعة إلى جهات مرتبطة.

إن المبدأ المتعلق بتطبيق نسبة الاستقطاع المحددة على خدمات معينة (مثل التأمين، الإيجار، فوائد القروض، أتعاب الإدارة، والأرباح الموزعة) على الجهات غير المقيمة بصرف النظر عن كونها مرتبطة أو غير مرتبطة قد تم تأكيده أيضًا من قبل المصلحة في التوضيحات والتفسيرات الصادرة منها ذاتها للنظام ولائحته التنفيذية على النحو الموضح أدناه.

وكما ورد في النقطة ١-٣-٤ أعلاه فإن تعريف "الخدمات" يشمل كافة أنواع الدفعات باستثناء المبالغ المدفوعة مقابل "السلع" لذلك فإن الدفعات مقابل أتعاب الإدارة وفوائد القروض والتأمين والإيجار تعتبر دفعات مقابل خدمات.

وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي رد المصلحة على استفسارات المكلفين مما يثبت قبول المصلحة لمبدأ تطبيق ونسبة ضريبة استقطاع موحدة على المبالغ المدفوعة على أساس طبيعة المبلغ المدفوع للجهة غير المقيمة بشكل مستقل عن وضعها كشركة مرتبطة أو غير ذلك.

١-٥-٣-١ تكاليف القروض (الفوائد)

ردًا على سؤال حول نسبة ضريبة الاستقطاع التي ينبغي تطبيقها على عوائد القروض (الفائدة) المدفوعة إلى المركز الرئيس أو شركة مرتبطة أجابت المصلحة بما يلي:

"السؤال: ما هي نسبة ضريبة الاستقطاع التي تخضع لها الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة وعلى عوائد القروض، هل هي ٥% أم ١٥%؟

جواب المصلحة:.....

أما عوائد القروض فتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%، مع ملاحظة أنه بجانب خضوع عوائد القروض إذا دفعت إلى مركز رئيس من فرع مملوك له بالكامل لضريبة الاستقطاع حسبما تم إيضاحه فإنها لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقًا لأحكام الفقرة (١٠/ب) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام".

نرفق نسخة من توضيح المصلحة المذكور أعلاه في الملحق ٥ تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة.

١-٣-٥-٢ التأمين

وردًا على سؤال آخر حول أقساط إعادة التأمين المدفوعة إلى المركز الرئيس أكدت المصلحة ما يلي:

"السؤال: هل تخضع لضريبة الاستقطاع المبالغ التي يتم سدادها من فرع المملكة للمركز الإقليمي أو للمركز الرئيس إذا كانت:

أ- دفعات مقابل نصيب فرع المملكة من مصروفات عمومية وإدارية.

ب- أقساط إعادة تأمين.

ج- دفعات نقدية للاستثمار.

جواب المصلحة: تخضع حصة الفرع لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% عن المصروفات الإدارية والعمومية و٥% عن أقساط إعادة التأمين...."

نرفق نسخة من توضيح المصلحة المذكور أعلاه في الملحق ٦ تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة.

في توضيح حول نسبة ضريبة الاستقطاع على مبالغ الإيجار المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة وغير مرتبطة أكدت المصلحة ما يلي:

"المبالغ المدفوعة مقابل إيجار معدات خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%، سواء دفعت إلى جهات غير مقيمة مرتبطة أو غير مرتبطة استنادًا لمقتضى المادة الثامنة والستين من النظام والمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية".
نرفق نسخة من توضيح المصلحة المذكور أعلاه في الملحق ٧ تسهيليًا للاطلاع المصلحة.

٣-٥-٤-١ أتعاب الإدارة

بالإضافة إلى ما سبق تدرك المصلحة الموقرة بأنه في حالة دفع أتعاب الإدارة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة، فإن المصلحة بخلاف الإجراء المتبع لديها في حالة الخدمات الفنية أو الاستشارية (وهو تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥%) تقوم بتطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٢٠% (أي نسبة ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية) بدلًا من ١٥%.

٣-٥-٥-١ الأرباح الموزعة

بالنسبة لدفع الأرباح الموزعة إلى الشريك غير المقيم أكدت المصلحة ما يلي:

"سؤال: هل تخضع شركة الأموال المقيمة عن حصة الشركاء غير السعوديين فيها لضريبة خلاف نسبة الـ ٢٠% المقرر بالمادة السابعة من النظام عند توزيع الأرباح؟

جواب المصلحة: قضى النظام الضريبي الجديد في مادته الخامسة فقرة (أ-٦) على أن الأرباح الموزعة من شركة مقيمة تعتبر دخلًا متحققًا من مصدر في المملكة، كما قضت المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية على استقطاع ضريبة بنسبة ٥% من الأرباح الموزعة على الشركاء غير المقيمين".

نرفق نسخة من توضيح المصلحة المذكور أعلاه في الملحق ٨ تسهيليًا للاطلاع المصلحة.

٣-٥-٦-١ ملخص

بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه وفي ضوء توضيحات المصلحة المذكورة آنفًا يتبين أن المصلحة ذاتها قد أكدت مبدأ تطبيق نسبة ضريبة استقطاع موحدة على أساس طبيعة المبلغ المدفوع (مثل الإيجار، الأرباح الموزعة، التأمين، أتعاب الإدارة والفائدة والشحن) بشكل مستقل عن كون الجهة المستفيدة مرتبطة أو غير مرتبطة. ولكن في حالة دفع مقابل الخدمات الفنية أو الاستشارية إلى جهات غير مقيمة مرتبطة ناقضت المصلحة الإجراء المتبع من قبلها نفسها حيث إنها بدلًا من تطبيق نسبة الـ ٥% المنصوص عليها بالتحديد في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية طبقت نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥%.

بناءً على ذلك تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن المصلحة وتمشيًا مع الإجراءات المتبعة لديها في حالة الخدمات الأخرى مثل (مثل الإيجار، التأمين والفائدة والشحن وأتعاب الإدارة والشحن... الخ) المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة، سوف تقوم بحساب ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% على مبالغ الخدمات الفنية أو الاستشارية المدفوعة إلى جهات مرتبطة حيث إن هذه النسبة نص عليها بالتحديد في المادة ٦٣ والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية ونظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي.

٤-١ أن تطبيق نسب ضريبية مختلفة على أساس العلاقة يعتبر تمييزاً

يود موكلنا أن يشير إلى أنه بالنسبة إلى مدفوعات خدمات المساندة الفنية فقط طبقت المصلحة نسبي ضريبة استقطاع مختلفتين (أي ٥% و ١٥%) على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة. وبالنسبة لكافة الدفعات الأخرى مقابل الخدمات، حسبما أوضحنا أعلاه، تطبق المصلحة نسبة ضريبة استقطاع محددة دون أي اعتبار للعلاقة بين طرفي المعاملة وذلك كما هو الحال بالنسبة لأتعاب الإدارة والإيجار والتأمين والفائدة... الخ. وهذا يثبت بوضوح أن موقف المصلحة متقلب بالنسبة للخدمات الفنية أو الاستشارية ولا يستند إلى أي مبررات.

في ضوء الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تطبيق المصلحة لنسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على مبالغ خدمات المساندة الفنية التي تدفع إلى جهات غير مقيمة مرتبطة والتي حددت لها اللائحة التنفيذية ونظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٥% هو إجراء يتسم بالتمييز ويتناقض مع الأنظمة والإجراءات الضريبية السعودية التي لا تشجع على التمييز في المعاملة بين المكلفين.

٥-١ تنطبق نسبة الـ ١٥% عند عدم تحديد نسبة مستقلة في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية لذلك النوع من الدفعات أو الدخل.

يود موكلنا الإفادة أن نسبة الـ ١٥% المحددة في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية للمبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة مقابل خدمات تنطبق على تلك الأنواع من الدفعات التي لم تحدد لها نسبة مستقلة في المادة ٦٨ من النظام أو المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية. ومثلاً ذلك تنطبق نسبة الـ ١٥% على أنواع الدفعات التالية لأن المادتين المذكورتين أعلاه لا يغطيانها بشكل مستقل:

- خدمات التدريب
- خدمات الاستقدام
- خدمات البيع والتسويق
- خدمات الشراء
- أتعاب معالجة الرواتب
- الخدمات العمومية والإدارية.

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه المصلحة كذلك إلى أنها تصرح تلقائياً عن الخدمات الأخرى مثل خدمات التدريب والاستقدام ومعالجة الرواتب تحت فئة "دفعات إلى جهات مرتبطة مقابل خدمات" وتسدد ضريبة الاستقطاع المستحقة عليها بنسبة ١٥% في إقرارات ضريبة الاستقطاع.

يتبين من التوضيح والأمثلة المذكورة أعلاه أنه ليس لدى المصلحة مبرر لتطبيق نسبة ١٥% على أي دفعة من الدفعات إذا لم يتم تحديد نسبة ضريبة استقطاع مستقلة لها في النظام. ولكن بما أنه تم تحديد نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٥% لأتعاب خدمات المساندة الفنية فإنه ينبغي تطبيق تلك النسبة على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة على حد سواء ودون تمييز.

٦-١ النظام الضريبي لا يجيز للمصلحة تطبيق نسبي ضريبة مختلفتين على نفس الدفعة أو نوع الدخل.

يود موكلنا أن يشير إلى أن النظام الضريبي، أي المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية، قد حدد بشكل واضح نسبا ضريبية مختلفة على أساس نوع الدفعة أو الدخل. هذا النظام الضريبي لا ينص على تطبيق نسب ضريبية مختلفة على نفس الدفعة أو الدخل على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة.

إن نسب ضريبة الاستقطاع محددة بالمادة ٦٨ من النظام ولا يجوز تغييرها تحت أي ظرف من الظروف إلا بمرسوم ملكي من عاهل المملكة العربية السعودية.

لقد حددت المادة ٦٨ من النظام نسب ضريبة الاستقطاع على النحو التالي: الإيجار ٥%، الإتاوة أو الربح ١٥%، أتعاب الإدارة ٢٠%، تذاكر الطيران أو الشحن البحري ٥%، وأي دفعات أخرى غير محددة في النظام على أن لا يتجاوز سعر الضريبة ١٥%.

يود موكلنا أن يلفت انتباه سعادتكم إلى البند الأخير وهو: "أي دفعات أخرى غير محددة في النظام على أن لا يتجاوز نسبة الضريبة ١٥%". واستنادًا إلى هذا النص حددت اللائحة التنفيذية نسبًا مختلفة لضريبة الاستقطاع على أساس نوع الدفعة أو الدخل بموجب المادة ٦٣ على النحو الموضح في النقطة ١-٣-١ أعلاه.

إن المادتين المذكورتين أعلاه، أي المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية قد حددتا بوضوح النسب التي ينبغي تطبيقها على الجهات المرتبطة والجهات غير المرتبطة على حد سواء ودون تمييز. وهاتان المادتان لا تجيزان للمصلحة تعديل أي نسبة محددة لأي دفعة أو دخل في هاتين المادتين. وعلى سبيل المثال فإن النسبة المحددة لخدمات المساندة الفنية هي ٥% (بموجب المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية والمادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي) ولا يجوز للمصلحة تطبيق أي نسبة مختلفة على أتعاب خدمات المساندة الفنية المدفوعة لجهة مرتبطة.

وكذلك حددت نسبة أتعاب الإدارة بـ ٢٠% (المادة ٦٨) ولا يجوز للمصلحة تطبيق نسبة مختلفة إذا تم دفع أتعاب الإدارة إلى جهة مرتبطة. واستنادًا إلى هذين المثالين وإلى التوضيح المذكور أعلاه يعتقد موكلنا اعتقادًا جازمًا أن نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة لخدمات المساندة الفنية هي ٥% (بموجب المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية والمادة ٦٨ من نظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي) وهي ما يجب تطبيقه على الجهات المرتبطة والجهات غير المرتبطة دون أي تمييز.

٧-١ لا يجوز للمصلحة تعديل أي نسبة ضريبة استقطاع محددة

في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية

يود موكلنا أن يلفت الانتباه إلى المادة ٧٩ من النظام والتي تحدد الصلاحيات الممنوحة لمعالي وزير المالية. وتسهيلًا للاطلاع سعادتكم نورد فيما يلي مقتطفًا للصلاحيات الممنوحة لمعالي وزير المالية بموجب المادة ٧٩:

"لوزير الصلاحيات الآتية:

أ- إصدار اللائحة التنفيذية لهذا النظام.

ب- إصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية لوضع هذا النظام موضع التنفيذ.

ج- تعديل المجموعات ونسب الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من هذا النظام.

د- إسقاط دين الضريبة والغرامات متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها وتحدد اللائحة الحالات التي يستحيل معها التحصيل.

هـ- منح مكافآت بناءً على توصيات مدير عام المصلحة للموظفين المتميزين في أداء أعمالهم، وتحدد اللائحة شروط وواجبات منح هذه المكافأة".

يظهر من الصلاحيات المذكورة أعلاه أنه في حين أن معالي وزير المالية مفوض على وجه التحديد بتعديل مجموعات ونسب الاستهلاك الواردة في النظام الضريبي إلا أن وزير المالية لم يمنح تفويضًا من هذا القبيل لتعديل أي نسبة ضريبة واردة في النظام أو في اللائحة التنفيذية. واستنادًا إلى أحكام المادة ٧٩ من النظام يعتقد موكلنا أنه لا يجوز للمصلحة تعديل أي نسبة ضريبة استقطاع منصوص عليها في المادة ٦٨ من النظام أو المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية. وبما أن النسب المنطبقة على

دفعات خدمات المساندة الفنية واردة في هاتين المادتين فإن النسبة المنصوص عليها، وهي 0% لخدمات المساندة الفنية ينبغي تطبيقها على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة وغير مرتبطة.

٨-١ نسبة الضريبة ليست قائمة على أساس العلاقة بين الطرفين

بموجب النظام الضريبي القديم يود موكلنا أن يشير إلى الخدمات المساندة الفنية تخضع للضريبة بموجب النظام الضريبي القديم على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%. وقد كانت نسبة الربح التقديري ونسبة الضريبة المطبقة على هذه المعاملة هي نسبة موحدة للجهات غير المقيمة المرتبطة وغير المرتبطة دون تمييز. ولم يكن في النظام الضريبي القديم أو في الإجراءات المتبعة لدى المصلحة أي تمييز في المعاملة حيث عوملت الجهات المرتبطة وغير المرتبطة على قدم المساواة وتطبيق نسبة ضريبة موحدة. كذلك نص النظام الضريبي الجديد واللائحة التنفيذية على نسبة ضريبة موحدة لكل الجهات دون أي تمييز بينها ولكن المصلحة قررت تطبيق نسب ضريبة مختلفة على نفس مصدر الدفعات أو الدخل على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة.

٩-١ أساس الربط الضريبي التقديري المنصوص عليه في النظام الجديد وفي اللائحة التنفيذية لا يتضمن أي تمييز على أساس العلاقة بين الأطراف.

تتضمن المادة ١٦ (٤) من اللائحة التنفيذية أساس وتفصيل نسب الأرباح التقديرية لمختلف أنواع النشاطات. وتسهيلاً لاطلاع سعادتكم نورد فيما يلي مقتطفاً للجزء المعني من المادة المذكورة:

"يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف:

الفئة	النشاط / المهنة	نسبة الأرباح
١	الإتاوات والربح	٧٥%
٢	أتعاب الإدارة	٨٠%
٣	الخدمات الفنية والاستشارية	٢٠%
٤	أصحاب المهن الحرة كالأطباء	
	والمحامين والمحاسبين المهندسين	٢٠%
٥	مكاتب الخدمات العامة	٢٠%
٦	محلات بيع الفواكه والخضروات	
	واللحوم والأسماك والطيور والمواشي	١٠%
٧	محطات البنزين	١٠%
٨	المقاولون في مجال	
	الأعمال الإنشائية	١٠%
٩	الأنشطة الأخرى خلاف	
	ما ذكره أعلاها	١٥%

يتبين من المادة المذكورة أعلاه أن نسب ضريبة الأرباح التقديرية تم تحديدها على أساس طبيعة النشاط / المهنة ولم يرد أي ذكر لأي اعتبار بخصوص العلاقة بين أطراف المعاملة. وتلاحظ المصلحة أنه يتم تطبيق نسبة ضريبة موحدة بواقع ٢٠% على نسب ضريبة الأرباح التقديرية المذكورة أعلاه لتحديد الالتزام الضريبي المستحق. وهذه الحقيقة تثبت مرة أخرى وبوضوح أن النظام الضريبي الجديد والإجراءات المتبعة لدى المصلحة لا تميز بأي شكل من الأشكال بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة إذ يتم تحديد الالتزام الضريبي فقط على أساس طبيعة النشاط أو مصدر الدخل. وعلى سبيل المثال لو كانت مصادر الدخل إتاوات فإنه يتم تطبيق نسبة ربح تقديري بواقع ٧٥% لاحتساب الوعاء الضريبي، ولو كان مصدر الدخل أتعاب إدارة فإنه يتم تطبيق نسبة ربح تقديري بواقع ٨٠% لاحتساب الوعاء الضريبي. وفي كلتا الحالتين تحتسب الضريبة بنسبة ٢٠% دون أي اعتبار للعلاقة بين أطراف المعاملة.

١٠-١ الخلاصة النهائية

بالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية اعتقادًا جازمًا بأن إجراء المصلحة بربط ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب خدمات فنية أو استشارية إلى جهات مرتبطة، بينما توجد نسبة ضريبة استقطاع محددة لهذه المدفوعات في اللائحة التنفيذية ونظام ضريبة الدخل الجديد على التوالي بواقع ٥% هو إجراء:

(أ) يتعارض ما نصت عليه المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

(ب) يتناقض مع إجراءات المصلحة بشأن المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة مقابل الخدمات (مثل الإيجار والتأمين والفائدة والأرباح الموزعة وأتعاب الإدارة والشحن... الخ).

بناءً على ذلك تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم المصلحة بإلغاء ضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة بزيادة قدرها ١٠% على المبالغ المدفوعة مقابل الأتعاب الفنية والاستشارية إلى جهات مرتبطة خلال سنة ٢٠٠٧.

وجهة نظر المصلحة:

تعترض الشركة على ما ورد في ربط المصلحة تحت البند (ثانيًا) ويكون اعتراض المكلف من قسمين:

اسم الشركة	المبلغ بالريال
(ص)	١٥٣,٦٣٥,٠٢٩ ريالاً
(ك)	٢٠,١٨٣,٥٠١ ريال
(ض)	٢٨٥,٤٧٠,٨٩٥ ريالاً

- وتفيد الشركة بأنه تم إخضاع المبالغ مرتين مرة في ربط المصلحة للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م والمرة الثانية عند الربط لعام ٢٠٠٧م.

ونفيد هنا بأن المصلحة استندت في استقطاع الضريبة على هذه المبالغ بناءً على ما ورد في كشف نموذج الاستقطاع السنوي وهذا الكشف بطبيعته يوضح المبالغ التي تم دفعها فعلياً خلال عام الفحص وليس من المعقول أن تدفع الشركة المبالغ مرتين وتقوم باستقطاع الضريبة مرتين علمًا بأنه إذا كان الحال كذلك فمعناه أن الشركة تحمل الحسابات بالمصروف مرتين وهذا محل نظر من المصلحة حال استيضاح ذلك وبالتالي فلا علاقة بين هذا الكشف وبين المبالغ المحملة على الحسابات والتي تقيد على أساس الاستحقاق علمًا بأن ربط المصلحة جاء موضحاً به المبالغ المحملة على الحسابات والمبالغ المدفوعة بموجب نموذج كشف الاستقطاع ولم يرفق مع اعتراض المكلف أي مستند أو إثبات لدعواه وبالتالي تتمسك المصلحة بصحة الربط.

القسم الثاني: يعترض على فرض ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (١٠%) أي ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% ويرد على ذلك بما يلي:

١) لقد قامت المصلحة بفرض ضريبة استقطاع بنسبة (١٥%) على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارات المدفوعة إلى جهات مرتبطة استناداً إلى المادة (٦٨/٦٨) من النظام الضريبي والتي تنص على "يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية ومن ضمنها أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا تتجاوز سعر الضريبة (١٥%)". وقد حددت اللائحة التنفيذية في المادة (٦٣) الفقرة (١) على أن يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار التالية:

- أتعاب إدارة (٢٠%)

- إتاوة أو ريع دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة (١٥%).

- إيجار، خدمات فنية أو استشارية وتذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري أو خدمات اتصالات هاتفية دولية أرباح موزعة عوائد قروض قسط تأمين أو إعادة تأمين (٥%).

- أي دفعات أخرى (١٥%).

ويلاحظ من التصنيف السابق أن المادة نصت صراحة على أن الدفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%) ولا مجال لتفسير النظام في حال وجود نص واضح.

٢) أما ما ورد في اعتراض الشركة من أن تأكيدات المصلحة بشأن تطبيق نسبة ضريبة الاستقطاع بواقع (١٥%) على بعض الخدمات المدفوعة لجهات مرتبطة ومنها عوائد القروض- التأمين- الإيجار- الأرباح الموزعة رغم أنها مدفوعة لجهات مرتبطة فيتم إخضاعها لنسبة (٥%)، فيرد على ذلك بأن تلك البنود لا تعد من قبيل الخدمات المقدمة من المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة حيث إن بنود التأمين وهي غالبًا ما تكون بوالص التأمين موقعة بين المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة ويحمل الفرع بالمملكة بجزء من بوليصة التأمين من قبل المركز الرئيس أو الشركة المرتبطة وفي هذه الحالة يكون مقدم الخدمة للمركز الرئيس ولفرع المملكة جهة غير مرتبطة ويتم إخضاعها لضريبة الاستقطاع بواقع (٥%) أما الخدمات المقدمة مباشرة من المركز الرئيس أو شركة مرتبطة فتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%) وينطبق هذا المثال على القروض.

٣) أما ما ورد في اعتراض الشركة (ص١٥) من وجود تمييز في تطبيق نسب الضريبة فإن ذلك مردود عليه لأن المادة (٦٨/٦٨) من نظام الضريبة أخضعت الإتاوة والريع إلى نسبة ربح (١٥%) كما وأن المادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية نصت على أن الإتاوة والريع والدفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة (١٥%) ويفهم من هذا النص أن الخدمات المدفوعة للمركز الرئيس أو الشركات المرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع (١٥%) دون تحديد لنوعية الخدمات المقدمة من المراكز الرئيسة أو الشركات المرتبطة إضافة إلى أن ما يطبق على هذه الشركة هو ما يطبق على سائر الشركات دون تمييز بين شركة وأخرى وأن ما يتم تطبيقه هو ما نص عليه نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية.

٤) أما ما ورد في اعتراض الشركة من أن نسب ضريبة الاستقطاع المحددة بالمادة (٦٨) من النظام لا يجوز تغييرها تحت أي ظرف من الظروف إلا بمرسوم ملكي وأن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل حددت نسب ضريبة الاستقطاع على أساس طبيعة الدفعة أو الدخل ولا ينص على تطبيق نسب ضريبة مختلفة عن نفس الدفعة أو الدخل على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة كما أن المادة (٧٩) لم تمنح معالي وزير المالية تفويضًا لتعديل أي نسبة ضريبة واردة في النظام أو في اللائحة التنفيذية فإن ذلك القول مردود عليه بأن المادة (٧٩) من النظام الضريبي أعطت لمعالي وزير المالية صلاحيات إصدار اللائحة

التنفيذية للنظام وإصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية لوضع هذا النظام موضع التنفيذ وحيث إن اللائحة التنفيذية والتي تم اعتمادها من معالي وزير المالية نصت في المادة (٦٣) الفقرة (١) على أن الإتاوة أو الربح أو دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس وشركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%).

ونؤكد هنا بأن المادة (٧٩) الفقرة (أ) أعطت الصلاحية لمعالي وزير المالية صلاحية إصدار اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) في ١٥/١/١٤٢٥هـ. وقد تم إصدار اللائحة التنفيذية بالخطاب الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ ونصت في مادتها (٦٣) البند (١) على إخضاع المبالغ المدفوعة مقابل إتاوة أو ربح دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة لنسبة (١٥%) ضريبة استقطاع وبناءً عليه فإن ما تدعيه الشركة بهذا الشأن باطل وفي غير محله لاسيما وأن معالي وزير المالية لديه الصلاحية الكاملة في إعداد اللائحة التنفيذية للنظام واتخاذ أية إجراءات يراها ضرورية لوضع النظام موضع التنفيذ.

٥) أما ما ورد اعتراض الشركة من أن نسبة الضريبة ليست قائمة على أساس العلاقة بين الطرفين بموجب النظام الضريبي القديم فتؤكد على أن النسبة موضع الاعتراض هي من تاريخ ٣٠/٧/٢٠٠٤م وللعامين الماليين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م ومن ثم لا يجوز أن تدفع الشركة بتبريرات وتستند إلى نظام ضريبي تم إلغاؤه بموجب المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الجديد الفقرة (ج) والتي تنص على إلغاء نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) بتاريخ ٢١/١/١٣٧٠هـ وتعديلاته ونظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) في ١٦/٣/١٣٧٠هـ وتعديلاته ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٧/م) بتاريخ ٢٥/٦/١٤٢٤هـ كما نصت الفقرة (د) من نفس المادة على أنه يسري مفعول أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة (٦٨) من هذا النظام من تاريخ نفاذه.

٦) أما ما ورد في اعتراض الشركة (ص١٨) وبأن أساس الربط الضريبي التقديري المنصوص عليه في النظام الضريبي الجديد وفي اللائحة التنفيذية لا يتضمن أي تمييز على أساس العلاقة بين الأطراف.

فيرد على ذلك بأن الشركة لم تميز في اعتراضه بين الضريبة الواردة في المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية وبين الضريبة الواردة في المادة (٦٣) حيث إن الأولى متعلقة بتحديد صافي الربح الخاضع لضريبة الدخل أما الثانية فهي متعلقة بضريبة الاستقطاع ومن ثم لا يجوز الخلط بين المادتين لاختلاف نوع الضريبة في كل منها.

وقد صدر قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (١٢) لعام ١٤٣٠هـ على نفس الموضوع ونفس الشركة وقد أيد القرار وجهة نظر المصلحة في فرض ضريبة استقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس والشركات المرتبطة بنسبة ١٥%.

وفي ظل هذا العرض فإن المصلحة تلمسك بصحة إجراءاتها المتفق والتعليمات النظامية بأن الدفعات المدفوعة مقابل خدمات فنية للمركز الرئيس أو الشركات المرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥%) وليس (٥%) كما تدعي الشركة في اعتراضها وتطالب المصلحة للشركة بضرورة سداد فرق الضريبة البالغ (١٠%) عن جميع الدفعات المدفوعة إلى جهات مرتبطة أو المركز الرئيس".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يعترض على إخضاع ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب خدمات المساندة الفنية بنسبة ١٥% حيث يرى أن ضريبة الاستقطاع المفروض على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب خدمات المساندة الفنية هي ٥% وليست ١٥% وإن كانت مدفوعة لشركة مرتبطة وأن المصلحة أخضعت المبالغ

للضريبة مرتين بينما ترى المصلحة أن أي مبلغ يدفع لشركة مرتبطة غير مقيمة يخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% وتم إخضاعها للضريبة مرة واحدة.

ويرجع اللجنة إلى ملف القضية والقوائم المالية وما ذكره الطرفان اتضح أن المصلحة قامت باحتساب ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على المبالغ المدفوعة لجهات منتسبة مقابل أتعاب خدمات المساندة الفنية، وأما ما ذكره المكلف من أن المصلحة أخضعت المبالغ لضريبة استقطاع مرتين، فإن خطاب اعتراض المكلف يوضح المبالغ المصرح عنها حسب إقرار الاستقطاع السنوي لعام ٢٠٠٧م وهي التي خضعت لضريبة الاستقطاع، حسب الجدول التالي:

اسم الشركة	المدفوعات حسب إقرار استقطاع الضريبة السنوي لعام ٢٠٠٧	التكلفة العائدة إلى			
		٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧
		ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي
(ص)	١٥٣,٦٣٥,٠٢٩	-	-	٣١,٤٩٧,٧٥	١٢٢,١٣٧,٩٥٤
(ك)	٢٠,١٨٣,٥٠١	-	-	١٩,١٨٥,٤٥٢	٩٩٨,٠٤٩
(ض)	٢٨٥,٤٧٠,٨٩٥	٢٦,٠٧٢,٠١٩	٤١,٣٧٣,٧٥٢	١٦٣,٨٠٧,٥٥٥	٨١,٢١٧,٥٦٩

ويلاحظ من الجدول أعلاه أن ضريبة الاستقطاع فرضت على المبالغ المدفوعة وليس على التكاليف (العائدة) وذلك طبقاً للمادة الثامنة والستين من النظام الضريبي، وحيث إن المكلف دفع مبالغ مقابل أتعاب خدمات المساندة الفنية مقدمة من جهة مرتبطة، ووفقاً للمادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٧٦ وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨ هـ المتضمنة "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبالغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، ويستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار... إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولة مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة ١٥%".

ووفقاً للبند (ثانياً) من القرار الوزاري فإن القرار يطبق على الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً وعليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في إخضاع الخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة الغير مقيمة لضريبة استقطاع بنسبة ١٥%.

٦- غرامة التأخير على فروق الضريبة وفروق ضريبة الاستقطاع.

وجهة نظر المكلف:

١- غرامة التأخير على ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية.

فرضت المصلحة غرامة تأخير بنسبة ١% في الشهر على التزامات ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية المربوطة على سنة ٢٠٠٧ من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ سداد الالتزام الضريبي الإضافي المربوط على الشركة (وفقاً لمقتضى أحكام نظام ضريبة الدخل الجديد). وفي هذا الخصوص تود الشركة أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع المصلحة الموقرة:

١-١ طلبت المصلحة من شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية تسديد غرامة التأخير المترتبة على فرق الضريبة المتوجب الدفع من تاريخ الاستحقاق وحت تاريخ السداد بنسبة ١% عن كل ٣٠ يوماً من التأخير. وبالرغم من أن المصلحة لم توضح على وجه التحديد "تاريخ الاستحقاق" لأغراض احتساب غرامة التأخير بنسبة ١% في خطاب ربطها رقم ١٢/٤٠٣٠ المؤرخ في ١٤٣٠/٧/٢٠ هـ فإن المفهوم لدى موكلنا أن المصلحة يمكن أن تعتبر تاريخ استحقاق تقديم الإقرار الضريبي ذي الصلة بمثابة

"تاريخ الاستحقاق" لدفع "فرق الضريبة" وبالرغم من أن موكلنا يرى أنه لا يوجد أي فرق ضريبي مستحق لسنة ٢٠٠٧ فيما يخص الأمور التي تمت مناقشتها في النقطتين ثانيًا وثالثًا أعلاه، إلا أنه غير موافق على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه بشأن "تاريخ الاستحقاق" ويود أن يقدم لسعادتكم التوضيحات التالية:

٢-١ يجب عدم فرض أي غرامات لأن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد تقيدت بالنظام الضريبي بشكل صحيح: قبل تقديم الملاحظات التفصيلية تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة المصلحة أنها كانت دائمًا تسدد ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع المستحقة وفقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد.

وبالتالي فإنه ليس هناك أي مبرر لإجراء المصلحة بفرض أي غرامة تأخير على ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية لاسيما وأن ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية لم تكن مقبولة وقيد الاعتراض أمام لجان الاعتراض: الاستئناف المعنية.

كما أن الأمور التي نوقشت في النقطتين ثانيًا وثالثًا أعلاه هي موضوع خلاف فني في وجهات النظر بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل ولذلك يجب عدم فرض غرامة تأخير على أي ضريبة شركات وضريبة استقطاع إضافية ناشئة عن تلك الأمور.

٣-١ الغرامات بموجب النظام الضريبي الجديد ولائحته التنفيذية.

تفرض الغرامات بموجب المادتين ٧٦ و ٧٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد وبموجب المواد ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ من اللائحة التنفيذية. علمًا بأن الغرامات المنصوص عليها في المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية تنتج فقط عن تأخير تقديم إقرار ضريبة الدخل ولذا لا تنطبق هاتان المادتان على هذه الحالة. وبالإضافة إلى ذلك فإن الغرامات المنصوص عليها في المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية لا تنطبق كذلك على أي فرق ضريبي مستحق مقابل ضريبة الاستقطاع. كما أن المادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية تعالج موضوع غرامة التهرب ولذا لا تنطبق على القضية موضوع النقاش. بيد أن المادة ٧٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية ينطبقان على فرق ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع المستحقة حسبما تم مناقشته أدناه.

٤-١ تستحق الغرامة على فرق ضريبة الدخل من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والسداد في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد.

تنص الفقرة ٣ من المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية على أن الغرامة (كما نصت عليها المادة ٦٧) تحتسب من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار أو السداد بموجبه. وبعبارة أخرى فإن موقف المصلحة المذكور أعلاه ينطبق فقط عندما لا يتم تقديم إقرار ضريبة الدخل في الموعد النظامي أو عندما لا يتم تسديد الضريبة المستحقة بموجب إقرار ضريبة الدخل في الموعد النظامي.

وفي هذه الحالة فإن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قدمت إقرار ضريبة الدخل عن سنة ٢٠٠٧ من المهلة النظامية وسددت ضريبة الدخل المستحقة بموجب ذلك الإقرار في الموعد النظام، لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير بنسبة ١% على فرق ضريبة الدخل المستحق بموجب الربط من "تاريخ الاستحقاق" المحدد بالنظام لتقديم إقرار الدخل.

٥-١ تستحق غرامة التأخير على فرق ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع من التاريخ الذي يصبح فيه هذا الفرق مستحقًا بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف وعندما يكون الإقرار الضريبي قد تم تقديمه في الوقت المحدد.

١-٥-١ تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي المادة ٧٧ (أ) من النظام والتي تنص على أنه يتعين على المكلف أن يسدد غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير على الضريبة غير المسددة:

"..... على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

يلاحظ من المادة المذكورة أعلاه أن غرامة التأخير الشهرية البالغة ١% تستحق الدفع عن الفترة المبدئية من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد. وبالنسبة إلى تاريخ استحقاق فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المادة ٦٦ (أ) من النظام والتي نوردتها فيما يلي سهيلاً للاطلاع سعادتكم:

"..... يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائيًا والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة".

في ضوء ما تنص عليه المادة ٦٦ (أ) فإن أي ضريبة إضافية تستحق وفقًا لربط المصلحة تصبح مستحقة فقط إذا وافق المكلف على ذلك الربط ولم يعترض عليه خلال ٦٠ يومًا من استلام خطاب المصلحة بالربط. وبناءً على ذلك إذا قدم المكلف اعتراضًا على ذلك الربط فإن الضريبة الإضافية المربوطة (قيد الخلاف) سوف لن تصبح مستحقة حتى يتم استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف. وبما أن موكلنا قدم اعتراضًا على الربط فإن التزام الضريبة الإضافية على البنود قيد الخلاف، إن وجد، سيكون مستحق السداد فقط بعد انتهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف، أي أن غرامة التأخير بواقع ١% سوف تنطبق على الضريبة الإضافية المستحقة بعد مضي ٣٠ يومًا من التاريخ الذي يتم فيه استلام القرار النهائي في الاعتراض من قبل موكلنا. وبعبارة أخرى، فإن "تاريخ الاستحقاق" لأي ضريبة إضافية مربوطة من قبل المصلحة في الربط سوف تبدأ من تاريخ إبلاغ شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية بقرار لجنة الاعتراض أو حين يصبح قرار الاعتراض/ الاستئناف نهائيًا كما نص عليه نظام ضريبة الدخل الجديد ولائحته التنفيذية.

٢-٥-١ إن موضوع غرامة التأخير المنطبقة على فرق الضريبة المستحقة من واقع الربط قد تمت معالجته على وجه التحديد في المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية. وتود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تورد فيما يلي المادة ٦٨ (١-ب) و(١-هـ) من اللائحة التنفيذية للاطلاع سعادتكم:

"١- تضاف إلى الغرامة الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة الغير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخير في الحالات الآتية:

.....

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

.....

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها للمصلحة على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

.....

٣-٥-١ وكما تلاحظ المصلحة الموقرة ما تقدم فإن الفقرة ١ (ب) من المادة ٦٨ تعالج موضوع فرض غرامة التأخير في حالة التأخر في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. وكما أوضحنا في النقطة ١-٥-١ أعلاه يمكن استكمال ربط المصلحة فقط بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف حتى مستوى ديوان المظالم. وبناءً على ذلك فإن أحكام الفقرة ١ (ب) من المادة ٦٨ تكون منطبقة على أي مبلغ يستحق بعد مضي ٣٠ يومًا من تاريخ استلام القرار النهائي بشأن الاعتراض والاستئناف من قبل موكلنا.

١-٥-٤ بالنسبة لغرامة التأخير على التزام ضريبة الاستقطاع التي هي قيد الخلاف الآن، تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة إلى أن الفقرة ١ (هـ) من المادة ٦٨ تنطبق عندما لا يفي المكلف بالتزامه بحسم وتسديد ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الخاضعة للضريبة بموجب أحكام المادة ٦٨ من النظام. وكما تلاحظ المصلحة الموقرة فإن موكلنا قد أوفى بالتزامه باستقطاع الضريبة بنسبة ٥% (وهي النسبة المنصوص عليها في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية) على مبالغ الأتعاب الفنية والاستشارية المدفوعة لجهة مرتبطة وسددها لمصلحة مع إقرار ضريبة الاستقطاع لشهر نوفمبر ٢٠٠٧. ولذلك فإن حكم الفقرة (هـ) من المادة ٦٨ من النظام لا تنطبق على موكلنا لأنه قد سدد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار وفقاً للمادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

١-٥-٥ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المواد ٦٦ (ج)، (هـ)، (و) من النظام والتي تنص على ما يلي:

"ج- تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

.....

هـ- على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار المذكور، أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ....

و- يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار".

في ضوء النصوص المذكورة أعلاه للمادة ٦٦ (ج)، (و) فإن الالتزام الضريبي الذي تؤيده قرارات لجنة الاعتراض الابتدائية أو اللجنة الاستئنافية سوف لن يكون مستحق السداد إذا تظلم منه المكلف أمام ديوان المظالم. والمادة ٦٦ (هـ) تجيز للمكلف على وجه التحديد أن يقدم ضماناً بنكياً لأي مبلغ يستحق الدفع على أساس قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في حالة استئناف القرار أمام اللجنة الاستئنافية. وهذه المادة تثبت بوضوح أن المبلغ المختلف بشأنه وقيد الاعتراض لا يستحق الدفع نظاماً حتى استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف، ولذا فإنه يجوز للمكلف على وجه التحديد إيداع ضمان بنكي بالمبلغ قيد الخلاف كوديعة لضمان حقوق الخزينة العامة. وبناءً على ذلك لا يجوز أن تبدأ "فترة غرامة التأخير" قبل أن يصبح المبلغ قيد الخلاف مستحقاً من الناحية النظامية باستكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف.

١-٥-٦ تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية العربية أن تلتفت انتباه سعادتكم إلى المادة ٧١ (ز) من اللائحة التنفيذية والتي تنص على ما يلي:

"تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجرته المصلحة.

د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم".

إن المادة المذكورة أعلاه تعرف بوضوح النقطة أو المرحلة التي يصبح فيها الالتزام الضريبي "نهائياً" وبالتالي "مستحقاً أو متوجب الدفع" بموجب النظام الضريبي أو لائحته التنفيذية. وفي حالة اعتراض المكلف على الربط فإن الفرق الضريبي المربوط

من قبل المصلحة سوف يكون مستحقاً عند إصدار قرار نهائي من قبل اللجنة الابتدائية أو اللجنة الاستثنائية أو ديوان المظالم كما ورد من النقطة "د" المذكورة أعلاه. وهذه المادة تؤيد مرة أخرى موقف موكلنا بأن أي فرق ضريبة استقطاع سوف لن يصبح "مستحقاً" إلا بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف. وبالتالي فإن "فترة غرامة التأخير" يمكن أن تبدأ أيضًا بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف.

٧-٠-١ بناءً على ذلك واستنادًا إلى أحكام المادة ٦٦ من النظام والمادة ٧١ من اللائحة التنفيذية المذكورتين أعلاه فإن أي فرق ضريبة شركات وضريبة استقطاع تحتسبه المصلحة في ربطها على شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية يجب أن لا يعتبر مستحق السداد حتى يتم استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف. وفي هذه الحالة فإن تاريخ استحقاق سداد الضريبة الإضافية، إن وجدت، سيكون التاريخ الذي يستلم فيه موكلنا قرار هيئة الاعتراض والاستئناف بشأن قضيته. وبالتالي فإن غرامة التأخير الشهرية البالغة ١% سيتم احتسابها بعد مضي ٣٠ يومًا من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ السداد.

٦-١ لا يتحمل المكلف مسؤولية التأخير في استكمال الربط وإجراءات الاعتراض والاستئناف.

كما يود موكلنا أن يفيد المصلحة الموقرة أن احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة عن الفترة من تاريخ صدور الربط على التاريخ الذي يسدده فيه المكلف التزامه هو احتساب غير منصف على الإطلاق. ويعود ذلك للأسباب التالية: (١) إن تاريخ الاستحقاق، أي تاريخ إصدار الربط كان يستند إلى إجراء المصلحة. (٢) أن تاريخ السداد يستند إلى إجراء لجنة الاعتراض أو الاستئناف، أي استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف.

ولا يجوز اعتبار المكلف مسؤولاً عن التأخير في سداد الضريبة المستحقة بموجب الربط لأن المكلف لم يتسبب في ذلك التأخير وإنما نشأ ذلك التأخير عن انقضاء الوقت في استكمال الربط وإنهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف.

بالإضافة إلى ذلك فإن النظام لا يهدف إلى معاقبة المكلف على إجراء أو عدم اتخاذ إجراء من قبل السلطات الضريبية. لذلك يجب عدم اعتبار المكلف مسؤولاً عن دفع غرامة التأخير بسبب تأخير استكمال الربط من قبل المصلحة وتأخير استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف من قبل لجان الاعتراض الابتدائية والاستثنائية وديوان المظالم. ويعتقد موكلنا أن إنهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف قد يستغرق وقتًا طويلًا يتوقف على إجراءات وقرارات هيئات الاعتراض والاستئناف ولذلك يجب عدم اعتباره مسؤولاً عن دفع غرامة تأخير عن هذه الفترة. علمًا بأن ذلك يتمشى مع أحكام المادة ٦٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد.

٧-١ الخلاف الفني بين المكلف والمصلحة:

وكما تدرک المصلحة الموقرة فإن نظام ضريبة الدخل الجديد قد صدر عام ٢٠٠٥. وحسب فهم شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية لنظام ضريبة الدخل الجديد فإنه يجب عدم رفض اعتماد الرواتب والأجور والتأمين الطبي والرسوم المدرسية كمصروف فعلي قابل للحسم لعام ٢٠٠٧. و يجب حسم ضريبة الاستقطاع المسددة على أتعاب الإدارة غير المعتمدة من التزام ضريبة الشركات المفروض على شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية. ويجب إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات منتسبة غير مقيمة إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%.

ومن ناحية أخرى تعتقد المصلحة :

(أ) أن الرواتب والأجور البالغة ٢٤,١٨٧,٨٨٣ ريالاً سعودياً والتأمين الطبي البالغ ٤٤٤,١٢٤ ريالاً سعودياً والرسوم المدرسية البالغة ٥,٧٣٦,٥٣٦ ريالاً سعودياً يجب عدم اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه لأغراض الضريبة لعام ٢٠٠٦.

(ب) أن ضريبة الاستقطاع المسددة على تكاليف الإدارة المضافة للأرباح في الإقرار الضريبي لشركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية يجب أن لا تحسم من التزام ضريبة الشركات على شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

(ج) يجب إخضاع أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% وكما تلاحظ المصلحة الموقرة فإن هناك خللاً فنياً واضحاً بين شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية ومصلحة الزكاة والدخل حول معالجة الأمور المذكورة أعلاه.

وفي ظل هذه الظروف فإن الغرامة التي تستحق بموجب المادة ٧٧ من النظام والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية لن تبدأ بالاستحقاق لحين اتخاذ قرار نهائي بشأن الاعتراض أو الاستئناف على النحو المنصوص عليه في المادة ٦٦ من النظام والمادة ٦٠ من اللائحة التنفيذية.

٨-١ التوجيهات الواردة في النظام الضريبي القديم بشأن غرامة التأخير

٨-١-١ بالنسبة لغرامة التأخير تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إفادة المصلحة الموقرة أن الموضوع قيد المناقشة يتعلق بنسبة ٢٠٠٧ والتي تخضع لنظام ضريبة الدخل الجديد. ولكن بما أن روح النظام فيما يتعلق بتطبيق غرامة التأخير متشابهة فإننا نود أن نلفت انتباه سعادتكم إلى التوجيهات الصادرة بموجب نظام ضريبة الدخل القديم فيما يتعلق بتطبيق غرامة التأخير وقبل الاستشهاد بمقتطفات من التعاميم وقرارات لجان الاعتراض ذات الصلة فإنه من المفيد لكل من الطرفين فهم الغرض من غرامة التأخير.

الغرض من غرامة التأخير:

- الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام هو التأكد من التقيد بالأنظمة والمحافظة على حقوق الخزينة.
- أنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته وتقديم اقرارات ضريبة الاستقطاع وفقاً لأحكام النظام لينجو من غرامة التأخير.
- أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة للتعديلات التي تجربها المصلحة بناءً على دراستها للإقرار.

٨-١-٢ كانت شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية دائماً تسدد الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد. وبالنسبة لضريبة الاستقطاع فإن أية حذوفات كانت تكشفها شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية كان يتم التصريح عنها بشكل طوعي وإدراجها حسب الأصول تحت بند الغرامات المناسبة حسبما يثبتته إقرار ضريبة الاستقطاع عن شهر نوفمبر ٢٠٠٧.

إن المسائل التي جرى بحثها في النقطتين ثانياً وثالثاً أعلاه هي موضوع خلاف من نواح مختلفة بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب إضافية ناشئة عنها استناداً إلى المادة ١٥ من النظام الضريبي القديم والمنشورين الدوريين رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ ورقم ٥ لسنة ١٣٩٣هـ.

٨-١-٣ كذلك ورد في المنشور الدوري رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ 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".

٨-١-٤ وبالإضافة إلى ما تقدم قضت لجنة الاعتراض الابتدائية بقراريها بشأن الاعتراضين رقم ٦ ورقم ٤٨ لسنة ١٤٠١هـ "عدم فرض غرامة تأخير في الحالات التي يثور فيها الخلاف بين المصلحة المكلف في وجهات النظر" وقد تأكد هذا الموقف بقرارات عديدة صدرت من لجنة الاعتراض الابتدائية فيما بعد، منها على سبيل المثال القرارات رقم ١٢ و٤٣ و١١٢ التي صدرت في عام ١٤٠٨هـ.

٨-١-٥ المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ

ينص المنشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

"وإن المقصود من هذا الجزاء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون والخضوع لأحكام النظام.

ب- ضمان أداء الضريبة في مواعيدها المحددة وتحقيق مطالب الخزنة العامة في حينها حفظًا للصالح العام.

ويتحقق هذان الغرضان بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه وهو الاستقطاع والدفع في الميعاد المحدد أو تقديم البيان والتسديد في الميعاد المحدد وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير.

وإن 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 بريئًا إلى أن تثبت عليه الإدانة.

.....

إن المقصود من لفظ (الضريبة المستحقة) هو الضرائب المستحقة حسب اعتقاد المكلف بشرط توفر حسن النية والرغبة الصادقة في تنفيذ القانون. وليس المقصود هو الضرائب التي يثبت استحقاقها بعد تصفية المواضع 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 التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى....."

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩ هـ في الملحق ٩.

٦-٨-١ 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 ١٣٩٣ هـ في الملحق ١٠.

تلاحظ المصلحة الموقرة أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية كانت دائمًا تقدم كل إقراراتها وفقًا للنظام الضريبي السعودي. وبناءً على ذلك وبما أن شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية قد وفّت بالتزاماتها فإنه ينبغي على المصلحة عدم فرض غرامة تأخير على أساس التعديلات التي أجرتها المصلحة أثناء مراجعتها لإقرارات شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية.

٧-٨-١ إن القرارات الاستثنائية التي صدرت بشأن غرامة التأخير في ظل النظام الضريبي السابق قابلة للتطبيق بموجب

النظام الضريبي الجديد.

يعتد موكلنا أن جميع قرارات اللجان الاستثنائية المستشهد بها فيما يلي بشأن غرامة التأخير والصادرة بموجب النظام الضريبي السابق تنطبق أيضًا بنفس القدر بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد حيث إن كلا النظامين أرسيا مبدأ واضحًا بأنه في حالة وجود خلاف فني حقيقي بين المصلحة والمكلف فإنه لا يجوز فرض غرامة على الالتزام الضريبي قيد الخلاف.

١-٧-٨-١ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧ هـ

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧هـ الذي أُلغى فيه اللجنة الاستثنائية الموقرة 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 الموقرة:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً 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 هذه البنود المختلف عليها".

نرفق نسخاً من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه لاطلاع المصلحة الموقرة في الملحق ١١.

٢-٧-٨-١ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥هـ

تود شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى القرار الاستثنائي رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥هـ الذي حكمت فيه اللجنة الموقرة بإلغاء غرامة التأخير. نورد الجزء المعني من القرار المذكور فيما يلي تسهيلاً لاطلاع المصلحة الموقرة:

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

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٢.

٣-٧-٨-١ القراران الاستثنائيان رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ

حكمت اللجنة الاستثنائية الموقرة في قراراتها رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ بشأن غرامة التأخير على النحو التالي:

"إن المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ يقضي بعدم فرض غرامة التأخير على فروقات ضريبة تظهرها التدقيقات التي تجربها المصلحة في مسائل الاختلاف الناتج عن اجتهاد طالما قدم الإقرار في الموعد النظامي".

نرفق نسخاً من القرارين رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ في الملحق ١٣.

٤-٧-٨-١ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤هـ

أصدرت اللجنة الاستثنائية الموقرة قرارها رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤هـ الذي أثبتت فيه نقطة مبدئية بأنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا كان الالتزام الإضافي ناشئاً نتيجة خلاف حقيقي 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 ١٣٧٩هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات 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 الاستثنائية في الملحق ١٤.

حكمت اللجنة الاستثنائية الموقرة في قرارها رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ بشأن غرامة التأخير على النحو التالي:

"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 تقديمه على مواعده المحدد. وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شركًا لمفهوم النصين السابقين، يشير إلى أن الغرض من تطبيق الغرامة يتحقق بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه وهو تقديم البيان والتسديد في الوقت 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 النظام لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

وحيث إن البندين 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 البندين".

نرفق نسخة من القرار رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ في الملحق ١٥.

٩-١ ملخص

استنادًا إلى التوضيحات أعلاه تأمل شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية من المصلحة عدم فرض أي غرامة تأخير على البنود قيد الخلاف لسنة ٢٠٠٧

وفي ضوء الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية أنه لا يجوز للمصلحة فرض أي غرامة تأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد ما لم يصبح فرض الضريبة مستحقًا بعد استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف. حيث يمكن فقط احتساب غرامة التأخير لفترة ما بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف".

وجهة نظر المصلحة:

لقد تم مطالبة الشركة بغرامة تأخير بنسبة (١%) عن كل ٣٠ يومًا تأخير على التزامات ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد وفقًا لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد المادة (٧٧) والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

أما بخصوص غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع فقد استحقت على الشركة طبقًا لنص المادة (٧٧/أ) من نظام الضريبة والمادة (٦٨/١هـ) من اللائحة التنفيذية وعليه فإن تاريخ استحقاق الغرامة لكل دفعة يبدأ بعد اليوم العاشر للشهر التالي للدفع وليس كما ورد في اعتراض الشركة من أن الغرامات بخصوص ضريبة الاستقطاع تبدأ من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي.

أما ما ورد في اعتراض الشركة من أن فترة غرامة التأخير سوف تبدأ من تاريخ إبلاغ الشركة بقرار لجنة الاعتراض أو حين يصبح قرار الاعتراض أو الاستئناف نهائيًا، فإن هذا القول مردود عليه لأن غرامة تأخير ضريبة الاستقطاع التي ورد ذكرها في المادة (٦٦) المتعلقة بإجراءات الاعتراض والاستئناف بل إن ما يتعلق بغرامة تأخير ضريبة الاستقطاع قد نص عليها صراحةً في المادة (٧٧) الفقرة (أ/ب) من النظام الضريبي والتي تنص على "تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة المطلوب استقطاعها وتحاسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" وتاريخ السداد كما هو معلوم تم تحديده بموجب المادة (٦٨) الفقرة (ب/١) حيث تبدأ بعد انتهاء العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد.

أما ما ورد في اعتراض الشركة (ص1٩) من أن المصلحة لم توضح تاريخ الاستحقاق لأغراض احتساب الغرامة فتفيد بأن النظام منشور للعموم ولا يعفي عدم العلم بالنظام من تطبيقه وقد ورد في المادة رقم (٣/٦٧) من اللائحة التنفيذية وفي آخر الفقرة ما نصه "حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وعليه فمتى أصبحت المستحقات نهائية فيتم احتساب الغرامة من تاريخ تقديم الإقرار حتى السداد بالنسبة لفروقات ضريبة الدخل وكذا الحال بالنسبة لضريبة الاستقطاع ولا يوجد بعد هذا النص أي خلاف مع المصلحة.

أما بخصوص ما ورد في اعتراض الشركة من صفحة ٢٥ حتى ٣٠ وما بها من حجج فلا علاقة له بالنظام الضريبي الجديد والأعوام التي يطبق عليها".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يرى أنه يجب أن لا يخضع للغرامة حيث يرى أنه خلاف بينه وبين المصلحة هو خلاف فني وأن تاريخ استحقاق الغرامة تكون بعد استنفاذ كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف، بينما ترى المصلحة أن الغرامة متوجبة نظاماً متى ما استحققت الضريبة وأن تاريخ استحقاق الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والاطلاع على الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م تبين وجود ضريبة دخل وضريبة استقطاع غير مسددة ضمن الربط الضريبي، وحيث إن غرامة التأخير متوجبة نظاماً متى ما وجدت فروق ضريبية مستحقة وتنتفي بانتفاء أصلها طبقاً للمادة السابعة والسبعين من نظام ضريبة الدخل والمادتين السابعة والستين والثامنة والستين من لائحته التنفيذية، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة وضريبة الاستقطاع غير المسددة لعامي ٢٠٠٧م وتحتسب الغرامة حتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على الربط الزكوي الضريب الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٧م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المكلف في حسم مصروف الرواتب والأجور لعام ٢٠٠٧م.

٢- تأييد المصلحة في عدم حسم مبلغ التأمين على الحياة.

٣- تأييد المصلحة في عدم حسم المصاريف المدرسية.

٤- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن بند حسم ضريبة الاستقطاع المسددة على المصاريف الإدارية في الخارج من الضريبة المستحقة بمبلغ ٦٥٣,٦٥٣ ريالاً لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

٥- تأييد المصلحة في إخضاع الخدمات المقدمة من جهات المرتبطة الغير مقيمة لضريبة استقطاع بنسبة ١٥%.

٦- تأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة وضريبة الاستقطاع غير المسددة لعامي ٢٠٠٧م وتحتسب حتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق