

(قرار رقم ٢٤ لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٦/١٣)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٦/٩/٢١هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على ربط ضريبية الاستقطاع على الأرباح المحولة الناتجة عن المحاسبة التقديرية للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١م وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٦/١٦/٣٠٠١ وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٩هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من المكلف وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٦/٣٠هـ التي حضرها عن المصلحة كل من ..... و..... وحضرها عن المكلف .....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١١م بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٢٣٠٠ بتاريخ ١٤٣٥/٤/١١هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/١٨٣٦٢ بتاريخ ١٤٣٥/٦/١٠هـ، وقد طلبت المصلحة رفضه من الناحية الشكلية.

أ - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض:

" الاعتراض غير مقبول من الناحية الشكلية تطبيقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة (٦٦) من النظام حيث تبين وجود فروقات في ضريبة الدخل من واقع الربط خلال عام ٢٠٠٩م بمبلغ (٢٥,٢٢١) ريال وخلال عام ٢٠١٠م بمبلغ (١٢٥,٧٧٢) ريال وخلال عام ٢٠١١م بمبلغ (١,٥٥٦,٧٠٦) ريال لم يعترض عليها المكلف ولم يسدها خلال الفترة المحددة للاعتراض".

ب - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرته الإلحاقية الواردة للجنة برقم ١٤٣٦/٢/٤٢ بتاريخ

١٤٣٦٩/٧/٣هـ ذكر فيها ما يلي نصاً:

١- أن الشركة قد اعترضت على الربط الضريبي عن الأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١م الصادر بخطاب المصلحة رقم ١٤٣٥/١٦/٢٣٠٠ بتاريخ ١٤٣٥/٤/١١هـ بموجب خطابنا رقم ١٠١/٣٠٠٩٩ المؤرخ في ١٤٣٥/٦/٩هـ الذي ورد إلى المصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/١٨٣٦٢ بتاريخ ١٤٣٥/٦/١٠هـ، وبذلك يكون قد تم تقديمه إلى المصلحة خلال المهلة المحددة نظاماً للاعتراض

ومدتها ستون يومًا من تاريخ استلام الربط، طبقًا للفقرة (أ) من المادة (٦٦) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ.

أما من حيث ما ذكرته المصلحة من عدم قبول الناحية الشكلية بسبب وجود فروقات في ضريبة الدخل بموجب الربط بمبلغ ٢٥,٢٢١ ريال سعودي لعام ٢٠٠٩م ومبلغ ١٢٥,٧٧٢ ريال سعودي لعام ٢٠١٠م ومبلغ ١,٥٥٦,٧٠٦ لعام ٢٠١١م، فإننا نفيد بأنه لا توجد فروقات ضريبة مستحقة بموجب الربط المذكور أعلاه، لأن الشركة لها فروقات ضريبية مسددة بالزيادة، ونبين فيما يلي مبالغ ضريبة الدخل المسددة بالزيادة من واقع الربط:

السنة	(المسدد بالزيادة) / المستحق للمصلحة ريال سعودي
٢٠٠٥م	(٥٧٧,٨٠٢)
٢٠٠٦م	(١,٠٥٠,٥٩١)
٢٠٠٧م	(١,٦٤٧,٢٤٠)
٢٠٠٨م	(٦١١,٣٧٠)
٢٠٠٩م	٢٥,٢٢١
٢٠١٠م	١٥٢,٧٧٢
٢٠١١م	٧٢٧,٦٢٩
صافي ضرائب الدخل المسددة بالزيادة / المستحقة	(٢,٩٨١,٣٨١)

٢- أن المبالغ التي ذكرتها المصلحة في مذكرتها بأن ضرائب دخل غير مسددة بها أخطاء مادية ونوضحها كما يلي:

- مبلغ ١٢٥,٧٧٢ ريال سعودي لعام ٢٠١٠م:

هذا المبلغ غير وارد بالربط، ونعتقد بأن صحته ١٥٢,٧٧٢ ريال سعودي، وهو يقل عن المبالغ المسددة بالزيادة كما سلف إيضاحه.

- مبلغ ١,٥٥٦,٧٠٦ ريال سعودي لعام ٢٠١١م:

هذا المبلغ يمثل ضريبة الاستقطاع المحتسبة بواقع ٥% لعام ٢٠١٠م وهي محل اعتراض من قبل الشركة بالإضافة إلى ضرائب الاستقطاع المحتسبة للأعوام الأخرى من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١م وغرامات تأخير السداد. وعلى ضوء ما تقدم يتضح لسعادتك أن الشركة سددت ضرائب الدخل الوارد بالربط ومستحق لها مبالغ مسددة بالزيادة مقدارها ٢,٩٨١,٣٨١ ريال سعودي، وبالتالي فإن أحكام الفقرة (ب) من المادة (٦٦) من النظام لا تنطبق على اعتراض الشركة، وأن اعتراضها مقبول لتقديمه خلال المهلة المحددة نظامًا للاعتراض".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المصلحة والمكلف، وما ورد في ملف الاعتراض ومذكرة المكلف الإلحاقية الواردة للجنة برقم ١٤٣٦/٢/٤٢ وتاريخ ١٤٣٦/٧/٣ هـ تبين للجنة من خلال ربط المصلحة وجود مبالغ مسددة بالزيادة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى

٢٠٠٨م وكذلك مبالغ مستحقة للأعوام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م نتج عنها مبالغ مسددة بالزيادة لصالح المكلف حسب ما أظهره خطاب مطالبة المصلحة للمكلف مما يعني عدم وجود فروقات ضريبية مستحقة الدفع، وبما أن اعتراض المكلف قدم خلال المدة النظامية ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية.

#### **ثانيًا: الناحية الموضوعية:**

#### **ينحصر اعتراض المكلف على التالي:**

- ١- ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة.
- ٢- غرامة التأخير.

#### **وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:**

#### **١- ضريبة الاستقطاع على الأرباح المدمولة.**

#### **أ - وجهة نظر المكلف:**

#### **فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:**

" بالإشارة إلى خطابكم رقم ١٤٣٥/١٦/٢٣٠٠ المؤرخ في ١٤٣٥/٤/١١ هـ المرفق به الربط الضريبي للشركة أعلاه للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١١م، نود أن نفيدكم بأن الشركة تعترض على الربط المذكور فيما يتعلق باحتساب ضرائب الاستقطاع على الأرباح الموزعة بالأسلوب التقديري ومطالبتها بغرامات تأخير السداد وذلك لأن الشركة ليست جهة مقيمة بالمملكة العربية السعودية، فهي تخضع لضريبة الدخل بالأسلوب التقديري باعتبارها منشأة دائمة، ولا تخضع أرباحها التقديرية التي سددت عنها ضريبة الدخل مرة أخرى لضريبة الاستقطاع طبقًا لما تقضي به أحكام المادة (٦٨) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وقد فسرت الفقرة رقم (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية المقصود بالأرباح الموزعة بأنه أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم أو أي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، وذلك لا ينطبق على حالة الشركة أعلاه، حيث إن جميع إيراداتها تحول مباشرة من مالكي الفنادق إلى الشركة بالخارج. راجين التلطف بإلغاء ضرائب الاستقطاع المحتسبة بالربط المذكور على الأرباح التقديرية وإلغاء غرامات تأخير السداد وتزويد الشركة بالربط المعدل للأعوام المذكورة".

#### **وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:**

أولًا: فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع المحتسبة بالأسلوب التقديري للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١١م: ذكرت المصلحة أنها استندت للمادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٣) و (٦) من اللائحة التنفيذية في احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة التقديرية بعد حسم ضريبة الدخل. إذ تعتبر المصلحة أن تحويل الإيرادات من مالكي الفنادق إلى الشركة بالخارج يؤيد وجهة نظرها بأن الأرباح التقديرية مشمولة ضمن الإيرادات المحولة. وردًا على ما جاء في طلب المصلحة في هذا الخصوص فإننا نفيد بأن الإيرادات المحولة من مالكي الفنادق إلى الشركة بالخارج قد خضعت لضريبة الدخل بالأسلوب التقديري على النحو الذي تنص عليه أحكام المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي،

أما فيما يتعلق باحتساب أوعية ضريبة الاستقطاع أو تحديدها بالوعاء الضريبي بعد استبعاد الضريبة فليس من بين مواد النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥ هـ واللائحة التنفيذية له ما يسمح بوجود ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية التي خضعت لضريبة الدخل، وأن احتساب وعاء الضريبة الاستقطاع بالأسلوب التقديري لا يستند إلى نص نظامي، فقد أوجبت المادة (٦٨) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي المذكور في فقرته (أ) أن ضريبة الاستقطاع في

المبالغ المدفوعة عن خدمات الإيجار والإتاوة أو الريع وأتعاب الإدارة والدفعات مقابل تذاكر الطيران أو الشحن الجوي أو البحري والدفعات مقابل الخدمات الهاتفية وأي دفعات أخرى، وددت أسعار الضريبة لكل منها، وليس من بينها وجوب لضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح التقديرية بعد استبعاد الضريبة لأتعاب الإدارة أو الإتاوة أو غيرها من المبالغ التي تدفع من مالكي الفنادق إلى الشركة، وقد نصت الفقرة(هـ) صراحة على عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت منه الضريبة. إن تفسير المصلحة لما ورد في الفقرة المذكورة بأن المقصود منه عدم إخضاع أي إيرادات تم التصريح عنها في الإقرار الضريبي للفرع المقيم بالمملكة لضريبة الاستقطاع وخضوعها لضريبة الدخل فقط يؤيد وجهة نظر الشركة إذ أن سعر ضريبة الدخل ثابت ونسبته ٢٠% سواء كان المكلف الضريبي فرع شركة أجنبية مقيم أو منشأة دائمة.

إن الفقرة رقم(٦) من المادة(٦٣) التي أشارت إليها المصلحة أعلاه توضح معنى الأرباح الموزعة بأنها "أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي تحويل لأرباح موزعة من منشأة دائمة إلى أطراف ذات علاقة" إن مفهوم "التوزيع التقديري" ليس له وجود في النظام الضريبي أو اللائحة التنفيذية. وحتى التوزيعات المشار إليها لا تنطبق على حالة الشركة لعدم وجود توزيع للإيرادات، وليس من الملائم أن يتم تفسير تحويل الإيرادات على أنه توزيعات أرباح. إن مفهوم "التوزيع التقديري" هو تفسير من جانب المصلحة، ونعتقد بأن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية لا يتضمنان ولا يوجد أي أساس له، لأنه لا يوجد صافي أرباح محولة إلى المركز الرئيسي

حيث إن ما تم تحويله للمركز الرئيسي كان هو إجمالي الإيرادات التي خضعت لضريبة الدخل والتي تم تسديدها. وفي هذا الخصوص فإننا نود أن نفيد بأن تحويل الإيرادات ليس بالضرورة أن يشتمل على أرباح، فقد يكون هناك خسائر، أو قد تتحقق أرباح فعلية نسبتها أقل من نسب الأرباح التقديرية التي حددها النظام الضريبي، وبالتالي فإن تحديد وعاء ضريبة الاستقطاع من وعاء ضريبة الدخل المحدد بالأسلوب التقديري بعد تنزيل ضريبة الاستقطاع على النحو الذي ورد في الربط الصادر عن المصلحة لضرائب الاستقطاع لا يستند إلى نص من النظام الضريبي أو اللائحة التنفيذية بما يخالف القاعدة العامة للخضوع لضريبة، وهي "أنه لا خضوع إلا بنص ولا إعفاء إلا بنص"،

وأن ما أشارت إليه المصلحة من قرارات صدرت عن مقام لجنتي الاعتراض والاستئناف لا تنطبق على حالة الشركة موضوع هذا الاعتراض، فلكل حالة ظروفها وملابساتها ومعطياتها وما ينطبق على حالة ليس بالضرورة أن ينطبق على أخرى، وإضافة إلى ذلك فإن النموذج الرسمي رقم (ق ٤) المتعلق بتقديم الإقرار لمكلفي الضريبة الذين يحاسبون بالأسلوب التقديري لا يتضمن أي احتساب لضرائب الاستقطاع بالأسلوب التقديري أو غرامات متعلقة بها، وهو ما يؤكد عدم استحقاق لضرائب الاستقطاع التي حددها المصلحة بالأسلوب التقديري، فالعبارة بما نص عليه النظام".

## ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:

" تؤكد المصلحة على صحة المطالبة بضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة التقديرية بعد حسم ضريبة الدخل عن الأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠١١م لضريبة الاستقطاع باعتبارها أرباح محولة من منشأة دائمة طبقًا للمادة(٦٨) من النظام الضريبي والمادة (١٦٣/١، ٦) من اللائحة التنفيذية، كما تؤكد المصلحة على أن ما أشار إليه المكلف في اعتراضه من أن جميع إيرادات الشركة تحول مباشرة من مالكي الفنادق إلى الشركة بالخارج يؤيد وجهة نظر المصلحة،

حيث إن هذه الإيرادات تتضمن أرباح العام وتم تحويلها إلى خارج المملكة بالإضافة إلى أن هذا الإجراء هو المتبع في جميع حالات المثل بالمصلحة وهو ما استقر عليه العمل في مثل هذه الحالات، وما أشار إليه المكلف في الفقرة(٦) من خطابه رقم

١٠٣/٣٠٠٩٩ في ١٦/٩/١٤٣٥ هـ المرفق فتؤكد المصلحة بأن المقصود في هذه الفقرة هو عدم إخضاع أي إيرادات تم التصريح عنها في الإقرار الضريبي للفرع المقيم بالمملكة لضريبة الاستقطاع وخضوعها لضريبة الدخل فقط واعتراض المكلف يتعلق بالأرباح المحولة للمركز الرئيسي وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات منها القرارين رقمي (٢، ٢٣) لعام ١٤٣٣ هـ الصادر من اللجنة الثانية بالرياض والقرار الاستثنائي رقم (١٠٩٨) لعام ١٤٣٢ هـ في حالة مشابهه، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط للضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن المكلف يقر بتحويل كامل إيراداته إلى الشركة الأم بالخارج أي تحويل مبالغ من مقيم إلى غير مقيم. واستنادًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

#### ٢ - غرامة التأخير:

##### أ - وجهة نظر المكلف:

طلب المكلف في خطاب الاعتراض الأصلي بإلغاء غرامات تأخير السداد لعدم توجب ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة.

##### وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصًا:

" ذكرت المصلحة أنها استندت إلى أحكام المادة (٧٧) من النظام الضريبي والمادة الثامنة والستين، فقرة (أ) من اللائحة التنفيذية، ونفيد بأن الغرامات التي تقررها المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥ هـ والفقرة رقم (أ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي المذكور لا تنطبق على حالة الشركة لأن النظام الضريبي لم يفرض ضريبة الاستقطاع بالأسلوب التقديري، وبالتالي لا يوجد استحقاق للمبالغ التي حددتها المصلحة بالأسلوب التقديري، ومن ناحية ثانية، فإننا نفيد بأن الشركة قدمت إقراراتها الضريبية على النماذج المعتمدة من المصلحة وقبلتها لدى تقديمها دون أن تطلب من الشركة تسديد لمثل هذه الغرامة؛ فالغرامات التي أوجبها النظام الضريبي واللائحة التنفيذية له ورد تفصيلها على نموذج الإقرار المذكور في البنود أرقام ٤٠٨٠١ و ٤٠٨٠٢ و ٤٠٨٠٣، وهي جميعها غرامات تتعلق بعدم تقديم إقرار ضريبة الدخل وغرامات التأخير المتعلقة بعدم سدادها؛ وذلك إنما يؤكد على عدم استحقاق ضريبة الاستقطاع بالأسلوب التقديري وغرامات التأخير التي احتسبتها المصلحة".

##### ب - وجهة نظر المصلحة:

##### فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت في مذكرة رفع الاعتراض:

" قامت المصلحة بفرض غرامات التأخير بموجب أحكام المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١ / م) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١١ هـ والمادة الثامنة والستين فقرة (أ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي".

#### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على غرامة التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن اللجنة رفضت اعتراض المكلف على البند السابق، واستنادًا للمادة (1/77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

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

**أولاً: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) من الناحية الشكلية؛ للحيثيات الواردة في القرار.

**ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

1 - رفض اعتراض المكلف على بند فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة؛ للحيثيات الواردة في القرار.

2 - رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير؛ للحيثيات الواردة في القرار.

بعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقًا للقرار الوزاري رقم (1027) وتاريخ 1430/4/24هـ، شريطة سداد المكلف المستأنف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقًا للمادة (66) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (61) فقرة (أ/11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

**والله ولي التوفيق،،**