

(قرار رقم ١١ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٧/١)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد: -

في يوم الخميس الموافق ١٤٣٧/٥/٩هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٣٠٣١٩/٢٥ بتاريخ ١٤٣٧/١/١٣هـ، والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٣/١٦هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... وحضرها عن المكلف.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٥١٩٤ بتاريخ ١٤٣٥/٧/٣٠هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٣٠٣١٩ بتاريخ ١٤٣٥/٩/٢٤هـ، وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسبقاً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

١- انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.
٢- استبعاد العمولة عند احتساب ضريبة الدخل وفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة التقديرية للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م.

٣- فرض غرامة التأخير.

٤- عدم الأخذ في الاعتبار مبالغ ضريبة الدخل وضريبة استقطاع المسددتين مقابل الالتزامات الإضافية.

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

١- انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

" ١/١/١ ستلاحظون سعادتكم أن الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل قد نصت على أنه يحق للمصلحة إجراء الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية. تم استلام الربط الضريبي المذكور للسنوات أعلاه بتاريخ ١٤٣٥/٧/٣٠هـ (الموافق ٢٠١٤/٥/٢٩م).

استنادًا على المادة المذكورة أعلاه يمكن للمصلحة فقط إجراء الربط للسنوات التي لم يتم إجراء الربط بشأنها كما في ١٤٣٥/٧/٣٠هـ الموافق ٢٠١٤/٥/٢٩م (تاريخ استلام الربط الضريبي) وللسنوات التي لم ينته الأجل المحدد بشأنها وهو خمس سنوات (السنوات من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م). أما بالنسبة للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، و٢٠٠٦ و٢٠٠٧ و٢٠٠٨، فقد انتهت المدة المحددة بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بالتالي يجب إلغاء ربط ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافيتين للسنوات المذكورة وذلك لأن هذا الإجراء يتناقض مع الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل.

استنادًا على ما ذكر أعلاه، فإن المواعيد النظامية المحددة بخمس سنوات لإجراء الربط الضريبي على النحو التالي: -

السنة	المواعيد النظامية	التاريخ الذي انتهت فيه	التاريخ الذي أجرت فيه
الضريبية	لتقديم الإقرار	مدة الخمس سنوات	المصلحة الربط
٢٠٠٥م	٢٠٠٦/٤/٣٠م	٢٠١١/٤/٣٠م	
٢٠٠٦م	٢٠٠٧/٤/٣٠م	٢٠١٢/٤/٣٠م	٢٠١٤/٥/٢٩م
٢٠٠٧م	٢٠٠٨/٤/٣٠م	٢٠١٣/٤/٣٠م	
٢٠٠٨م	٢٠٠٩/٤/٣٠م	٢٠١٤/٤/٣٠م	

ستلاحظون سعادتكم بأن المصلحة أجرت الربط للسنوات المذكورة أعلاه بتاريخ ٢٩ مايو ٢٠١٤م وبالتالي فقد انقضت المواعيد النظامية لإجراء الربط الضريبي للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، و٢٠٠٦ و٢٠٠٧ و٢٠٠٨.

٢/١/١ ينص النظام الضريبي وتحديداً المادة (٦٥) منه على أن المواعيد النظامية المحددة بخمس سنوات تبدأ من نهاية الموعد الختامي المحدد لتقديم الإقرار الضريبي للسنة الضريبية.

توضح الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي المواعيد الختامية لتقديم الإقرار الضريبي:-

"يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال ١٢٠ يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار".

٣/١/١ تنص الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي على الآتي: -

" يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي".

ستلاحظون سعادتكم بأن الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي تنطبق على الحالات التالية:-

أ) إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي بقصد التهرب الضريبي.

ب) إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو صحيح بقصد التهرب الضريبي.

وحيث إن عملاءنا قدموا الضريبة كاملة خلال المواعيد النظامية ولم يكن لديهم أي قصد للتهرب من سداد الضريبة، فإن الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي لا تنطبق على عملائنا.

استنادًا على ما ذكر أعلاه، يود عملاؤنا إفادة سعادتكم بأنه ليس من العدل من جانب المصلحة إجراء الربط الضريبية للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، و٢٠٠٦ و٢٠٠٧ و٢٠٠٨ بعد انتهاء المواعيد النظامية المحددة لإجراء هذه الربط.

الخلاصة

على ضوء الحقائق أعلاه وأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، يطلب عملاؤنا إلغاء الربط للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٨ وإجراء ربط ضريبي معدل بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق المذكورة أعلاه."

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

"١/١ الخلفية والمعلومات الإيضاحية

١/١/١ نصت الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل على أنه يحق للمصلحة إجراء الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية. تم استلام الربط الضريبي المذكور للسنوات أعلاه بتاريخ ١٤٣٥/٧/٣٠هـ (الموافق ٢٩/٥/٢٠١٤م).

٢/١/١ استنادًا على المادة المذكورة أعلاه يمكن للمصلحة فقط إجراء الربط للسنوات التي لم يتم إجراء الربط بشأنها كما في ١٤٣٥/٧/٣٠هـ الموافق ٢٩/٥/٢٠١٤م (تاريخ استلام الربط الضريبي) لم ينتهي الأجل المحدد بشأنها وهو خمسة سنوات (السنوات من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م) أما بالنسبة للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، و٢٠٠٦ و٢٠٠٧ و٢٠٠٨، فقد انتهت المدة المحددة بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية وبالتالي يجب إلغاء ربط ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافيتين للسنوات المذكورة وذلك لأن هذا الإجراء يتناقض مع الفقرة (١) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل.

٣/١/١ استنادًا على ما ذكر أعلاه، فإن المواعيد النظامية المحددة بخمس سنوات لإجراء الربط الضريبي على النحو

التالي :-

السنة الضريبية	المواعيد النظامية لتقديم الإقرار	التاريخ الذي انتهت فيه	التاريخ الذي أجرت فيه
٢٠٠٥م	٢٠٠٦/٤/٣٠م	٢٠١١/٤/٣٠م	المصلحة الربط
٢٠٠٦م	٢٠٠٧/٤/٣٠م	٢٠١٢/٤/٣٠م	٢٩/٥/٢٠١٤م
٢٠٠٧م	٢٠٠٨/٤/٣٠م	٢٠١٣/٤/٣٠م	
٢٠٠٨م	٢٠٠٩/٤/٣٠م	٢٠١٤/٤/٣٠م	

وحيث إن المصلحة أجرت الربط للسنوات المذكورة أعلاه بتاريخ ٢٩ مايو ٢٠١٤م وبالتالي فقد انقضت المواعيد النظامية لإجراء الربط الضريبي للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، و٢٠٠٦ و٢٠٠٧ و٢٠٠٨م.

٤/١/١ ينص النظام الضريبي وتحديداً المادة (٦٥) منه على أن المواعيد النظامية المحددة بخمس سنوات تبدأ من نهاية الموعد الختامي المحدد لتقديم الإقرار الضريبي للسنة الضريبة. توضح الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي المواعيد الختامية لتقديم الإقرار الضريبي:-

" يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال ١٢٠ يومًا من انتهاء السنة الضريبة التي يمثلها الإقرار."

نص الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي على الآتي:-

" يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبة إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي."

٥/١/١ وحيث إن عملاءنا قدموا الإقرارات الضريبية كاملة خلال المواعيد النظامية ولم يكن لديهم أي قصد للتهرب من سداد الضريبة، فإن الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي لا تنطبق على عملائنا. نورد أدناه وجهة نظر الشركة المفصلة حول هذا الأمر.

وجهة نظر المصلحة:

٢/١ نورد أدناه وجهة نظر المصلحة في الفقرات التالية:-

* طبقاً للمادة ٦٥/أ من نظام ضريبة الدخل والمادة ٥٩ من اللائحة التنفيذية للنظام، يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال ١٠ سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبة إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي.

* ذكرت المصلحة كذلك أن المكلف خصم عمولة الوكيل من صافي الربح التقديري وبنسبة ٢٥% وهذا يخالف التعليمات كما في الفقرة (٥) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وبالتالي يعتبر الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي. عليه تحتفظ المصلحة بحقها في إجراء ربط معدل خلال ١٠ سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي للسنة الضريبة طبقاً للنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

* سددت الشركة غرامة التأخير بموجب شيك بتاريخ ٢٠٠٧/٧/١٤م ردًا على خطاب المصلحة رقم ١٢/٣٣٦٧ بتاريخ ١٤٢٨/٦/٥هـ والذي يمثل دليلًا على عدم تقديم الشركة للإقرار الضريبي الكامل.

رد الشركة على وجهة نظر المصلحة

٣/١ لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة ويودون إفادة سعادتكم بالحقائق التالية:-

١) لم تقدم المصلحة دليلًا لتأييد وجهة نظرها فيما يتعلق بتقديم الشركة للإقرار الضريبي بقصد التهرب الضريبي.

ستلاحظون سعادتكم بأن الشركة قدمت الإقرار الضريبي الكامل لكافة السنوات وبالتالي لم تكن هناك نية للتهرب الضريبي.

كذلك فإن خصم عمولة الوكيل من إجمالي الإيرادات لا يمثل أساسًا لتحديد عدم اكتمال الإقرار الضريبي أو تقديم الإقرار بقصد التهرب الضريبي.

مرفق في الملحق رقم (٤) صورة الإقرارات الضريبية المقدمة للسنوات ٢٠١٢م و٢٠١٣م والتي تثبت بأن عمولة الوكيل تم التصريح عنها بصورة منفصلة في سطر ١٠٨٩٩ والكشف رقم (١٥) من الإقرارات الضريبية ولو كان لدى الشركة نية للتهرب الضريبي فإنها لن تصرح عن هذه العمولة في الإقرار الضريبي.

٢) افتراض المصلحة عدم صحة أسس تقديم الإقرار.

كذلك ستلاحظون سعادتكم بأن المصلحة قد جانبها الصواب في فهم أسس تقديم الإقرارات الضريبية لعملائنا. افتترضت المصلحة أن الشركة تقدم إقراراتها الضريبية على أساس الأرباح الجزافية وهو أمر غير صحيح مطلقاً.

نود توجيه عناية سعادتكم إلى أن الشركة تقوم بتقديم الإقرارات الضريبية منذ العام ١٩٩١م بموجب أسس خاص اعتمدها المصلحة لتقديم هذه الإقرارات. مرفق في الملحق رقم (٥) صورة خطاب المصلحة. طبقاً للأسس المعتمدة لتقديم الإقرارات يحق لعملائنا المطالبة بخصم المصاريف الضرورية اللازمة لتحقيق الدخل. في هذا الصدد نرفق في الملحق رقم (٦) عينة من تقارير المراجعة الصادرة بشأن الفوائم المالية ذات الأغراض الخاصة والصادرة من السادة/ (ب) في المملكة العربية السعودية. تؤكد هذه الفوائم المالية مبلغ عمولة الشركة (ج) الذي تم تكبده خلال السنوات أعلاه باعتباره تكاليف ضرورية ولازمة لعملائنا. عليه يلاحظ بأن الشروط الواردة في المادة (٥/١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا تنطبق على حالة عملائنا. علاوة على ذلك فإن ما أوردته المصلحة من وجهة نظر لا يمكن الاعتماد عليها كأساس للحكم حيث إن موضوع المطالبة بخصم عمولة الوكيل يمثل اختلافاً في وجهة النظر الفنية بين المكلف والمصلحة. ولا يحق للمصلحة أن تعتبر أي اختلاف فني في وجهات النظر بمثابة تهرب ضريبي. وإثباتاً لوجهة نظر الشركة حول الاختلاف الفني نشير إلى القرار رقم ١٠٨٠ بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٢هـ للسنوات ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م والصادر من اللجنة الاستثنائية الضريبية في حالة عملائنا أنفسهم. لاطلاع سعادتكم نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار:-

" وبعد دراسة الموضوع تبين للجنة أن حسم عمولة التسويق من أرباح المكلف التقديرية هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين الطرفين يترتب عليه عدم توجب غرامة تأخير على الفروقات الضريبية الناتجة عن تعديل أرباح المكلف بهذا البند، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية ."

عليه يلاحظ بأن ما توصلت إليه المصلحة في هذا الصدد يتناقض مع حيثيات قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية. مرفق في الملحق رقم (٧) صورة القرار.

٣) سداد غرامة التأخير النظامية لسنة ٢٠٠٧م.

ذكرت المصلحة في وجهة نظرها بما أن غرامة التأخير وقدرها ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي سددت في سنة ٢٠٠٧م، يعتبر المكلف لم يقدم الإقرار الضريبي المكتمل. في هذا الصدد يود عملائنا توجيه عناية سعادتكم إلى أن الإقرار قدم في مواعيد النظامية وتمت تعبئته بصورة صحيحة متضمنة كافة التفاصيل، إلا أنه تم فرض غرامة التأخير بسبب ما يلي:-

وجهة نظر المصلحة	رد الشركة على وجهة نظر المصلحة
عدم اكتمال قائمة المركز المالي في الإقرار	استناداً على الأسس الخاصة لتقديم الإقرارات فإنه لا يتعين تقديم الفوائم المالية المدققة. عليه فإن أمر اكتمال قائمة المركز المالي أو التصريح عن المعلومات المضمنة فيها في الإقرار الضريبي ليس ذو صلة بهذا الأمر. مرفق في الملحق رقم (٤) صور الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠١٢م و٢٠١٣م لتأكيد تقديم الإقرارات الضريبية على أساس نفس الأسس لكافة السنوات وعدم اعتراض المصلحة على هذا الأمر.
عدم تقديم الكشوفات الملحقة بالإقرارات الضريبية	نظراً لطبيعة الإقرارات الضريبية المقدمة فإن معظم الكشوفات لا تنطبق وبالتالي لم يتم تقديم هذه الكشوف. بناءً على طلب المصلحة قدمت الشركة لاحقاً صور الكشوف

التي توضح عدم وجود أي بيانات.

عدم وضوح ختم الشركة قدم عملًا لنا الإقرارات الضريبية مكتملة ومختومة بختم الشركة. لم تتمكن المصلحة من الاطلاع على الختم بصورة جيدة وبالتالي ذكرت بأن ختم الشركة غير واضح. عليه تم تقديم صور معدلة من الإقرارات للمصلحة.

مما يتضح لسعادتكم بأن الإقرار الضريبي للشركة للسنة المذكورة كان مكتملاً وأنه تم سداد غرامة تأخير مبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي فقط لإنهاء هذا الأمر بصورة مرضية مع المصلحة.

الخلاصة

بإيجاز تود الشركة التأكيد على الآتي:-

تنطبق الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي على الحالات التالية:-

أ) إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي بقصد التهرب الضريبي.

ب) إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو صحيح بقصد التهرب الضريبي.

وحيث إن الشروط أعلاه لا تنطبق على عملائنا، فإن المادة (٦٥) من النظام الضريبي التي تنص على إعادة فتح الربط خلال ١٠ سنوات لا تنطبق على حالة عملائنا.

وبما أن الربط للسنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م تم إجراؤها بعد انتهاء المواعيد النظامية طبقاً للفقرة (أ) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي عليه فإن المطالبة التي قدمتها المصلحة لهذه السنوات تعتبر غير مستحقة وغير واجبة السداد".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" تؤكد المصلحة أنه طبقاً للمادة (٦٥/ب) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والمادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ والتي نصت على "يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي" ولا يخفى أن المكلف خصم عمولة الوكيل من صافي الربح التقديري ونسبة (٢٥%) وهذا يخالف التعليمات كما في الفقرة (٥) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على (لا يعتد بأي حسومات من إجمالي الإيرادات كمقاولي الباطن ونحوهم عند الربط التقديري). حيث لا يصح في حال تقديم الإقرار بالأسلوب التقديري حسم أي مصاريف من الأرباح التقديرية كما أن المكلف لم يقدم الإقرار الضريبي ٢٠٠٧م بشكل كامل وتمت مطالبته بسداد الغرامة النظامية المستحقة عن الضريبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م بخطاب المصلحة رقم (١٢/٣٣٦٧) وتاريخ ١٤٢٨/٦/٥هـ والتي سددتها بشيك بتاريخ ٢٠٠٧/٧/١٤م، وبالتالي ينطبق عليه نص المواد أعلاه ولذا فإنه يحق للمصلحة إخطاره بالربط المعدل لإقراره خلال المهلة التي حددها النظام بعشر سنوات، وبما يتضح معه أن المصلحة أخطرت المكلف بالربط خلال المدة النظامية".

وبناء على طلب اللجنة قدمت المصلحة مذكرة الحاقبة جاء فيها التالي نصاً:

"بشأن نواقص إقرار ٢٠٠٧م الذي اعتبر غير متكامل نفيديكم أنه تم تقديم الإقرار، وبخطاب المصلحة رقم ١٢/٣٢٥٦ وتاريخ ١٤٣٦/٦/١٤هـ تم إيضاح النواقص المؤثرة في الاكتمال وإخطار الشركة بأنه لن يعتد به وتم فرض غرامة عليه، والنواقص تشمل عدم تعبئة جدول (ز) في الإقرار الخاص بقائمة المركز المالي، وعدم تقديم كشوف الإقرار الملحقه به وعدم وضع ختم الشركة ومرفق (صورة من خطاب المصلحة بهذا الشأن)".

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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن المكلف لم يضيف عمولة الوكيل لصافي الربح التقديري رغم علمه بعدم نظامية هذا الإجراء من خلال ربوط المصلحة وقرارات اللجان الابتدائية والاستئنافية لسنوات سابقة والتي أيدت إجراء المصلحة في هذا البند، واستنادًا للمادة (٦٥/ب) من نظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- استبعاد العمولة عند احتساب ضريبة الدخل وفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة التقديرية للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض الشار إليه عاليه:

"مع عدم الإذلال بما ذكر أعلاه فيما يتعلق بانتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م، يود عملاؤنا الاعتراض على استبعاد مصاريف العمولة وعلى فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الافتراضية.

١/٢ ضريبة الدخل

١/١/٢ وجهة نظر المصلحة

استبعدت المصلحة مصاريف العمولة التي تكبدها عملاؤنا لتحقيق الإيرادات الخاضعة للضريبة في المملكة العربية السعودية. بناءً عليه احتسبت المصلحة التزام ضريبي إضافي قدره ٤٩,٨٤٦,٣٨١ ريالاً سعودياً للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م.

٢/١/٢ وجهة نظر الشركة

١/٢/١/٢ وقع عملاؤنا اتفاقية تسويق مع الشركة (ج) اعتباراً من ١ يونيو ١٩٨٩م. الشركة (ج) هي شركة سعودية مسجلة لدى فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة (ملف رقم.....) وتقوم بالتصريح عن الإيرادات والمصاريف المتعلقة بنشاطها داخل المملكة العربية السعودية للحسابات الآلية بتحميل عمولة ٢٥% عن خدمات التسويق المقدمة إلى عملائنا.

٢/٢/١/٢ ردًا على طلب عملائنا بتاريخ ١٩٩١/٢/٤م (الملحق رقم ٣) الذي طلبت فيه الشركة تقديم الإقرار الضريبي بموجب الأسس الخاصة، قبلت المصلحة الطلب المذكور بتاريخ ١٩٩١/٥/١١م (الملحق رقم ٤). ذكرت المصلحة في خطابها أعلاه أن الأسس الخاصة لتقديم الإقرار يجب أن تدعم بالمستندات المتعلقة بالإيرادات والمصاريف.

٣/٢/١/٢ بناءً عليه وبما أن المصلحة قبلت بموجب أسس خاصة لكي تتم المطالبة بخضم مصاريف عملائنا، يجب تأييد هذه المطالبة بالمستندات اللازمة، يرفق عملائنا لسعادتكم عينة من تقارير المراجعة بشأن القوائم المالية للأغراض الخاصة الصادرة من السادة/..... في المملكة العربية السعودية للسنوات ٢٠١٢م و٢٠١٣م والتي تؤكد مبلغ عمولة الشركة (ج) التي تم تكبدها خلال السنوات المعنية والتي تمثل مصاريف ضرورية لعملائنا (الملحق رقم ٥).

٤/٢/١/٢ تود الشركة إفادتكم بأنها طالبت بخضم المصاريف لأن الشركة تكبدها فيما يتصل بتحقيق إيرادات خاضعة للضريبة للسنة أعلاه. نود توجيه عناية سعادتكم إلى معيار خصم المصاريف الواردة في المادة (١٢) من النظام الضريبي والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام.

المادة الثانية عشرة " المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل "

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.

المادة التاسعة " المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة "

جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:-

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

ب - أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج - أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د - ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

الخلاصة

على ضوء الحقائق أعلاه وأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، ودون الإخلال بما ذكر في الفقرة (١) أعلاه يطلب عملائنا إلغاء ربط ضريبة الدخل للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٣ وإجراء ربط ضريبي معدل بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق المذكورة أعلاه.

٢/٢ ضريبة الاستقطاع

١/٢/٢ وجهة نظر المصلحة

١/١/٢/٢ فرضت المصلحة ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية بحجة أن عملاءنا قدموا الإقرار الضريبي على أساس جزافي. بناءً عليه قامت المصلحة باحتساب ضريبة استقطاع بمبلغ ٢١,٩١٨,٥٢٨ ريالاً سعودياً للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م حت ٢٠١٣م.

٢/٢/٢ وجهة نظر الشركة

١/٢/٢/٢ كما هو مبين في الفقرة ٢/٢/١/٢ اعتمدت المصلحة الأسس الخاصة لتقديم الإقرار الضريبي والتي يتم على ضوءها تقديم المستندات المؤيدة للإيرادات والتكاليف. عليه يتضح بأن عملاءنا لا يقدمون الإقرار الضريبي على أساس جزافي أو تقديري.

نود توجيه عناية سعادتكم إلى الأحكام التي يتم بموجبها فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الواردة في المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية من النظام.

المادة الثامنة والستون: استقطاع الضريبة

" يجب على كل مقيم سواءً كان مكلّفًا أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية:"

المادة الثالثة والستون: استقطاع الضريبة

" يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي:"

٤/١/٢/٢ عليه وطبقًا لنظام ضريبة الدخل السعودي ولائحته التنفيذية، تفرض ضريبة الاستقطاع في حالة تحويل الأرباح الموزعة أو توزيعها لجهة غير مقيمة.

وفي حالة عملائنا، فإن الشركة لم تقم بتحويل أية أرباح موزعة، كما أنها لم تقدم الإقرار على أساس جزافي. عليه فإن ضريبة الاستقطاع على الأرباح الافتراضية الموزعة لا تنطبق على الشركة.

الخلاصة

على ضوء الحقائق أعلاه وأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، ودون الإخلال بما ذكر في الفقرة (١) أعلاه يطلب عملائنا إلغاء ربط ضريبة الاستقطاع على الأرباح الافتراضية للسنوات ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٣ وإجراء ربط ضريبي معدل بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق المذكورة أعلاه".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلّف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" ١/٢ الخلفية والمعلومات الإيضاحية

١/١/٢ استبعدت المصلحة مصاريف العمولة وفرضت ضريبة عليها باعتبار أنها مصاريف غير واجبة الخصم لغرض احتساب الإيرادات على أساس الأرباح الجزافية. مع عدم الإخلال بوجهة نظرنا بشأن انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط كما هو مبين أعلاه، تعترض الشركة على استبعاد مصاريف العمولة.

٢/١/٢ وقع عملائنا اتفاقية تسويق مع الشركة (ج) اعتبارًا من ١ يونيو ١٩٨٩م. الشركة (ج) هي شركة سعودية مسجلة لدى فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة (ملف رقم.....). تقوم بالتصريح عن الإيرادات والمصاريف المتعلقة بنشاطها داخل المملكة العربية السعودية لأغراض حساب الضريبة والزكاة. بموجب الاتفاقية المذكورة تقوم الشركة (ج) بتحميل عمولة ٢٥% عن خدمات التسويق المقدمة إلى عملائنا.

٣/١/٢ ردًا على طلب عملائنا بتاريخ ٤/٢/١٩٩١م (الملحق رقم ١/٤) الذي طلبت فيه الشركة تقديم إقرارها الضريبي بموجب أسس خاصة، قبلت المصلحة الطلب المذكور بتاريخ ١١/٥/١٩٩١م (الملحق رقم ٥) - ذكرت المصلحة في خطابها أعلاه أن الأسس الخاصة لتقديم الإقرار يجب أن تدعم بالمستندات المتعلقة بالإيرادات والمصاريف.

٤/١/٢ وحيث إن المصلحة قبلت الأسس الخاصة لتقديم إقرارات عملائنا واشترطت تقديم المستندات اللازمة للمصاريف، يرفق عملائنا لسعادتك عينة من تقارير المراجعة بشأن القوائم المالية للأغراض الخاصة الصادرة من السادة/..... في المملكة العربية السعودية للسنوات ٢٠١٢م و٢٠١٣م والتي تؤكد مبلغ عمولة الشركة (ج) التي تم تكبدها خلال السنوات المعنية والتي تمثل مصاريف ضرورية لعملائنا (الملحق رقم ٦).

وجهة نظر المصلحة

٢/٢ نورد أدناه وجهة نظر المصلحة في الفقرات التالية:-

* ذكرت المصلحة أنه تم رفض عمولة الوكيل بناءً على ما ورد بالمرسوم الملكي رقم م/٢٢ بتاريخ ١٦/٥/١٤٢٢هـ (الموافق ١٥/٨/٢٠٠١م) الذي نص على إلغاء نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٢٢ بتاريخ ٢١/١/١٣٩٨هـ.

* ذكرت المصلحة كذلك بأنها أجرت الربط على أساس الربح الجزافي وبالتالي فإن المصاريف لا يتم خصمها لاحتساب الإيرادات الخاضعة للضريبة وذلك طبقاً للمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام.

* ذكرت المصلحة أن اللجنة الاستثنائية في قرارها ١٠٨٠ لعام ١٤٣٢هـ أيدت عدم حسم العمولة من صافي الربح في حالة المحاسبة التقديرية لنفس المكلف.

٣/٢ رد الشركة على وجهة نظر المصلحة

١/٣/٢ ستلاحظون سعادتكم بأن الإشارة إلى المرسوم الملكي رقم م/٢٢ بتاريخ ١٦/٥/١٤٢٢هـ ليست ذات صلة في حالة عملائنا وذلك لأن هذا المرسوم يتعلق بالمقاولين الأجانب ووكلائهم السعوديين. إن محور اعتراض عملائنا يتعلق بالمطالبة بخصم عمولة الوكيل المصرح عنها في الإقرارات الضريبية بموجب الأسس الخاصة المعتمدة لتقديم هذه الإقرارات.

٢/٣/٢ يود عملاؤنا التأكيد أنه بموجب الأسس الخاصة المتفق عليها مع المصلحة لا يقوم عملاؤنا بتطبيق أسس الأرباح الجزافية وبالتالي فإن المادة (٥/١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تطبق على حالتهم.

٣/٣/٢ بما أن الشركة تطبق الأسس الخاصة لتقديم الإقرارات وبما أن العمولة تم تكبدها لتحقيق الدخل يتضح صحة ما قام به عملاؤنا بشأن خصم مصاريف العمولة باعتبارها تكاليف واجبة الخصم.

٤/٣/٢ تود الشركة إفادتكم بأنها طالبت بخصم العمولة المدفوعة إلى الشركة (ج) لأغراض حساب ضريبة الدخل وذلك لأنها دفعت فيما يتصل بتحقيق الإيرادات الخاضعة للضريبة للسنوات أعلاه.

٥/٣/٢ نود توجيه عناية سعادتكم إلى معيار خصم المصاريف الوارد في المادة (١٢) من النظام الضريبي والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام.

المادة الثانية عشرة " المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل "

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.

المادة التاسعة " المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة "

جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:-

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

ب - أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج - أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د - ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

٦/٣/٢ يطلب عملاًونا من سعادتكم توجيه المصلحة الأخذ في الاعتبار ما ذكرته الشركة في هذا الصدد والمستندات المقدمة من قبل الشركة تأييداً لمطلبها بوجوب خصم مصاريف العمولة لاحتساب الإيرادات الخاضعة للضريبة.

٣) فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٣م.

١/٣ الخلفية والمعلومات الإيضاحية

فرضت المصلحة ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية بحجة أن عملاءنا قدموا الإقرار الضريبي على أساس جزافي.

٢/٣ وجهة نظر المصلحة

ذكرت المصلحة أنه طبقاً للمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أجرت المصلحة الربط على أساس الأرباح الجزافية وبالتالي فإن ربط ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة افتراضياً هو إجراء صحيح.

بناءً عليه قامت المصلحة باحتساب ضريبة استقطاع بمبلغ ٢١,٩١٨,٥٢٨ ريالاً سعودي للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٣م.

٣/٣ رد الشركة على وجهة نظر المصلحة

١/٣/٣ كما هو مبين أعلاه اعتمدت المصلحة الأسس الخاصة لتقديم الإقرار الضريبي والتي يتم على ضوءها تقديم المستندات المؤيدة للإيرادات والتكاليف. عليه يتضح بأن عملاءنا لا يقدمون الإقرار الضريبي على أساس جزافي أو تقديري.

٢/٣/٣ نود توجيه عناية سعادتكم إلى الأحكام التالية التي يتم بموجبها فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الواردة في المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية من النظام:-

المادة الثامنة والستون: استقطاع الضريبة.

"يجب على كل مقيم سواء كان مكلماً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:"

المادة الثالثة والستون: استقطاع الضريبة

"يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي:"

عليه وطبقاً لنظام ضريبة الدخل السعودي ولائحته التنفيذية، تفرض ضريبة الاستقطاع في حال تحويل الأرباح الموزعة أو توزيعها لجهة غير مقيمة.

٣/٣/٣ ستلاحظون سعادتكم بأنه في حالة الشركة الحالية لم يقم عملاًونا بتحويل أية أرباح موزعة، كما أنها لم تقدم الإقرار على أساس جزافي. عليه فإن ضريبة الاستقطاع على الأرباح الافتراضية الموزعة لا تنطبق على الشركة."

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"تم رفض عمولة الوكيل بناءً على ما ورد بالمرسوم الملكي رقم (م/٢٢) وتاريخ ١٦/٥/١٤٢٢هـ الموافق ١٥/٨/٢٠٠١م والذي نص على "إلغاء نظام العلاقة بين المقاول الأجنبي ووكيله السعودي، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢) وتاريخ ١٣٩٨/١/٢١هـ" ولهذا فإن الإجراء الذي قامت به المصلحة هو الإجراء السليم والذي يتوافق مع الأنظمة، فضلاً عن أن المكلف يحاسب تقديرياً ولا يتم خصم أية مصاريف من الإيرادات في المحاسبة التقديرية طبقاً للمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، وقد أيدت اللجنة الاستثنائية بقرارها رقم (١٠٨٠) لعام ١٤٣٢هـ عدم حسم العمولة من صافي الربح في حالة المحاسبة التقديرية لنفس المكلف.

وفيما يتعلق بفرض ضريبة الاستقطاع فإن إجراء المصلحة سليم حيث تم احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة، وهي الأرباح الصافية بعد خصم ضريبة الدخل من الأرباح التي تم احتساب ضريبة الدخل عليها".

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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد العمولة عند احتساب ضريبة الدخل وعلى فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة التقديرية للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وبأخذ ما قضت به اللجنة في البند الأول بالاعتبار، وحيث إن المكلف يحاسب تقديرياً، واستناداً للمادتين رقم (٥/١٦) و(٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة توجب ضريبة الدخل على عمولة الوكيل وفرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة التقديرية مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- فرض غرامة التأخير.

أ - وجهة نظر المكلف

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

" ١/٣ وجهة نظر الشركة

١/١/٣ تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. يود عملاً لنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص على الآتي:-

" تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:-

أ) موافقة المكلف على الربط.

ب) مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراراه.

ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجر به المصلحة.

د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستثنائية أو ديوان المظالم"

٢/١/٣ ستلاحظون سعادتكُم بأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل. وفي حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب الأنظمة.

علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل على معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق للتأخير من جانب المصلحة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف.

استنادًا على ما ذكر أعلاه يعتقد عملنا بأن غرامة التأخير لا مجال لفرضها في هذه الحالة وفقًا للفقرة رقم (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٣/١/٣ علاوة على ذلك يود عملنا توجيه عناية سعادتكُم إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثًا من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:-

قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ

" حيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، 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.

مرفق في الملحق (٦) قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ.

قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:-

قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ

" لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص."

مرفق في الملحق (٧) قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ.

٣/١/٣ على ضوء ما ذكر أعلاه ودون الإخلال بوجهة نظرنا الواردة في الفقرات (١) و(٢) أعلاه، ففي حالة عملنا ذكرت اللجنة الاستئنافية الضريبية في قرارها رقم ٣١٢ بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٢هـ (الموافق ١٣/٩/٢٠١١م) أنه نظرًا لوجود اختلاف فني بين عملنا والمصلحة يجب عدم فرض غرامة تأخير (الملحق ٨).

٤/١/٣ على ضوء الإيضاحات المبينة الفقرات أعلاه يجب عدم فرض غرامة تأخير على عملائنا ودون الإذلال بما ذكر في هذا الصدد وعلى النظام الضريبي ولائحته التنفيذية والقرارات الصادرة في هذا الشأن والمبينة أعلاه وحيث إن الالتزام الضريبي الإضافي نتج بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة، يطلب عملاؤنا من سعادتكم إلغاء غرامة التأخير المفروضة عليهم".

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

"٤) الخلفية والمعلومات الإيضاحية

١/٤ فرضت المصلحة غرامة تأخير بواقع ١% على فرق الضريبة عن كل ٣٠ يوم تأخير.

٢/٤ وجهة نظر المصلحة

فرضت المصلحة غرامة التأخير طبقًا للمادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٣/٤ رد الشركة على وجهة نظر المصلحة

١/٣/٤ يود عملاؤنا إفادة سعادتكم بأنهم لا يوافقون على إجراء المصلحة في فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

٢/٣/٤ لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة المستندة على المادة ٧٧/أ من نظام ضريبة الدخل. نورد أدناه نص المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي على الآتي:-

إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السابعة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ٣٠ يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

سيلاحظ أعضاء اللجنة الموقرة بأن الأحكام الواردة في نظام ضريبة الدخل أعلاه لا تنطبق على حالة عملائنا حيث أوردت هذه المادة الحالات التي تفرض فيها غرامة التأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ٣٠ يوم تأخير.

علاوة على ذلك استندت المصلحة على المادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي أوردت الحالات الأخرى التي تفرض فيها غرامة تأخير ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ٣٠ يوم تأخير. سيلاحظ أعضاء اللجنة الموقرة بأن الفقرات (أ) و(ج) و(د) و(هـ) من المادة المذكورة لا تطبق على حالة عملائنا. طبقًا للفقرة (ب) من المادة أعلاه تدفع غرامة التأخير عن كل ٣٠ يوم تأخير اعتبارًا من تاريخ إجراء الربط وليس من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي.

فيما يتعلق بالفقرة (ب) من المادة (٦٨) من النظام، يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من استلام خطاب الربط حسب ما هو مبين في المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل. أيضا فيما يتعلق بهذا الموضوع نود إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بأن المادة (١/٧١ و٢) من اللائحة التنفيذية تنص صراحة على مواعيد استحقاق الضريبة النهائية طبقًا لربط المصلحة.

وفي حالة تطبيق المواد أعلاه، ٦٨، (١/٧١ و٢) من اللائحة التنفيذية على حالة عملائنا فإن ربط المصلحة لا يعتبر نهائيًا. وبالتالي ليست هناك ضريبة مستحقة للافتراض بأن عملائنا تأخروا في السداد. عليه وبما أنه لم يصدر قرار نهائي من اللجنة الاستئنافية أو ديوان المظالم بخصوص البنود المختلف عليها، لا تستحق غرامة تأخير.

٣/٣/٤ علاوة على ذلك يود عملاًونا توجيه عناية سعادتكم إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستثنائية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه:-

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ.

"حيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، 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.

مرفق في الملحق (٨) قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ.

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:-

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ.

" لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

مرفق في الملحق (٩) قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ.

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٤٩٧ لسنة ١٤٣٦هـ.

" وحيث إنه قد استقر تفسير هذه اللجنة للنصوص النظامية المتعلقة بهذا الشأن بأن يتم احتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة في مثل هاتين الحالتين من تاريخ صدور قرار نهائي.

لذا فإن اللجنة عملاً لحكم الفقرة السابقة ترى أن يتم احتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة من تاريخ إجراء الربط وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

مرفق في الملحق (١٠) قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٤٩٧ لسنة ١٤٣٦هـ.

٤/٣/٤ على ضوء ما ذكر أعلاه ودون الإخلال بوجهة نظرنا الواردة في الفقرات (١) و(٢) أعلاه، ففي حالة عملائنا ذكرت اللجنة الاستثنائية الضريبية في قرارها رقم ٣١٢ بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٢هـ (الموافق ١٣/٩/٢٠١١م) أنه نظراً لوجود اختلاف فني بين عملائنا والمصلحة يجب عدم فرض غرامة تأخير (الملحق ٧).

٥/٣/٤ على ضوء الإيضاحات المبينة الفقرات أعلاه يجب عدم فرض غرامة تأخير على عملائنا. ودون الإخلال بما ذكر في هذا الصدد وعلى ضوء النظام الضريبي ولائحته التنفيذية والقرارات الصادرة في هذا الشأن والمبينة أعلاه وحيث إن الالتزام الضريبي الإضافي نتج بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة، يطلب عملاًونا من سعادتكم إلغاء غرامة التأخير المفروضة عليهم".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" تم إخضاع فروق ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع لغرامة تأخير سداد بواقع (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير تحسب من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد طبقًا للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والتي نصت على "... على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير... وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وعليه فإن المصلحة تتركب بصحة إجراءاتها".

وبناءً على طلب اللجنة قدمت المصلحة مذكرة إلحاقية جاء فيها التالي نصًا:

" كيفية تحديد تاريخ غرامة ضريبة الاستقطاع من واقع محاسبة الشركة تقديرًا فإنه يتم بعد ٣٠ يومًا ابتداءً من تاريخ ١/١٠ من كل سنة بسبب أن الربح يتحدد في نهاية السنة المالية للشركة كون نهاية السنة المالي للمكلف الحالي تنتهي في ١٢/٣١".

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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض 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 رفضت اللجنة اعتراض المكلف في البند الثاني واستنادًا للمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- عدم الأخذ في الاعتبار مبالغ ضريبة الدخل وضريبة استقطاع المسددين مقابل الالتزامات الإضافية.

أ - وجهة نظر المكلف

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

" ١/٤ وجهة نظر الشركة

قامت الشركة بموجب الربط بعدم السماح بمبلغ ضريبة الاستقطاع المسدد من قبل عملاء الشركة في المملكة العربية السعودية ومبلغ ضريبة الدخل المسدد في السنوات السابقة. نورد أدناه تفاصيل الضريبة المسددة من قبل الشركة للاطلاع سعادتكم:-

السنة	الضريبة المسددة	طبيعة المبلغ	الملحق
٢٠٠٨	٢١٣,٤٠٧	الضريبة المسددة بالزيادة في ١١ أغسطس ٢٠٠٨م والمعدلة مقابل الضريبة المعجلة المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٨م	٩
٢٠١٢	٢,٥٥٢,٣٤٠	ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل أحد العملاء السعوديين	١/١٠

٢٠١٠	ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل أحد العملاء السعوديين	٨١٦,٠٦٦
٢٠١٣	الضريبة المسددة بالزيادة في ١١ أغسطس ٢٠٠٨م والمعدلة	
	مقابل الضريبة المعجلة المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠١٣م	٣٩٨,١٠٤
١١		
	الإجمالي	٣,٩٧٩,٩١٧

أ (الضريبة المسددة بالزيادة في ٢٠٠٨م والمعدلة مقابل الضريبة المعجلة المستحقة للفترة المالية المنتهية في ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٨م - ٢١٣,٤٠٧ ريالاً سعودية.

نود توجيه عناية سعادتكم إلى الخطاب المقدم من قبل عملائنا رقم ٨٥٥/٥/٣٦ بتاريخ ١٠/٨/١٤٢٩هـ (الموافق ٢٠٠٨/٨/١١م) والذي قام بموجبه عملائنا ردًا على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية التي أكدت الالتزام الضريبي البالغ قدره ٤٨,٩٨٦,٢٤٠ ريالاً سعودياً، بتاريخ ٢٠٠٨/٨/١١م بسداد مبلغ ٤٩,٢١٩,٦٤٧ ريالاً سعودياً. تم تعديل المبلغ المسدد بالزيادة وقدره ٢٣٣,٤٠٧ ريالاً سعودية مقابل سداد غرامة التأخير البالغ قدرها ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي لسنة ٢٠٠٧م ومن ثم تم تعديل الرصيد المتبقي وقدره ٢١٣,٤٠٧ مقابل الضريبة المعجلة المستحقة للفترة المنتهية ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٨م (الملحق ٩).

بالأخذ في الاعتبار الحقائق أعلاه، نطلب من سعادتكم السماح بخصم مبلغ الضريبة المسدد وقدره ٢١٣,٤٠٧ ريالاً سعودية لسنة ٢٠٠٨م.

ب (ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل شركة (د) (عميل سعودي محلي) في السنوات المالية ٢٠١٢م و٢٠١٣م - ٢,٥٥٢,٣٤٠ ريالاً سعودياً و٨١٦,٠٦٦ ريالاً سعودياً على التوالي.

تم دفع المبالغ أعلاه للمصلحة بواسطة الشركة (د) وذلك باستقطاع الضريبة من عملائنا مقابل الخدمات التي تم الحصول عليها من الجهة غير المقيمة. لقد تم استقطاع المبالغ وقدرها ٢,٥٥٢,٣٤٠ ريالاً سعودياً و٨١٦,٠٦٦ ريالاً سعودياً بواسطة شركة (د) خلال السنوات ٢٠١٢م و٢٠١٣م على التوالي. مرفق في الملحق رقم (١٠) صور إقرارات ضريبة الاستقطاع السنوية المقدمة من قبل شركة (د) والتي تم بموجبها سداد ضرائب الاستقطاع.

نود كذلك توجيه عناية سعادتكم إلى المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والتي تؤكد على خصم الضريبة الواجبة على المكلف:-

" إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي، فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي "

على ضوء الحقائق أعلاه وأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، نطلب من سعادتكم السماح بخصم الضريبة المسددة وقدرها ٢,٥٥٢,٣٤٠ ريالاً سعودياً و٨١٦,٠٦٦ ريالاً سعودياً في السنوات المالية ٢٠١٢م و٢٠١٣م.

ج (الضريبة المسددة بالزيادة والمعدلة مقابل الضريبة المعجلة المستحقة للفترة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠١٣م - ٣٩٨,١٠٤ ريالاً سعودية نود توجيه عناية سعادتكم إلى خطابنا رقم ٢٠١٣/٥١١٦ بتاريخ ٢٣/٨/١٤٣٤هـ (الموافق ٢٠١٣/٧/٢م) الذي طلبنا بموجبه تعديل المبلغ المسدد بالزيادة والمرحل من السنوات السابقة مقابل قسط الضريبة المعجلة الأول المستحق للفترة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠١٣م (الملحق ١١).

بالأخذ في الاعتبار الحقائق أعلاه، نطلب من سعادتكم السماح بخضم مبلغ الضريبة المسدد وقدره ٣٩٨,١٠٤ ريالاً سعودية لسنة ٢٠١٣م".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" ٥/أ: مبلغ الضريبة المسددة بالزيادة في ٢٠٠٨م والمعدلة مقابل الضريبة المعجلة المستحقة في ٢٠٠٨/٩/٣٠م مبلغ (٢١٣,٤٠٧) ريالاً ونرى الموافقة على حسم المبلغ لعدم حسمه بالربط حيث تم حسم المسدد نقدًا من الدفعة فقط ولم يتم حسم المبلغ المعترض عليه.

٥/ب: مبلغ ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل شركة (د) (عميل سعودي محلي) في السنتين ٢٠١٢م مبلغ (٢,٥٥٢,٣٤٠) ريالاً و٢٠١٣م مبلغ (٨١٧,٠٦٦) ريالاً، لم يتضح أن الشركة صرحت عن الإيرادات المقابلة لهذا المبلغ ضمن كشف الإيرادات رقم (١) المرفق بالإقرار والذي قدم بمبلغ إجمالي دون تحليل وإيضاح، ولهذا لا يمكن الموافقة على حسم المبلغ المذكور ما لم يتم تقديم الكشوف التحليلية التي تفيد بأن الشركة صرحت عن الإيرادات المقابلة للمبلغ المذكور.

٥/ج: المبلغ الباقي من الضريبة المسددة بالزيادة والمعدل مقابل الضريبة المعجلة المستحقة في ٢٠١٣/٦/٣٠م مبلغ (٣٩٨,١٠٤) ريالاً نرى الموافقة على حسم المبلغ لعدم حسمه بالربط حيث تم حسم المسدد نقدًا من الدفعة فقط ولم يتم حسم المبلغ المعترض عليه".

وبناء على طلب اللجنة قدمت المصلحة مذكرة الحاقية جاء فيها التالي نصاً:

" أما بشأن المستند الذي لم يقدم لإثبات حسم ٢,٥٥٢,٣٤٠ ريالاً عام ٢٠١٢م و٨١٧,٠٦٦م عام ٢٠١٣م فإنه وكما ذكر في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة الموقرة كشف (١) المرفق بالإقرار والخاص بالإيراد فلم يتم تفاصيل الإيرادات به وتحديد ما يخص الجهات التي يطالب المكلف بحسم ما يقابلها ولم يقدم المكلف أي تفاصيل بعد الجلسة".

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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم الأخذ في الاعتبار مبالغ ضريبة الدخل وضريبة استقطاع المسددين مقابل الالتزامات الإضافية للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والمستندات التي قدمها المكلف بناء على طلب اللجنة اتضح التالي:

أولاً: انتهاء الخلاف بخصوص مبلغ الضريبة المسددة بالزيادة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠١٣م بموافقة المصلحة في مذكرة رفع الاعتراض.

ثانياً: بخصوص مبلغ ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل شركة (د) لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م: فإن ما قدمه المكلف من مستندات لا يمكن الركون إليه مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف في هذا الجزء.

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:

١. رفض اعتراض المكلف على انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار.
 ٢. رفض اعتراض المكلف على استبعاد العمولة عند احتساب ضريبة الدخل وفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة التقديرية للسنوات من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٣م للحيثيات الواردة في القرار.
 ٣. رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.
 ٤. انتهاء الخلاف في الضريبة المسددة بالزيادة لعامي ٢٠٠٨م و٢٠١٣م ورفض اعتراض المكلف على ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل شركة (د) لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م للحيثيات الواردة في القرار.
- يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة سداد المكلف المستأنف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقاً للمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

والله ولي التوفيق،،،