

(قرار رقم ١٦ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / فرع شركة (أ)

برقم (٣٦/٣٧)

على الربط الضريبية للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الإثنين الموافق ١٢/٦/١٤٣٧هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / فرع شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٣/٢٨٦٣٩/٤ وتاريخ ٢٨/١٢/١٤٣٦هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٠/٣/١٤٣٧هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و..... و..... وحضرها عن المكلف كل من..... و..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بحطابها رقم ٤٥٢٠/١٦/١٤٣٥ وتاريخ ٩/٧/١٤٣٥هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٢٨٦٣٩ وتاريخ ٨/٩/١٤٣٥هـ، 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:

أولاً: ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية.

وتتمثل بنود الاعتراض بشأن هذا البند في الآتي:

١- انتهاء حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م.

٢- عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية.

٣- فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية.

٤- غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

ثانياً: ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة.

وتتمثل بنود الاعتراض بشأن هذا البند في الآتي:

١ - انتهاء حق المصلحة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

٢ - ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي.

٣ - مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق قائد الكونسرتيوم عند العقد مع عمليات (ج) المشتركة.

٤ - فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات.

٥ - فرض ضرائب على مقاولي الباطن.

٦ - فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عمالة من شركة (ب) وشركة (ت).

٧ - فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة.

٨ - فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة.

٩ - فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى.

١٠ - فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي.

١١ - تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة.

١٢ - خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (س) لعام ٢٠٠٩.

١٣ - خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (ت).

١٤ - عكس قيد مصروفات شركة (ع).

١٥ - غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع.

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

أولاً: ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية.

١ - انتهاء حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"أصدرت المصلحة الربط الضريبي للفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م والسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨م بعد انتهاء حق المصلحة في إجراء مثل هذا الربط طبقًا للفقرة (أ) من المادة الخامسة والستين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٠/١٥/١٤٢٥هـ. في هذا الخصوص، نرجو من سعادتكم النظر فيما يلي:

١/١ قدم عملاًؤنا إقراراتهم الضريبية للمصلحة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م في تاريخ ٢٧/٤/٢٠٠٨م وتاريخ ٢٣/٤/٢٠٠٩م، على التوالي أي ضمن الموعد النظامي ومرفق طيه صورة من الخطابات المقدمة للمصلحة والإقرارات للاطلاع (كشف رقم ٢).

٢/١ انتهى وضع عملاًؤنا الضريبي عن السنوات الضريبية المشار إليها أعلاه من واقع أحكام الفقرة (أ) من المادة

الخامسة والستين من النظام والتي تنص على ما يلي:

"يحق للمصلحة بإشعار مسبق إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار

الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك".

٣/١ بناءً على ما جاء أعلاه، فقد انتهى حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي على عملائنا لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م في تاريخ ٣٠ أبريل ٢٠١٣م و٣٠ أبريل ٢٠١٤م على التوالي.

٤/١ اشترط النظام على المصلحة الحصول على موافقة المكلف الختية قبل إجراء ربط ضريبي بعد انتهاء الأجل المذكور أعلاه. يتمسك عملائنا بما قدمه لهم النظام من ضمانات ويرفضون إصدار أي روط ضريبية عليهم بعد انتهاء هذا الأجل.

٥/١ بالرغم من ذلك، أصدرت المصلحة الربط للعامين بتاريخ ١٤٣٥/٧/٩هـ (الموافق ٨ مايو ٢٠١٤م) بما لا يتفق مع أحكام النظام المذكورة أعلاه، وعليه يربو عملائنا من سعادتكم التكرم بإلغاء هذا الربط عملاً بأحكام النظام.

٦/١ يعتقد عملائنا بأن نصوص نظام ضريبة الدخل حملت أحكاماً واضحة وصريحة ومنها على سبيل المثال النصوص المذكورة أعلاه والتي يعتقد عملائنا في اعتمادهم عليها بأنها تمثل ضمانتة لوضع ضريبي مستقر.

٧/١ يهدف النظام من تقييد حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي بمدة خمس سنوات إلى ضمان استقرار المراكز المالية والضريبية للمكلفين وتمكينهم من أداء أعمالهم بسلاسة ويسر حيث قدر النظام بالأ يتم إجراء أي روط بعد هذه المدة إلا في ظروف معينة قام النظام بتحديددها، ولا تشمل حالة عملائنا.

٨/١ وتأكيداً لعدم المساس بحق المكلفين في هذه الضمانة فقد ذهب النظام إلى درجة رفض حق المصلحة في تعديل أي أخطاء في الإقرار أو الربط بدون مراعاة أحكام المادة الخامسة والستين المذكورة أعلاه. في هذا الخصوص، نربو الرجوع إلى أحكام المادة الثانية والستين الفقرة (ج) التي تنص على ما يلي:

"مع مراعاة أحكام المادة الخامسة والستين من هذا النظام، إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة يجوز للمصلحة إجراء ربط إضافي على المكلف.....".

وعني ذلك أن تقوم المصلحة بتصحيح الخطأ طالما أنه لا يمس بأحكام المادة الخامسة والستين من النظام، وأن تمتنع عن تصحيح الخطأ - إن وجد - إن تعارض الربط الإضافي مع أحكام المادة الخامسة والستين والتي تقيد حق المصلحة في إجراء الربط بخمس سنوات.

٩/١ جاءت نصوص اللائحة التنفيذية مؤيدة لأحكام النظام كما هو وارد في المادة التاسعة والخمسين من اللائحة التنفيذية والتي تنص على ما يلي:

"مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه".

فيما يتعلق بالربط من واقع أحكام النظام فإن الإشعار الوحيد الذي يمكن للمصلحة إصداره خلال فترة الخمسة أعوام هو الربط نفسه، وأي ربط ضريبي يتم إجراؤه بعد انقضاء فترة الخمسة أعوام لا يمكن الاعتداد به عملاً بالأحكام الواردة أعلاه وبدون أن يتعارض ذلك مع أي مواد أخرى في النظام.

١٠/١ الخلاصة: في ضوء ذلك يربو عملائنا من المصلحة إلغاء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م عملاً بأحكام النظام ويشمل ذلك ضريبة الدخل للعامين وضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وغرامات التأخير التي تطالب المصلحة عملائنا بسدادها".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعتراض عملائنا على أحقية المصلحة في إجراء روط ضريبية لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

ذكرت المصلحة في مذكرتها ما يلي:

"لقد قامت المصلحة بإجراء الفحص الميداني للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٧ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٩م وتم تسليم ممثلي الشركة تكليف المصلحة الصادر برقم (١٤٣٤/١٦/٢٥٦٦) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٢ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٤م".

رد الفرع:

يرى عملاؤنا -وبناء على الإفادة الواردة من المصلحة في مذكرتها- أنه لم يتم إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م في موعده المحدد نظامًا وأن ما تم إجراؤه بالفعل في ظرف تلك المدة لا يخرج عن فحص حسابات الفرع، حيث تبين من خلال الإفادة بأن المصلحة الموقرة قامت فقط بإجراء الفحص الميداني للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٧ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٩م (كشفت رقم ٣) حيث قامت المصلحة فقط بتسليم ممثلي الفرع تكليف المصلحة الصادر برقم (١٤٣٤/١٦/٢٥٦٦) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٢ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٤م ولا يتضمن هذا التكليف إشعار الربط الضريبي. اعتمدت المصلحة الموقرة في وجهة نظرها على أحكام الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ التي تنص على ما يلي:

"يقق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يقق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك".

إن النص الذي استندت عليه المصلحة بإجرائها للربط نص صراحة على أحقيتها في إجراء الربط أو تعديله خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، وبموجب ما ذكرته المصلحة في مذكرتها، قامت المصلحة خلال المهلة المحددة بإجراء الفحص الميداني فقط بدون إجراء أي ربط أو تعديله. حيث قامت المصلحة بإجراء فحصها وإصدار الربط الضريبي لاحقًا بموجب خطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٤٥٢٠ وتاريخ ١٤٣٥/٧/٩ هـ (الموافق ٨ مايو ٢٠١٤م) (كشفت رقم ٤) وهذا التاريخ يأتي بعد انتهاء فترة الخمس سنوات المحددة نظامًا والتي تنتهي في ٢٠١٣/٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٧م وتنتهي في ٢٠١٤/٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٨م.

وفي هذا الخصوص، يود عملاؤنا الإشارة إلى ثلاثة عوامل أساسية لها أهمية بالغة حول هذا الموضوع للنظر فيها من قبل لجنتم الموقرة، وهي كما يلي:

١-١ أهمية عامل الزمن في العملية الضريبية تحت نظام ضريبة الدخل:

لقد أكد النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية على عامل الزمن والتوقيت في العملية الضريبية، حيث حدد فترات محسوبة بشكل دقيق لكل الأمور الضريبية لحفظ حق المكلف والمصلحة والفصل بينهما في حالات عدم العمل بهذه الأطر الزمنية، منها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- سنوية الضريبة: حددت المادة الثانية والعشرون من النظام السنة الضريبية باثني عشر شهرًا.
- ضريبة الاستقطاع: حددت المادة الثامنة والستون من النظام فترة سداد ضريبة الاستقطاع للمصلحة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد.
- تقديم الإقرارات وسداد الضريبة: حددت المادة التاسعة والستون من النظام فترة سداد الضريبة (أو ستون يومًا في مواضع أخرى).
- تسديد الضريبة على دفعات معجلة: حددت المادة السبعون من النظام فترة سداد ثلاثة دفعات معجلة تحت حساب الضريبة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية.
- إجراء الربط أو تعديله: حدد النظام المدة القانونية للمصلحة لإجراء الربط أو تعديله خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يقق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك.

• الاعتراضات والاستئنافات: حددت المادة السادسة والستون أحقية المكلف بالاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من تسلم خطاب الربط.

إن الأمثلة المذكورة أعلاه والمقتبسة من النظام الضريبي تؤكد على أهمية العامل الزمني، وحيثما ألزم النظام المكلف بتقديم إقراره الضريبي خلال مائة وعشرين يومًا أو ستين يومًا من تاريخ انتهاء سنته المالية، فقد أعطى النظام للمصلحة في المقابل حق تعديل هذا الإقرار وإجراء الربط أو تعديله خلال خمسة أعوام فقط من نهاية مهلة المائة وعشرين يومًا (أو ٦٠ يومًا في مواضع أخرى) واعتبر النظام أن ربط المصلحة يكون نهائيًا في حال لم يتم المكلف بالاعتراض عليه خلال ٦٠ يومًا من تاريخ استلامه. وكذلك الحال للمكلف، حيث يعتبر وضعه الضريبي منتهيًا بعد مرور فترة الخمس سنوات المحددة نظامًا دون استلام ربط من المصلحة.

إن ما جاء أعلاه يؤكد لسعادتك أهمية عامل الزمن في العملية الضريبية، حيث إن كل شيء محسوب بزمن محدد بموجب النظام، ولقد حدد النظام العقوبات والغرامات في حال تأخر المكلف عن سداد أي من الضرائب المفروضة بموجبه، ولا تتهاون المصلحة في تطبيق النظام. وكذلك الحال في حالة المكلف، فقد حدد النظام حقوقه الممنوحة له وواجباته التي يجب أن يلتزم بها، وبما أن النظام حدد أحقية المصلحة بإجراء الربط خلال فترة الخمس سنوات، فإن النظام ضمن للمكلف حقه بعدم أحقية المصلحة بإجراء الربط بعد هذه المهلة إلا في الحالات الخاصة التي وردت بالنظام والتي لا تنطبق على حالة عملنا.

٢-١ مقاصد النظام من التحديد الزمني للواجبات:

يعتقد عملنا أن النظام الضريبي وجميع التعليمات التي جاءت حوله قد راعت حماية الطرف الأضعف وهو المكلف وضمان استمراره واستقراره والدفع به لينافس في البيئة المحلية. حيث قدم النظام الضريبي في المملكة ضمانات لاستقرار المراكز المالية والضريبية للمكلفين وتمكينهم من أداء أعمالهم بسلاسة ويسر. ومن ضمن الضمانات التي وفرها النظام للمكلف عدم إعطاء الحق للمصلحة في إجراء الربوط أو تعديلها بعد مرور فترة الخمس سنوات.

يرى عملنا بأن النظام لم يتوقف عند تحديد صلاحيات المصلحة وفوقها وواجباتها، بل ذهب إلى أبعد من ذلك عندما حدد صلاحيات اللائحة التنفيذية بموجب المادة التاسعة والسبعين من النظام، وهذا إن دل على شيء فإنما يدل على أن النظام يراعي ضمان الاستقرار المالي الضريبي للمكلفين والفصل بين أحكام النظام وآليات تطبيقه من قبل الجهات التنفيذية.

يرى عملنا من واقع أحكام المادة السادسة والخمسين من النظام الضريبي أنه تم تكليف المصلحة القيام بأعمال الإدارة والفحص والربط والتحصيل لضريبة الدخل، وإن اجتهدا إن تجاوز ذلك يمكن النظر فيه من قبل اللجان المختصة من واقع أحكام النظام، حيث يرى عملنا أن النظام لم يضمن أحقيتها بالربط بعد المهلة المحددة نظامًا، ولكن المصلحة، من باب الاجتهاد اعتبرت أن قيامها بالفحص الميداني خلال فترة الخمس سنوات يندرج تحت المادة (٦٥) المتعلقة بالمدة النظامية للربط من النون الضريبي ولكنه بالأصل يندرج تحت المادة (٦٢) المتعلقة بإجراء الفحص والربط من النظام الضريبي الذي ميز بصورة صريحة بين عملية الفحص وعملية الربط. حيث خصص مادة منفصلة للفحص ومادة منفصلة للربط للضريبي.

وفي هذا الخصوص، يود عملنا لفت عناية لجنتم الموقرة بأن المكلف هو الجهة الأضعف التي يراعي النظام حمايتها، وبما أن مقاصد النظام حماية في حالة المكلف، فلا يجب تفسير القانون لمصلحة المصلحة كونها الجهة الأقوى في هذه العلاقة، بل على العكس من ذلك يجب تفسير نص وروح القانون لمصلحة المكلف لحمايته.

٣-١ قرارات اللجان المتعلقة بنفس الموضوع:

إن موضوع المدة الزمنية للربط هو موضوع قديم وتم صدور عدة قرارات حوله في النظام القديم. ويعتقد عملنا بأن صراحة النظام الجديد في تحديد أجل الربط بخمسة أعوام جاء لتدعيم استقرار مراكز المكلف المالية من واقع التجارب السابقة تحت

النظام الضريبي القديم التي رأت اللجنة الاستثنائية في أحد أحكامها برقم (١٢٣) لسنة (٢٥) قضائية والمبلغ للمصلحة بخطاب وزير المالية رقم ٣٧١٥/٣ وتاريخ ١٤١٥/٥/٢ هـ المتعلق بعدم جواز فتح الربط، حيث ورد في حيثيات القرار ما يلي:

"إن منح الشهادة النهائية للمكلف تعني نظامًا وعملاً إبراء ذمة المكلف من أي التزامات ضريبة تجاه الدولة مما يمكن معه من مزاولته نشاطه الاستثماري وهو مطمئن البال وهادئ النفس لا يطل عليه شبح الضريبة بين كل آن وآخر وحصوله على هذه الشهادة يعطيه الثقة في الأجهزة الحكومية وقراراتها وهذا يؤدي بالتالي إلى استقرار الأوضاع الضريبية علاوة على ذلك...".

إن ما يراد من هذا فقط التأكيد على أهمية استقرار المراكز المالية للمكلفين وموقف اللجنة الاستثنائية الوارد أعلاه وقد تأيد من قبل معالي وزير المالية. وقياسًا على ذلك، يرى عملاؤنا بأن انقضاء فترة خمسة أعوام دون إصدار تمثيل إبراء لذمة المكلف عن السنة الضريبية.

الخلاصة

في ضوء ما جاء أعلاه، يرى عملاؤنا عدم أحقية المصلحة بإجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م نظامًا، وفي حال موافقة اللجنة على ذلك يرجو عملاؤنا من لجنتم الموقرة الحكم بإلغاء الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م عملاً بأحكام النظام ويشمل ذلك ضريبة الدخل للعامين وضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية، وغرامات التأخير الواردة في اعتراض عملائنا والتي تطالب المصلحة عملاءنا بسدادها".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"لقد قامت المصلحة بإجراء الفحص الميداني للمكلف للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م بتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٧ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٩م وتم تسليم ممثلي الشركة تكليف المصلحة الصادر برقم (١٤٣٤/١٦/٢٥٦٦) وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٢ هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٤م الخاص بفحص حسابات ودفاتر الشركة عن السنوات المذكورة، وبذلك تكون المصلحة قد أشعرت المكلف بالفحص بالنسبة لعامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م قبل انتهاء فترة الخمس سنوات المحددة نظامًا والتي تنتهي في ٢٠١٣/٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٧م وتنتهي في ٢٠١٤/٤/٣٠م بالنسبة لعام ٢٠٠٨م، وذلك تطبيقًا لأحكام الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ التي تنص على (يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية).

وعليه يكون إجراء المصلحة نظامي في المحاسبة عن عامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م، وقد تأيد إجراء المصلحة قعدة قرارات منها القرار الابتدائي رقم (٤٢) لعام ١٤٣٤ هـ الصادر من لجنتم الموقرة".

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 حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م 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 المصلحة قد أشعرت المكلف بالفحص الميداني خلال الأجل النظامي، واستنادًا إلى المادة (٨/٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- عدم اعتماد الدفاتر والمحاسبة الضريبية التقديرية.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"بدون الإخلال بما جاء في البند (١) أعلاه، لا يتفق عملنا مع ما جاء في خطاب المصلحة في ضوء ما يلي:

١/٢ قام عملنا بمراجعة محضر أعمال الفحص الميداني بتاريخ ٢٧/٤/١٤٣٤هـ ولم يجدوا فيه أي إشارة إلى عدم التزام الشركة بمسك الدفاتر النظامية، ولو كانت هناك أي ملاحظة على دفاتر عملنا تتطلب ردًا من محاسبي الشركة المكلفين بحضور الفحص الميداني، لقام هؤلاء المحاسبون بتقديم الإيضاحات المناسبة للمصلحة ضمن المحضر لإزالة اللبس لأن الغرض الأساسي من الفحص هو "التحقق من صحة الضريبة الواجبة عليهم" عملاً للمصلحة الحق في فحص دفاتر وسجلات المكلف ميدانيًا أثناء ساعات العمل للتحقق من صحة الضريبة الواجبة عليه".

٢/٢ تمت أعمال الفحص بسهولة ويسر في وجود ثلاث من المدراء الماليين واحد محاسبي التكاليف، وقد علمت المصلحة من خلال أعمال الفحص بأن مجموعة أخرى من المحاسبين قد شاركت في إعداد الحسابات خلال السنوات السابقة.

٣/٢ على العكس مما جاء في خطاب الربط، تمكنت المصلحة من متابعة جميع الأحداث المالية المسجلة من قبل عملنا لجميع السنوات محل الفحص بسهولة ويسر ولا يتضمن تقرير الفحص أي ملاحظة حول أي صعوبات في متابعة الأحداث المالية.

٤/٢ يتبين مما جاء أعلاه بأن لدى عملنا وحدة محاسبية متكاملة ويعتمد عليها في القيام بأعمال الدفاتر على أكمل وجه، وقد تم بيان ذلك للمصلحة ضمن محاضر الأعمال. وللغائدة يرغب عملنا في إعادة بيان الخطوات التي يقومون باتباعها في التسجيل في الدفاتر والتي تسمح بتتبع الحدث المالي ضمن الدورة المحاسبية المتكاملة لعملنا:

- يتم إثبات القيود بشكل منتظم في دفتر اليومية عبر مستند قيود اليومية. يظهر مستند قيد اليومية رقم وتاريخ القيد وأرقام وأسماء الحسابات الدائنة والمدبنة التي تتأثر بالقيد والمبالغ التي تؤثر في هذه الحسابات وأي بيانات لازمة لاستكمال القيد. ويتم توجيه القيد من قبل أحد المحاسبين أو المدراء الماليين ويتم اعتماده من قبل مدير أو محاسب آخر وترفق في القيد جميع المستندات اللازمة لتأييده.

- يسجل القيد في دفاتر اليومية في الحاسب الآلي بصورة منتظمة ويتم حفظه مع المستندات المؤيدة له في مكاتب الشركة بالخبر، ومرفق صورة من دفتر اليومية لشهر يناير وأغسطس وديسمبر من كل عام على سبيل العينة في الكشف رقم ٣، علمًا بأن عملنا على استعداد لتقديم مستخرج من الحاسب الآلي لدفاتر اليومية الكاملة لجميع السنوات إذا تم طلبها من قبل المصلحة.

- ترحل القيود آليًا وبصورة فورية من دفتر اليومية إلى ميزان المراجعة الذي تتم مطابقته بصورة دائمة مع دفاتر اليومية، ومرفق طيه صورة من ميزان المراجعة الربع السنوي للسنوات من ٢٠٠٧م وحتى ٢٠١٢م للاطلاع (الكشف رقم ٤).

- يعرف الأستاذ العام لدى فريق المحاسبة العامل لدى الشركة باسم ميزان المراجعة التفصيلي والذي يتم اشتقاقه بسهولة من ميزان المراجعة/ دفتر اليومية في أي وقت باستخدام برنامج الاكسل المستخدم من قبل عملنا في مسك حساباتهم. ومرفق للاطلاع سعادتكم دفتر الأستاذ العام الربع سنوي لجميع السنوات (الكشف رقم ٥).

- مرفق طيه قرض ممغنط على دفاتر اليومية والأستاذ العام ودليل الحسابات وموازن المراجعة للسنوات من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م (الكشف رقم ٦)، وستلاحظون سعادتكم بأن دفاتر الحسابات المرفقة تتوافر فيها وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات الواردة فيها، ويمكن لسعادتكم الإيعاز لمن يلزم باختبار ذلك علمًا بأن كلمة المرور هي.....

- يسهل تتبع جميع الأحداث المالية المسجلة في دفاتر عملائنا، ولبيان ذلك مرفق طيه صورته من مستندات قيد اليومية رقم ١٦١ وتاريخ يونيو ٢٠١٠م وصورة من صفحة اليومية رقم ١٥ لشهر يونيو من عام ٢٠١٠م التي يظهر فيها القيد وصورة من الصفحتين رقم ١٧ ورقم ٣٢ من دفتر الأستاذ العام التي تظهر الحسابات التي يتأثر بها القيد (كشف رقم ٧).

- يقوم محاسب قانوني مرخص له بتدقيق حسابات الشركة ويصدر تقريره حولها، ومرفق صورة من الفوائم المالية المدققة للسنوات المعنية في الكشف رقم ٨.

- يتم إعداد الإقرار من واقع الحسابات والدفاتر النظامية لعملائنا والأرقام المدققة متى ما توفرت قبل تقديم الإقرار، ويشهد محاسب قانوني مرخص له على صحتها، ومرفق طيه صورة من النموذج رقم ١ للسنوات المعنية (الكشف رقم ٩).

- تمكنت المصلحة عند فحص حسابات عملائنا من متابعة جميع القيود التي طلبت الاطلاع عليها ومن مطابقة ميزان المراجعة (الأستاذ المجمع بحسب فيهم عملائنا) مع ما هو وارد في الإقرارات الضريبية ولم تبدي أي تحفظات حول الدفاتر أو البيانات المالية لعملائنا أو محتويات إقرارهم الضريبي.

٥/٢ الخلاصة: في ضوء ما جاء أعلاه، يرجو عملاؤنا من المصلحة اعتماد إقراراتهم الضريبية في ضوء التزامهم الكامل بالأحكام ذات الصلة بحفظ الدفاتر والسجلات المحاسبية، وإلغاء إجمالي ضريبة الدخل والاستقطاع المترتبة عن إهدار الدفاتر وإجراء الربط التقديري وإجمالها ٥٤,٨٨٧,٦٨٤ ريالاً سعودياً وكذلك غرامة التأخير التي تطالب المصلحة عملاءنا بسدادها.

٦/٢ لا يسمح النظام للمصلحة بالربط التقديري إلا لمكافحة التجنب الضريبي.

أعطى النظام المصلحة الحق في إجراء ربط تقديري فقط في سياق إجراءات مكافحة التجنب الضريبي على أن يتم ذلك وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف ويتحقق شروط معينة أوردتها النظام في الفقرة (ب) من المادة الثالثة والستين كما يلي:

" للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"

في هذا الخصوص يود عملاؤنا التقدم بما يلي للنظر فيه من قبل سعادتكم:

- عملاؤنا فرع لشركة خدمات مصرفية تعمل في مجال النفط منذ أكثر من ثلاثة عشر عامًا ومملوكة بالكامل لحكومة جمهورية مصر العربية.

- تعمل الشركة في المملكة على عقد موقع مع شركة (ب) وعقد آخر موقع مع (ج) وهي بدورها جهات حكومية.

- بالنظر إلى ذلك يستبعد عملاؤنا أن تنطبق عليهم أحكام إجراءات مكافحة التجنب الضريبي خاصة أن إجراء كذلك بشكل سابقة في تاريخ الشركة.

- هذا ويود عملاؤنا إفادة سعادتكم بأنهم قدموا إقراراتهم في موعدها النظامي وأنهم يحتفظون بدفاتر وسجلات وحسابات دقيقة وأنهم يتقيدون فيها بما يزيد عما هو مطلوب منهم تحت النظام. وعليه، يعتقد عملاؤنا بأن أحكام المادة

المذكورة تحت إجراءات مكافحة التجنب الضريبي لا تنطبق عليهم، ويمكن لسعادتك الرجوع إلى محضر أعمال الفحص الميداني والدفاتر المرفقة طبي هذا الخطاب للتثبيت من التزام الشركة بالوفاء بالتزاماتها الضريبية.

- لم تبين المصلحة الحقائق والظروف المرتبطة بعملائنا والتي دعت المصلحة إلى إصدار ربط تقديري تحت إجراءات التجنب الضريبي، علمًا بأن خطاب المصلحة في حد ذاته يناقض شروط هذه المادة من حيث فرضت المصلحة على سبيل المثال ضريبة استقطاع إضافية على مبالغ مجموعها ١,٣ بليون ريال سعودي تمثل ٨٥% من إيرادات عملائنا لجميع السنوات، أي أن التكاليف التي تعترف بها المصلحة لأغراض ضريبة الاستقطاع تعطي انطباعًا بأن الربط بواقع ١٥% أرباح تقديرية لا يستلهم أي حقائق أو ظروف مرتبطة بعملائنا الذين حققوا خسائر تشغيلية تتجاوز مبلغ ٦٧٩ مليون ريال سعودي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م.

في ضوء ما جاء أعلاه، يثق عملاؤنا بأن إجراء المصلحة لربما بني على سهو غير مقصود، وبأملون من سعادتك التكرم بإعادة النظر فيه بإلغاء الربط التقديري واعتماد إقراراتهم الضريبية المعدة من واقع حسابات نظامية مدققة.

٧/٢ قرارات اللجنة الاستئنافية

أرسلت اللجنة الاستئنافية موقفًا راسدًا في رفضها لإجراء المصلحة بإهدار حسابات نظامية بدون أسباب جوهرية وخاصةً الحالات التي يلتزم فيها المكلفون بمسك دفاترهم بالتوافق مع معايير المحاسبة والتي يمكن فحصها وفقًا لمعايير المراجعة الصادرة في المملكة العربية السعودية. ونورد فيما يلي مقتطفات من قرار اللجنة الاستئنافية الصادر في جلستها بتاريخ ١٤٣١/٤/٧هـ.

"وبعد الدراسة ترى اللجنة أن أساس احتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي تم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالأربطة المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية للمكلف الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، كما ترى اللجنة أن إعداد القوائم المالية لأي مكلف لكي يعتد بها وتكون أساسًا لاحتساب الوعاء الزكوي أو الضريبي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح وأن إعداد القوائم المالية يعتمد بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص الضريبي إليها عند الحاجة، كما أن النظام المحاسبي يقتضي لكي تكتمل دورته المحاسبية أن يبدأ بالمستندات الأولية التي تكون سنديًا نظاميًا للحدث المالي الذي يتم قياسه وتسجيلها في الدفاتر بالإضافة إلى أن معايير المراجعة السعودية تستلزم ضرورة توفر ما يعرف بخاصية (التتبع).

وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، ومن حيث المنطق فإن ما تقضي به معايير المراجعة يمتد أثره عند الفحص المركزي أو الضريبي، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلى بوجود المستندات الأولية محليًا كما يقضي به القرار الوزاري رقم ٣١٢/٣٢ وتاريخ ١٤١٢/١/٢٧هـ وبالأخص الفقرة (أولاً/٣) التي تنص على "حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة في الدفاتر المحاسبية محليًا بشكل يسمح بطلبها والاطلاع عليها من قبل المصلحة في أي وقت".

وباطلاع اللجنة على البيانات والإيضاحات والمستندات المقدمة من الطرفين بما في ذلك القوائم المالية ومحاضر أعمال الفحص الميداني للسنتين ٢٠٠٠م و٢٠٠١م تبين لها أن المكلف قدم للمصلحة إقراراته وقوائمه المالية للسنوات محل الاستئناف، كما تبين أن المراجع الخارجي شهد في تقرير المراجعة بأن الشركة تمسك الدفاتر المحاسبية المطلوبة في المملكة العربية السعودية باللغة العربية على الحاسب الآلي وأن القوائم المالية مطابقة لها، كما تبين أن فريق الفحص الميداني المكلف من قبل المصلحة قام بالاطلاع على الدفاتر (دفتر أستاذ عام ويومية مجمعة باللغة العربية) واعتبرها أساسًا في عملية الفحص وقام بالاطلاع على بعض المستندات المؤيدة للبنود التي تم مراجعتها، وباطلاع هذه اللجنة على الدفاتر المحاسبية التي تمسكها الشركة والمقدم لهذه اللجنة نسخة منها (ميزان المراجعة والأستاذ العام) تبين اكتمال الدورة المحاسبية

للتسجيل في الدفاتر المحاسبية بدء من الحدث المالي ووجود المستندات الأولية المؤيدة لهذا الحدث، وبناءً عليه ترى اللجنة بالأغلبية تأييد استئناف المكلف بالربط عليه بموجب قوائمه المالية المدققة بعامي ٢٠٠٠ و ٢٠٠١م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص". **انتهى كلام اللجنة الاستئنافية.**

سيتم لسعادتك مما جاء أعلاه، إهدار حسابات نظامية بدون أسباب جوهرية هو أمر لا تفره اللجنة الاستئنافية علمًا بأن المتطلبات النظامية بخصوص الدفاتر والسجلات المحاسبية تتشابه تحت النظام الضريبي القديم والجديد كما يتشابه موقف اللجنة الاستئنافية الراسخ حيال ذلك تحت النظامين.

٨/٢ لا يتم إهدار الحسابات بدون أسباب جوهرية

كما تقدرون سعادتك، تكبد عملاؤنا مشقة بالغة في حفظ الدفاتر في المملكة طبقًا للأنظمة المعمول بها ورغبة منهم في الالتزام الكامل بالضوابط المرعية في ذلك الخصوص. وحيث إن عملاءنا قد قاموا بإيضاح جميع الجوانب المتعلقة بالتزامهم بهذا الأمر بصورة تفصيلية في ضوء أن المصلحة لم تذكر أسبابًا أكثر تحديدًا لتأييد وجهة نظرها، فيرجو عملاؤنا من سعادتك التكرم بإعادة النظر في هذا الإجراء الذي يعتقد عملاؤنا بأنه لم يُبَيَّن على أسباب جوهرية، وإلغاء الربط الضريبي وضريبة الاستقطاع والغرامات المترتبة على ذلك، مع احترام عملائنا الكامل لحق المصلحة في إحالة الأمر إلى لجان الاعتراض للنظر فيه".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"يطلب عملاؤنا من سعادتك تزويدهم بصورة من مذكرة المصلحة الإضافية المتعلقة في هذا البند والتي طلبتموها سعادتك خلال جلسة الاستماع، بالإضافة إلى صورة من القرارات التي بنت المصلحة وجهة نظرها عليها حتى يتسنى لعملائنا دراستها والرد عليها بشكل مناسب وبياناتها كما هو موضح في الفقرة رقم (١٦) من البند ثانيًا أدناه.

أما فيما يتعلق بمذكرة المصلحة المرفقة لخطاب سعادتك، فقد ذكرت المصلحة في الصفحة رقم (٥) في ختام وجهة نظرها حول هذا البند وكأساس نظامي لمعالجتها، ما يلي:

"وعند عدم التزام المكلفين بمسك هذه الدفاتر، فإن النظام الضريبي أعطى الحق للمصلحة في المادة (٦٣/ب) بالربط على المكلف بالأسلوب التقديري في حالات متعددة منها:

- عدم احتفاظ المكلف بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة.

- عدم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته.

وكذلك المادة (١٦/٣/د) من اللائحة التنفيذية التي أقرت إجراء ربط تقديري على المكلف في حالات ومنها (عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية)".

في هذا الخصوص، يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة كما يلي:

١/٢ السند النظامي لإجراء المصلحة

حسب ما هو وارد في وجهة نظر المصلحة، اعتمدت المصلحة في إجراءاتها على الفقرة (ب) من المادة (٦٣) المسماة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي تنص على ما يلي:

" للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته".

وفي هذا الخصوص يود عملاؤنا التقدم بما يلي للنظر فيه من قبل لجننتكم الموقرة:

٢-١-٢ إجراءات مكافحة التجنب الضريبي

يعتقد عملاؤنا بأن إجراءات مكافحة التجنب الضريبي هي إجراءات قصوى يلجأ لها النظام في حالات واضحة لا تقبل التأويل مثل أن يثبت أن المكلف يخفي إيراداته من المصلحة وتحصل المصلحة على معلومات من طرف ثالث تؤيد ذلك وغيرها من الحالات الواضحة، ولا يمكن بحال من الأحوال الاعتماد فقط على ما هو وارد في سجلات المكلف نفسه أو إقراراته الضريبية للوصول إلى قناعة بأن المكلف يتجنب الضريبي وأنه يتوجب تطبيق إجراءات مكافحة التجنب الضريبي بحقه.

٢-١-٢ الحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف

يتطلب النظام النظر في الحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف قبل تطبيق إجراءات مكافحة التجنب الضريبي عليه. عملاؤنا شركة حكومية مملوكة لجهات حكومية في جمهورية مصر العربية وتعمل في المملكة مع جهات مملوكة لحكومة المملكة العربية السعودية. حصل الفرع على ترخيص للعمل في المملكة العربية السعودية وابتدأ ذلك بعقدين، ومثلهم ومثل أي فرع شركة في بدء عملياته قد يتعرض عملاؤنا لخسارة قد تنشأ من عدم تقدير جيد لتكاليف العقود أو ظروف أخرى لم يتم وضعها في الاعتبار أو تغير في الظروف، وقد سعى ممثلو الفرع لشرح هذه الظروف في الصفحة رقم (٣) من محضر الفحص، حيث ورد أن تكاليف الفرع تأثرت بالأزمة المالية العالمية والفرصة البحرية وارتفاع أسعار المواد والوحدات البحرية لأكثر من ثلاث أضعاف المخطط له. عندما تبين للفرع أن العمليات في المملكة ستترب عليها خسارة لجأ الفرع للمركز الرئيس لغرض التمويل ولولا ذلك الدعم لما تمكن الفرع من إكمال عقودهم ويمكن الرجوع إلى تقرير المحاسب القانوني حول حسابات الفرع (كشف رقم ٥). كما قام الفرع أيضًا بتقديم مطالبات إضافية لجهة التعاقد للمساهمة في تعويض الخسائر التي تكبدها الفرع.

يرى عملاؤنا أن غض النظر عن جميع هذه الحقائق والظروف المتعلقة بالعقدين ومعاينة الفرع بتطبيق إجراءات مكافحة التجنب الضريبي لا يتسق مع واقع الحال وأهداف النظام من هذه المواد.

ويود عملاؤنا إفادة سعادتكم بأن الشركة الأم قد واجهت صعوبات شتى في تمويل الفرع لتمكينه من إكمال العقدين في المملكة إيفاءً بالالتزامات التعاقدية مع جهات التعاقد ولغرض تجنب الفرع أية غرامات تعاقدية قد تستحق بموجب العقود. وتأييدًا لذلك مرفق طيه صور من المستندات الآتية:

- صورة من اتفاقية مشروع تنمية حقول (ج) بالمنطقة.....- المرحلة الأولى لشركة عمليات (ج) (كشف رقم ٦).

- صورة من خطاب وكيل أول وزارة البترول المصرية بموافقة الوزارة على توصيات اللجنة المكونة من قبل (د) بالقرار رقم ٨٧ لسنة ٢٠١٠ لدعم الشركة في تنفيذ مشروع (ج) وذلك بدعمها بالتمويل (كشف رقم ٧). يوضح الخطاب المرفق الظروف التي أدت إلى تكبد خسارة في تنفيذ العقود والتزام جميع الجهات بتمكين عملائنا من إكمال التزاماتهم التعاقدية.

٢-١-٣ تقديم الإقرارات في الموعد النظامي

واجه الفرع ظروفًا صعبة عند بدء العمليات حسبما تم الإشارة إليها في محضر أعمال الفحص، وبالرغم من ذلك تعاقد الفرع مع جهات مهنية للمساعدة في إعداد الحسابات وذلك حرصًا من الفرع على تقديم الإقرارات في موعدها النظامي. بالرغم من ذلك، قام الفرع بتقديم إقراراته للمصلحة بدون تأخير، وبدلاً من أن يؤخذ ذلك في مصلحة الفرع عند الربط عليه، تم أخذ ذلك ضد الفرع في المذكرة الواردة من المصلحة الموقرة حول الاعتراض لتأخرهم في تسجيل قيود عام ٢٠٠٧م، وهو أمر سيتم الرد عليه لاحقاً ضمن هذا البند.

٢-١-٤ الاحتفاظ بحسابات وسجلات دقيقة

بحسب القرارات الصادرة من اللجنة الاستثنائية يفهم عملاً بأن القصد من الاحتفاظ بسجلات دقيقة هو تمكين المراجع للحسابات من متابعة الحدث المالي بما يمكنه من إبداء رأيه حول الحسابات، وفي حالة المصلحة لتمكينها من ربط الضريبة على المكلف. وقد تم في خطاب الاعتراض بيان وجهة نظر عملاً التفصيلية حول كون الحسابات مكنت مراجع الحسابات الخارجي والمصلحة من تتبع الأحداث المالية المسجلة في دفاتر الفرع.

في الوقت الذي تمكنت فيه المصلحة وبدقة فائقة من تدقيق جميع التكاليف لأغراض فرض ضريبة الاستقطاع المعترض عليها، قررت في الوقت نفسه بأن هذه التكاليف ليست دقيقة بما فيه الكفاية لأغراض ضريبة الدخل وأهدرت حسابات الفرع في ضوء ذلك، وهو تناقض صريح بحسب وجهة نظر عملاً.

يرى عملاً بأنه لا يمكن النظر إلى نفس الأمر بطريقة مزدوجة من وجهة النظر الضريبية، ويرجون من اللجنة وضع هذه الأمور في إطارها الصحيح حتى يكون الربط عليهم عادلاً ومستلهمًا للحقائق نفسها بدون ازدواجية في التطبيق، فإن تمسكت المصلحة بصحة إهدار الحسابات، يرى عملاً جدلاً بوجود إلغاء ضرائب الاستقطاع المعتمدة على نفس الحسابات المهذرة ويترك الأمر حينها لعملاً للمضي في اعتراضهم قداماً أو ما دون ذلك، وإن تمسكت المصلحة بصحة ربط ضرائب الاستقطاع يرى عملاً أن يتم قبول الحسابات وينظر في دفعات عملاً حول الاستقطاع.

٢-١-٥ الشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في الدفاتر والسجلات

لقد اطلع عملاً على نظام الدفاتر التجارية ويرون أنه ألزم التجار الذين يحتفظون بسجلات يدوية بنماذج معينة طبقاً لما هو وارد في القرار الوزاري رقم (٦٩٩) وتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ (اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية) (كشف رقم ٨). يرى عملاً أن نظام الدفاتر التجارية أو لائحته التنفيذية لا يلزم التجار بنماذج معينة عند الاحتفاظ بدفاتر في الحاسب الآلي ويمكن تصور استحالة ذلك لاختلاف مشارب مطوري البرامج داخل المملكة وحول العالم. يرى عملاً بأن دفع المصلحة بعدم التزامهم بنماذج معينة يصب في خاتمة الأمور غير الجوهرية التي أهملتها اللجنة الاستثنائية في العادة في قراراتها السابقة لأنها ليست من صلب النظام ولأنها لا تمنع المراجع من تتبع الحدث المالي بالكيفية التي يتم عرضه فيها في النماذج التي تم تبنيها من قبل المكلف.

٢-٢ اعتماد المصلحة في إجراءاتها على قرارات وزارية متعلقة بالنظام القديم

دعمت المصلحة صحة إجراءاتها بقرارات وزارية وتعاميم قديمة صدرت قبل صدور نظام ضريبة الدخل الجديد لعام ٢٠٠٤م والذي نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة الثمانين منه على ما يلي:

"ب - يسري هذا النظام على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه، أما السنوات الضريبية التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذه، فتسري عليها الأنظمة الضريبية النافذة قبل صدور هذا النظام.

ج - يلغي هذا النظام نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ، وتعديلاته، ونظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٣/١٦هـ، وتعديلاته، ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٧/م) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٥هـ..."

يرى عملاً أن الفقرتين أعلاه تدلان على أنه لا يمكن الاعتماد على القرارات الوزارية السابقة للنظام الجديد في قضايا ضريبة تخص سنوات لاحقة لتاريخ نفاذ النظام الضريبي الجديد.

وعلى الرغم من ذلك يورد عملاؤنا لسعادتكم ردهم على وجهة نظر المصلحة التفصيلية حول الدفاتر والسجلات المحاسبية في الملحق رقم (أ) من واقع القرارات والتعاميم التي أشارت لها المصلحة علمًا بأن عملاءنا يعتقدون أنها وبكل احترام من الملاحظات غير الجوهرية التي لا تخول المصلحة إهدار الحسابات.

٣-٢ الوقائع التي أوردتها المصلحة لتأييد إجراءاتها بإهدار الدفاتر

أوردت المصلحة وجهة نظرها التفصيلية في الصفحات رقم (٣) إلى (٥) من مذكرتها المقدمة إلى اللجنة فيما يتعلق بوقائع تتعلق بمسك الدفاتر واعتماد الفرع لبرنامج الاكسل كبرنامج محاسبي أساسي تم تصميمه من قبل المركز الرئيس حيث استندت المصلحة في مذكرتها على التعميم رقم (١٧١٧) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٧هـ لتأييد إجراءاتها بهدر دفاتر الفرع.

لا يتفق عملاؤنا مع وجهة نظر المصلحة حيال الوقائع المذكورة في مذكرتها، حيث لا ينطبق التعميم رقم (١٧١٧) على حالة عملائنا نظرًا لأن عملاءنا يستخدمون برنامج الاكسل العالمي، والذي تمت معالجته من قبل المركز الرئيس بحسب إفادة المصلحة في مذكرتها للجنة، كبرنامج محاسبي أساسي وليس مساعدًا.

ونظرًا لكثرة هذه الوقائع وعدم جوهريتها من وجهة نظر عملائنا لابتعادها عن صلب الموضوع، وحسبما تم ذكره أعلاه، يود عملاؤنا أن يقدموا ردهم عليها في الملحق رقم (أ) للاطلاع عليه من قبل اللجنة الموقرة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"تم محاسبة الشركة على أساس تقديري حيث تبين للمصلحة كما هو موضح في (ص ١) من محضر أعمال الفحص الميداني أنه يتم تسجيل القيود باستخدام تطبيق الإكسل المصمم من المركز الرئيس وذلك مخالف لما ورد بتعميم المصلحة رقم (١٧١٧) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٢٧هـ الذي أكد على أن الشركات التي لديها حسابات وسجلات على الحاسب الآلي ولديها منظومة نظام آلي متكامل وفقًا للضوابط المشار إليها في القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤٢٣/١/٢٧هـ وكذلك الفقرة (٢) من المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية لن تكون في حاجة إلى استخدام برامج وتطبيقات فرعية مثل برنامج الإكسل، وقيام الشركة بالقيود والإثبات عن طريق الإكسل يشير إلى عدم وجود منظومة نظام آلي متكامل.

وأفاد ممثلو الشركة بأنه يتم إثبات القيود بشكل يومي ومن ثم يتم ترحيل القيود آليًا إلى ميزان المراجعة وقائمة الدخل والمركز المالي دون استخدام صفحة الأستاذ العام، وعند العمل على تدقيق جاري المركز الرئيس طلب ممثلو الشركة مهلة للرجوع للحركة اليومية وإعداد بيان بها، وذلك كما هو موضح بمحضر الفحص الميداني (ص ١٣) وفي ذلك مخالفة للقرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤٢٣/١/٢٧هـ الصادر بشأن ضوابط فحص حسابات الشركات والمنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي حيث نص البند الرابع منه على (تستخرج الحسابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة) وهذا يتعارض مع ما أفاد به ممثلو الشركة.

- كما أن هذا البرنامج غير مرتبط بالمركز الرئيس ولا تتوفر به وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات التي يمكن فحصها ومرجعها حيث قام فريق الفحص باختيار عام ٢٠٠٧م وتم تسجيل قيد فتم قبوله وتم تغيير الأرصدة في ميزان المراجعة كما هو موضح بمحضر الفحص (ص ٢)، وحسب إفادة الحاضرين في الفحص فإنه يمكن إجراء هذا الاختبار على كافة أعوام الفحص وفي أي وقت وفي ذلك أيضًا مخالفة لما ورد في البند (٨) من القرار الوزاري المشار إليه حيث نص على (يجب أن تتوافر لدى المنشأة وسائل الأمان الكافية وضوابط كافية تحول دون التلاعب في المعلومات ويمكن فحصها ومراجعتها).

- كما تبين أن الشركة لا تسجل القيود المحاسبية أولاً بأول، فقد ورد في (ص ٢) من المحضر أنه تم تسجيل عمليات العام ٢٠٠٧م كاملاً بداية من تاريخ ٢٠٠٨/١/٨م، ولمزيد من تحققنا حول النظام الشركة في التسجيل يومًا بيوم فقد طلبنا تسجيل عمليات ٢٠١٢م فتبين أنه حتى تاريخ بداية الفحص ١٤٣٤/٤/٢٧هـ الموافق ٢٠١٣/٣/٩م لم يتم تسجيل كافة العمليات.

وبناءً على ما سبق وحيث إن النظام الضريبي ألزم المكلفين في مادته (٥٨/ أ) التي تنص على (على المكلف - باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة - أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه) بـمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية الموصوفة في المادة (١) من النظام الضريبي، كما أن المادة (١/٥٦) من اللائحة التنفيذية ألزمت المكلفين بالاحتفاظ على الأقل بدفتر اليومية العامة ودفتر الجرد ودفتر الأستاذ العام، واشترطت ذات المادة في الفقرة (ز) للحسابات الممسوكة عن طريق الحاسب الآلي عدة شروط من ضمنها ما ورد في الفقرة (ز) - من أنه يجب أن تتوافر لدى المنشأة وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات التي يمكن فحصها ومراجعتها. وعند عدم التزام المكلفين بـمسك هذه الدفاتر، فإن النظام الضريبي أعطى الحق للمصلحة في المادة (٦٣/ب) بالربط على المكلف بالأسلوب التقديري في حالات متعددة منها:

- عدم احتفاظ المكلف بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة.

- عدم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته.

وكذلك المادة (٣/١٦/د) من اللائحة التنفيذية التي أفرت إجراء ربط تقديري على المكلف في عدة حالات ومنها (عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية)، وعليه فإنه يتأكد الآتي:

أن الشركة لم تتقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في الدفاتر والسجلات كما هو محدد في نظام الدفاتر التجاري، ولا يوجد لديها نظام آلي متكامل، ولم تتوفر وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات التي يمكن فحصها ومراجعتها مما تم معه محاسبة الشركة على أساس تقديري بنسبة ١٥% طبقاً للمادة (٤/١٦) من اللائحة التنفيذية التي نصت على (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 الواردة بالمادة من إيرادات المكلف)".

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 هدر حساباته للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى محضر الفحص الميدان تبين للجنة أن المكلف لم يلتزم بضوابط مسك الحسابات عن طريق الحاسب الآلي الواردة في المادة (٢/٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل واستناداً للمادة (٦٣/ب) من نظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"لقد لاحظ عملاؤنا أن المصلحة تطالبهم بسداد ضريبة استقطاع وغرامة تأخير على توزيعات أرباح افتراضية لم يتم تحويلها للمركز الرئيسي ولم تتحقق لهم في الأصل.

تعارض مطالبة المصلحة مع أسس فرض ضريبة الاستقطاع المبنية على أساس نقدي حيث لا يتوجب استقطاع الضريبة إلا من الدفعات النقدية طبقاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من النظام. هذا وقد أكدت اللائحة التنفيذية على ذلك في الفقرة (١) من المادة الثالثة والستين حيث تنص على ما يلي:

" يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة "

ويعني ما جاء أعلاه، بأن ضريبة الاستقطاع لا ستحق إلا عند الدفع، وحيث إن الأرباح التي افترضتها المصلحة لم يتم تحقيقها في الأصل ويعني ذلك بأنه لم ولن يتم دفعها للمركز الرئيسي، فلا أساس لفرض ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير على هذا البند من واقع أحكام النظام. وعليه، يرد عملاؤنا من سعادتك التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع البالغ قدرها ٩,١٤٧,٩٤٨ ريالاً سعودياً وغرامة التأخير التي تطالب المصلحة عملاءنا بسدادها".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض عملاؤنا على فرض ضريبة استقطاع قدرها ٩,١٤٧,٩٤٨ ريالاً سعودي على توزيعات أرباح تقديرية للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م.

ذكرت المصلحة في الصفحة رقم (٦) من مذكرتها ما يلي:

" قامت المصلحة بإخضاع الأرباح التقديرية لضريبة الاستقطاع على توزيعات الربح بنسبة ٥% طبقاً لأحكام المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية بعد خصم ضريبة الدخل المستحقة وذلك للأسباب الآتية.....".

رد الفرع

١-٣ اعترض عملاؤنا على إهدار الحسابات وهو أصل الموضوع، وفي حال تأييد اللجنة لعملائنا فسيتم إلغاء هذه الضريبة بصورة آلية حيث يتبع الفرع الأصل في المعالجة.

٢-٣ بدون الإذلال بما جاء أعلاه، تشترط المادة الثامنة والستون من النظام، استقطاع الضريبة من الدفعات الفعلية. وقد توسعت اللجنة الاستئنافية في تفسير ذلك في حالة أو أكثر بأن اعتبرت موجبات تحقق الدفع في حكم الدفع الفعلي غير أن اللجنة الاستئنافية استبعدت من نطاق هذه المادة، وبصورة صريحة، فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الشركات التي أهدرت المصلحة حساباتها، حيث ذكرت ما يلي في قرارها رقم (١٣٥٠) لعام ١٤٣٥هـ الصادر بموجب خطاب اللجنة رقم ١٣٥ وتاريخ ١٣/٣/١٤٣٥هـ:

" البند الأول: إهدار الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٧

ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية أنه (فيما يتعلق بالخلاف حول إهدار الحسابات فقد وافق ممثل المكلف بجلسة المناقشة على إجراء المصلحة). استأنف المكلف ما ورد هذا البند طبقاً لمحضر ضبط القضية، وبناءً عليه بعد الخلاف منتهياً لسحب المكلف استئنافه....."

البند الثالث: ضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م

"..... وترى اللجنة أن ضريبة الاستقطاع كما هو واضح من النصوص النظامية الواردة في المادة (٦٨) من ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية ارتبطت بعمليات الدفع وما في حكمها مثل عمليات المقاصة أو التسوية بين الحسابات، وبما أن المصلحة قامت بخص حسابات المكلف وإهدارها واحتساب ربح تقديري للأعوام من ٢٠٠٤م وحتى ٢٠٠٧م، ولم تثبت

المصلحة مستنديًا حدوث واقعة الدفع أو ما في حكمها، لذا فإن اللجنة ترى أن الأرباح التقديرية التي احتسبتها المصلحة لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

ستبين لسعادتكم مما جاء أعلاه بأن اللجنة الاستئنافية لم تؤيد فرض ضرائب استقطاع على أرباح لم يثبت تحققها أو دفعها للمركز الرئيس.

٣-٣ ذكرت المصلحة أن المركز الرئيس يتحصل أرباحه أولاً بأول من إيرادات الفرع.

يرى عملاً أننا أنه حتى يتحصل المركز الرئيس أرباحه، إن وجدت، فإن يتوجب أولاً تغطية المصاريف حتى تكون هناك أرباح. يرى عملاً أننا أن المصلحة قد حملت إيرادات الفرع ما لا تحتل في الربط وفي مذكرتها للجنةكم الموقرة. وحيث إن إيرادات الفرع هي محور هام في فرض ضرائب الاستقطاع على الأرباح وبقية ضرائب الاستقطاع الواردة في الربط، يورد عملاً أننا أدناه تحليلاً بالإيرادات الكاملة للفرع منذ إنشائه وحتى نهاية عام ٢٠١٢م:

البيانات	(ريال سعودي)
إجمالي الإيرادات المتحصلة من قبل الفرع مباشرة	٤٦٣,٧٨٦,٠٣٥
إجمالي الإيرادات المتحصلة من قبل المركز الرئيس	١,٠٥٦,٤١١,١٨٣
إجمالي الإيرادات (مرفق صورة من بيان متابعة العقود وصورة من الربط) كشف رقم ٩) - (أ)	١,٥٢٠,١٩٧,٢١٨
إجمالي المبالغ التي أخضعها الفرع لضرائب الاستقطاع في إقرارته المقدمة للمصلحة (كشف رقم ١٠)	٢٨٩,٣٦٠,٨٥٤
إجمالي المبالغ التي فرضت عليه المصلحة لضرائب استقطاع بموجب الربط (كشف رقم ٤)	١,٢٧٨,٢١٢,٣٣٥
إجمالي الأرباح التقديرية التي أخضعها المصلحة لضرائب الاستقطاع	١٨٢,٩٥٨,٩٤٨
إجمالي المبالغ الخاضعة لضرائب الاستقطاع - (ب)	١,٧٥٠,٥٣٢,١٣٧
الفرق (أ - ب) - إجمالي إيرادات الفرع أقل من الأوعية الضريبية	(٢٣,٣٣٤,٩١٩)

يتضح مما جاء أعلاه بأن المصلحة قد حملت إيرادات الفرع ما لا تحتل وأن من السهل تتبع حقيقة أن الأوعية الضريبية وأوعية الاستقطاع للفرع بموجب ربط المصلحة تتجاوز بكثير إيرادات الفرع وأن ادعاء الفرع - بحسب ما سيتم إيضاحه لاحقاً - بأنه تم التمويل من المركز الرئيس هو ادعاء في مكانه. ستلاحظون مما جاء أعلاه بأن الحقائق والأرقام الواردة أعلاه تدعم اعتراض الفرع وتأييده وذلك من واقع ربوط المصلحة".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" قامت المصلحة بإخضاع الأرباح التقديرية لضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح بنسبة ٥% طبقًا لأحكام المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من لائحته التنفيذية بعد خصم ضريبة الدخل المستحقة وذلك للأسباب الآتية:

- تمت محاسبة الشركة تقديرًا طبقًا للأسباب السابق إضاها وذلك يؤدي إلى عدم توفر خاصية التتبع التي تستلزمها معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لإمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر وكذلك عدم إمكانية تتبع عملية السداد أو الدفع للمركز الرئيس، كما أن المصلحة وكما هو موضح بمحضر الفحص الميداني (ص ١٣) طلبت من ممثلي الشركة الحركة التفصيلية لحساب جاري المركز الرئيس الظاهر في قائمة المركز المالي لأعوام الفحص للتحقق من عملية السداد والتحويلات بين الفرع بالمملكة والمركز الرئيس بمصر والتحقق من طبيعة هذه التحويلات وأقاد ممثلو المكلف بأنهم يحتاجون مهلة للرجوع إلى الحركة اليومية لإعداد بيان بها ولم يقدموا حساب المركز الرئيسي حتى تاريخه.

- تبين من خلال محضر الفحص الميداني وكما هو موضح بالصفحات أرقام (٨/٧/٥) أن المركز الرئيس هو الذي يقوم بسداد كافة التكاليف والمصروفات الخاصة بالفرع في المملكة ومنها على سبيل المثال مستحقات مقاولي الباطن والتي تمثل تقريبًا نسبة (٦٠%) من إيرادات الفرع مما يشير إلى أن تحصيل الإيرادات يتم عن طريق المركز الرئيس بمصر وما يؤكد ذلك ما ورد في الصفحة رقم (٤) من محضر الفحص من أن فواتير الإيرادات تصدر من المركز الرئيس، وفي ذلك تأكيد على أن المركز الرئيس يقوم بتحصيل أرباحه السنوية من خلال تحصيل إيرادات الفرع بالمملكة لأنه بذلك يحصل على مستحقاته أولًا بأول.

- نص البند (ب/٤) من المادة (٦٨) من النظام على (يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يلي: ٤ - الاحتفاظ بالسجلات

المطلوبة لإثبات صحة الضريبة المستقطعة وفقًا لما تحدده اللائحة) كما نصت

الفقرة (ج/٩) من اللائحة التنفيذية على (على المكلف بضرورة الاستقطاع بالآتي:

ج - بالاحتفاظ بالسجلات اللازمة للتحقق من صحة الالتزام بأحكام الاستقطاع، والتي يجب أن يتوفر فيها على الأقل اسم وعنوان المستفيد، نوع الدفعة قيمتها، المبلغ المستقطع، ويحتفظ بهذه السجلات مع المستندات المؤيدة لها لمدة لا تقل عن عشر سنوات بعد الدفع، وتمدد فترة الاحتفاظ بالسجلات إذا كان الموضوع لا يزال محل دراسة من قبل المصلحة أو الجهات المختصة حتى إنهاء الدراسة أو صدور قرار نهائي) والمكلف لم يلتزم بذلك.

وعليه قامت المصلحة بهذا الإجراء الذي تأيد بعدة قرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٤٩١) لعام ١٤٣٦هـ الذي انتهى إلى تأييد المصلحة في طلبها إخضاع المبالغ المدفوعة أو ما في حكم المدفوعة للمركز الرئيس لضريبة الاستقطاع وهو ما ينطبق على حالة المكلف حيث إن عملية تحصيل إيرادات الفرع من خلال المركز الرئيس بمثابة ما في حكم عملية الدفع لأرباح الفرع من عمله بالمملكة.

بالإضافة إلى القرارات الابتدائية أرقام (٢٣،٢) لعام ١٤٣٣هـ و (٣٨،٣٢،٢٨) لعام ١٤٣٥هـ و (٢٤،٢١) لعام ١٤٣٦هـ الصادر من لجنتكم الموقرة. 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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية 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 قد قضت برفض اعتراض المكلف في البند الثاني بشأن هدر حساباته فضلاً على ما ورد بمحضر الفحص الميداني بأن كافة إيرادات الفرع تحول مباشرة للمركز الرئيس، واستناداً للمادتين رقم (0) ورقم (18) من نظام ضريبة الدخل والمادة (1/73) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"طالبت المصلحة في الربط بسداد غرامة تأخير على ضرائب الدخل والاستقطاع التي فرضتها على الشركة وذلك بواقع ١% من إجمالي الضريبة المفروضة. أوضح عملائنا لسعادتك عدم صحة فرض ضرائب الدخل الواردة في الربط، وعليه فستقوم المصلحة بإلغاء غرامة التأخير بموافقتها إلغاء الضريبة المعترض عليها حيث يتبع الفرع الأصل في الحكم. وفي كل الأحوال يود عملائنا الإشارة بأن لجان الاعتراض لا توافق المصلحة على فرض غرامة التأخير في الحالات التي يكون هناك خلاف جوهري بين المصلحة والمكلف في تكييف أحكام النظام.

وفي ضوء الإيضاحات الواردة أعلاه سيتبين لسعادتك بأن هناك خلاف جوهري بين عملائنا والمصلحة حول فيهم المتطلبات النظامية علماً بأن عملائنا قد قاموا بأداء الالتزامات الواقعة عليهم بخصوص ضريبة الدخل بإخلاص وتجرد. في ضوء ذلك، يرجو عملائنا من المصلحة إلغاء غرامة التأخير بغض النظر عن موافقة المصلحة أو اختلافها مع وجهة نظر عملائنا عملاً بالسوابق التي أرسيتها لجان الاعتراض حول هذا الأمر".

وقدم المكلف مذكرة الحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

" في ضوء الإيضاحات الواردة أعلاه والواردة في مذكرة اعتراض عملائنا سيتبين لسعادتك بأن هناك خلافاً جوهرياً بين عملائنا والمصلحة حول أحكام النظام علماً بأن عملائنا يعتقدون بأنهم قد قاموا بأداء الالتزامات الواقعة عليهم بخصوص ضريبة الدخل بإخلاص وتجرد. في ضوء ذلك يرجو عملائنا من سعادتك الإعزاز للمصلحة بإلغاء غرامة التأخير بغض النظر عن موافقة المصلحة أو اختلافها مع وجهة نظر عملائنا عملاً بسوابق أرسيتها لجان الاعتراض حول هذا الأمر. بالإضافة إلى ذلك يرجو عملائنا من سعادتك الإحاطة بأنه، وطبقاً لفهمهم لقرار صادر من اللجنة الاستئنافية حول هذا الموضوع، لا يبدأ احتساب غرامة تأخير إلا في التاريخ الذي يصبح الربط فيه نهائياً طبقاً لأحكام الفقرة ٢ من المادة الحادية والسبعين من اللائحة التنفيذية في الحالات التالية:

١ - بموافقة المكلف أو

٢ - انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجر به المصلحة، أو

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

يورد عملاًؤنا لسعادتكم أذناه قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية بعدم إخضاع البنود الضريبية محل الخلاف بين المكلف والمصلحة إلى غرامات التأخير، حيث ذكرت اللجنة الاستثنائية الضريبية في قرارها رقم (١٤٤٣) لعام ١٤٣٥ هـ الصادر بموجب خطاب اللجنة رقم ٥٤ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٧ هـ (كشف رقم ١١)، ما يلي:

" وحيث إن بند عمولة الوكيل لم يرد ضمن المصاريف الجائر حسمها ومن ذلك المصاريف غير الجائر حسمها المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية، وبالتالي فلا تحكمه نصوص نظامية واضحة، وحيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند للعام المنهي في ٢٠٠٥/٩/٣٠م، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه، وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المسددة عن هذا البند للعام المنتهي في ٢٠٠٥/٩/٣٠م على أن يكون ذلك الاحتساب من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

كما ترون سعادتكم، فإن اللجنة الاستثنائية في قرارها أعلاه قد حكمت باحتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه، يرى عملاًؤنا أن ذلك يتفق مع أحكام المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية.

خلاصة فرعية

في ضوء ما جاء أعلاه، يرى عملاًؤنا عدم أحقية المصلحة باحتساب غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" تم فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل غير المسددة وضريبة الاستقطاع المتوجبة على الأرباح المحولة تطبيقاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي التي تنص على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (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)، وكذلك تطبيقاً لأحكام الفقرة (١/هـ) من المادة الثامنة والستين من لائحته التنفيذية التي تنص على (١ - تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

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)".

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 على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع 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 قضت اللجنة برفض اعتراض المكلف على الضريبة واستنادًا إلى المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

ثانيًا: ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة.

١ - انتهاء حق المصلحة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"حسبما تمت الإشارة إليه تحت البند أولاً - (١) أعلاه، يتمسك عملاؤنا بالضمانات التي وفرها لهم النظام بإنهاء حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م وذلك في يوم ٣٠ أبريل ٢٠١٣م و٢٠١٤م، على التوالي، علمًا بأن الشركة قد قدمت إقرارها للعامين ضمن الموعد النظامي. في هذا الخصوص نرجو من سعادتكم التكرم بالرجوع إلي وجهة نظر عملائنا التفصيلية حول هذا الأمر والتي سبق بيانها تحت الفقرة (١) من البند أولاً أعلاه.

في ضوء ذلك، يردو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بإلغاء ربط ضريبة الاستقطاع البالغة ٥,٠٤٤,٠٨٩ ريالًا سعوديًّا و٣٢,١٦٧,٦٩٩ ريالًا سعوديًّا لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م على التوالي مع جميع غرامات التأخير التي تطالب المصلحة باحتسابها على هذه المبالغ".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

" فرضت المصلحة ضريبة استقطاع قدرها ٤,٣٧٠,٢٠٧ ريالًا سعوديًّا و٣٢,٨٤١,٥٨٠ ريالًا سعوديًّا عن عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م، واعتراض عملاؤنا على ذلك.

أوضحت المصلحة في وجهة نظرها المواد التي تعتد عليها في فرض الضريبة وهما الفقرة (ج) والفقرة (د) من المادة (٦٨) من النظام، وأضافت المصلحة ما يلي:

" وبموجب أحكام المادة المذكورة يتبين أن الشخص المقيم سواء كان مكلف أو غير مكلف وكذلك المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم ملزم ومسؤول شخصيًا عن استقطاع الضريبة من المبالغ التي تنطبق عليها أحكام ضريبة الاستقطاع وتوريدها للمصلحة في المواعيد النظامية بموجب نماذج الاستقطاع الشهرية، وإذا لم يلتزم بذلك تكون ضريبة الاستقطاع وغرامات التأخير المتوجبة عليها دينًا ثابتًا في ذمته ولا تسقط بالتقادم التي أشار إليها المكلف في اعتراضه فهي مرتبطة بشكل مباشرة بالربوط الضريبية التي تجربها المصلحة على إقرارات ضريبة الدخل ولا تمتد إلى ضريبة الاستقطاع. وقد تأيد إجراء المصلحة في ذلك بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٩١) لعام ١٤٣٥هـ وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

رد الفرع

في هذا الخصوص، يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة الموقرة كما يلي:

١-١ في البدء وحسبما تم باينه تحت البند ثانيًا من خطاب الاعتراض وتحت البند المسمى "خلفية عامة" بأن الفرع قام بتقديم عدد ٣١ نموذج استقطاع شهري خلال الفترة من ٢٠٠٨م وحتى ٢٠١٢م كما قام بسداد ضرائب استقطاع إجماليها ١٤,٩٢٣,٧٤١ ريالاً سعودياً، وهو اجتهاد من الفرع في القيام بالتزاماته من حيث قيامه بتوريد مبالغ الاستقطاع للمصلحة، وقد يخطئ الفرع أو يصيب في احتساب الضرائب المستقطعة مما قد تنتج عنه فروقات واجبة السداد للمصلحة أو حتى مبالغ مدفوعة بالزيادة يتوجب ردها للفرع بعد تدقيقها. ويرى عملاؤنا أن الفروقات الواردة في الربط تتجاوز الفروقات الروتينية بكثير ومردده طبقاً لمفهوم عملائنا إلى اختلاف في تفسير أحكام النظام أو على الأقل تباين فهم عملائنا لها عما طبقته المصلحة في الربط.

٢-١ لقد أكد عملاؤنا على أهمية عامل الزمن في مسألة تحصيل الضريبة مثل ما هو وارد في البند رقم (١-١) ضمن فقرة أولاً من هذا الخطاب. بالرغم من عدم اتفاق عملائنا مع المصلحة حول توقيت دفع المبالغ الخاضعة للاستقطاع حسب ما تم بيانه في الفقرة رقم (٢) من البند ثانيًا من خطاب الاعتراض، يرى عملاؤنا بأن ضرائب الاستقطاع لا تستحق إلا عند الدفع الفعلي، وأن عملاءنا يرون وفي حالة تمسك المصلحة بتوقيتها لاستحقاق ضرائب الاستقطاع الواردة في الربط، بأن ربط ضرائب الاستقطاع لا يخرج عن نطاق المادة الخامسة والستين من النظام الضريبي القاضية بانتهاء صلاحية المصلحة في الربط على المكلف في خلال خمس سنوات من الموعد النهائي لتقديم الإقرار.

٣-١ يرى عملاؤنا أن ضريبة الاستقطاع تخضع لإجراءات الفحص والربط مثلها مثل ضريبة الدخل ولا يمكن تأييد صلاحية ربط الاستقطاع من واقع أحكام النظام بدون الرجوع إلى المادة الخامسة والستين من النظام، حيث يعتقد عملاؤنا بأن النظام لم يورد أحكاماً منفصلة للربط خلاف ما هو وارد في هذه المادة. يرى عملاؤنا أن دفع المصلحة بأن هذه المواد مقصورة على ضريبة الدخل فقط ينفي صلاحية إجراء ربوط الاستقطاع لأن مثل هذه الربوط تخرج بصورة تلقائية من نطاق هذه المادة.

٤-١ استندت المصلحة في ردها على اعتراض الفرع إلى الفقرتين (ج، د) من المادة (٦٨) من النظام واللتين تنصان على ما يلي:

" 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.

د - إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة، فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مدينًا للمصلحة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله".

إذا كانت المصلحة تعتقد بأن هذه المواد تحكم عملية ربط ضرائب الاستقطاع وسلم عملاؤنا جدلاً بذلك فبناء عليه يمكن استخلاص ما يلي من واقع نص هذه المواد:

١- لا تعطي هذه المواد أحقية للمصلحة في ربط ضرائب الاستقطاع، حيث جاءت أحقية إجراء الربط في مادة أخرى هي المادة (٦٢ - أ) والتي تنص على ما يلي:

" للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره..."

٢- ليس هناك أجل محدد للاعتراض على ربوط الاستقطاع لأن هذه المواد لم تذكر ذلك. تم تحديد أجل تقديم الاعتراض في مادة أخرى من النظام هي المادة رقم (٦٦ - أ) والتي تنص على ما يلي:

" يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من تسلم خطاب الربط..."

٣- ليس هناك دواعي لأن تقوم المصلحة بتسييب ربوط ضريبة الاستقطاع وهو حق أساسي للمكلف تم ضمانه تحت المادة رقم (٦٥ - أ) والتي تنص على ما يلي:

" يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك..."

٤- لا يحق على الجهة الصادر بحقها الربط للاعتراض عليه، حيث تم ضمان حق الاعتراض بموجب المادة (٦٦ - أ) التي تنص على ما يلي:

" 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..."

٥- عدم أحقية المصلحة أو الفرع بالاستئناف على قرار اللجان الابتدائية لدى لجان الاستئناف. حيث تم ضمان هذه الحقوق بموجب مادة أخرى هي المادة رقم (٦٦ - د) والتي تنص على ما يلي:

" يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار..."

٦- لا يمكن للمصلحة أو الفرع تقديم أي تظلم ضد قرار اللجان الاستئنافية لدى ديوان المظالم. حيث تم ضمان هذا الحق بموجب مادة أخرى من النظام هي المادة رقم (٦٦ - و) والتي تنص على ما يلي:

" يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائيًا وملزمًا ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغ القرار..."

إن الهدف مما تم ذكره أعلاه هو الإيضاح لسعادتك بأنه لا يمكن بناء وجهة نظر والحكم بموجبها بناءً على فقرة معينة من النظام مع تجاهل الفقرات الأخرى التي تنطبق على نفس الحال، حيث جاءت الأحكام مكملة لبعضها البعض تحت مظلة النظام الضريبي، ويجب أخذها كاملة بعين الاعتبار لتحقيق الهدف من النظام ولتحقيق العدالة، وقد نصت الفقرة (أ) من المادة الخامسة والستين من النظام والمتعلقة بالمدة النظامية للربط الضريبي على ما يلي:

" أ - يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك ."

وعليه يرى عملاؤنا بانتهاء حق المصلحة بإصدار ربط الضريبة المقطعة لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م بناء على الفقرة (أ) من المادة الخامسة والستين من النظام الضريبي في حال إصرار المصلحة على اكتمال واقعة الدفع.

٥-١ المواد التي أشارت إليها المصلحة في مذكرتها تؤكد على أن أحكام المادة (٦٨) ككل يجب مراعاتها بحيث يجب أن يكون هناك دفع فعلي أو أن المبالغ المدفوعة تقع تحت نطاق ضريبة الاستقطاع وليس ضريبة الدخل وأن يستحق دفع ضريبة الاستقطاع للمصلحة وكلها أمور يتم مناقشتها بصورة منفصلة في هذا الاعتراض. في تقدير عملائنا أيضًا بأن النظام ربما ضمن للمصلحة حق استرداد ضرائب من جهات غير مقيمة في حال لم يتم تحصيلها من قبل الجهات المقيمة خلال مدة الخمسة أعوام حيث ذكر النظام ما يلي " ويبقى المستفيد مدينًا للمصلحة بقيمة الضريبة".

خلاصة فرعية

يتمسك عملاً بوجهة نظرهم حول هذا الموضوع في حال إصرار المصلحة على اكتمال وقائع الدفع في عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م بالنسبة للمبالغ التي قد تخضع لضريبة الاستقطاع. كما يرى عملاً بأن المصلحة لم تثبت في جهة نظرها أحقيتها في إجراء ريبوط استقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"توضع المصلحة أنه تم فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة تطبيقاً لأحكام الفقرتين (ج، د) من المادة (٦٨) من النظام التي نصت على:

(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.

د - إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة، فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مدينًا للمصلحة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله).

وبموجب أحكام المادة المذكورة يتبين أن الشخص المقيم سواء كان مكلف أو غير مكلف وكذلك المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم ملزم ومسؤول شخصياً عن استقطاع الضريبة من المبالغ التي تنطبق عليها أحكام ضريبة الاستقطاع وتوريدها للمصلحة في المواعيد النظامية بموجب نماذج الاستقطاع الشهرية، وإذا لم يلتزم بذلك تكون ضريبة الاستقطاع وغرامات التأخير المتوجبة عليها ديناً ثابتاً في ذمته ولا تسقط بالتقادم ويحق للمصلحة المطالبة بهذه المبالغ دون التقيد بمدة محددة، وبالنسبة للمواد التي أشار إليها المكلف في اعتراضه فهي مرتبطة بشكل مباشر بالربوط الضريبية التي تجريها المصلحة على إقرارات ضريبة الدخل ولا تمتد إلى ضريبة الاستقطاع.

وقد تأيد إجراء المصلحة في ذلك بالعديد من القرارات منها القرار الاستثنائي رقم (١٣٩١) لعام ١٤٣٥هـ 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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على انتهاء حق المصلحة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م 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 أن الضريبة المستقطعة المترتبة على المكلف لم تسوف منه وفقاً لأحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لذا يجب سدادها دون التزام بمدة معينة وفقاً لما جاء في المادة (٦٨ / د) من نظام ضريبة الدخل مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

"قام عملاؤنا سداد ضرائب استقطاع مبلغ ١٤,٩٢٣,٧٤١ ريالاً سعوديًّا عن مبالغ يعلم الفرع أنه دفعها من داخل المملكة للمستفيدين. اعتراض الفرع على فرض ضرائب الاستقطاع الواردة في الربط على أساس أنها مفروضة على مبالغ لم تدفع للمركز الرئيس بعد، وقد بلغ إجمالي ضريبة الاستقطاع المفروضة عليها من قبل المصلحة مبلغ ٩٩,٣٩٧,٢٩٧ ريالاً سعوديًّا، وعليه يرى الفرع أن توقيت سداد الضريبة، إن استحققت، لم يكن.

لم توافق المصلحة على وجهة نظر الفرع وفصلت وجهة نظرها حول هذا الموضوع في البند رقم (٢) من مذكرتها واقتبست ما يلي من نظام ضريبة الدخل:

" لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره".

في هذا الخصوص، يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة الموقرة كما يلي:

رد الفرع

٢-١ يرى عملاؤنا أن مصدرية الدخل تتحدد عند الدفع من قبل الفرع وحيث إن المبلغ لم يسدد بعد من قبل الفرع إن تلك المبالغ تعتبر غير خاضعة ضريبياً، هذا والجدير بالذكر بأنه لا يتوفر لدى الفرع نقدية أو سيولة كافية حتى يتمكن الفرع من سداد تلك المبالغ. لم يتعامل الفرع مع أي من الموردين المذكورين مباشرة ولم يحتفظ بأي حساب ذمم دائنة لأي من هؤلاء الموردين وكل التعامل الذي تم كان بين الفرع والمركز الرئيسي، ومصداقاً لذلك نورد أدناه بيان بأرصدة الذمم التجارية الدائنة الختامية من واقع القوائم المالية مقارنة برصيد المركز الرئيس للسنوات من ٢٠٠٧م وحتى ٢٠١٢م:

السنة	المبلغ (ريال سعودي)	حساب المركز الرئيس
٢٠٠٧	٠	١٨٦,٢٨٦,١٠٢
٢٠٠٨	٠	٢٨٧,٤٦٨,٦٩٩
٢٠٠٩	٠	٥١٨,١٩٤,٣١٤
٢٠١٠	٠	٦٦٢,٠٥٣,٩٦١
٢٠١١	٠	٧٥٢,٦٦٧,٨٩٢
٢٠١٢	٠	٧٦٥,٣٧٤,١٧٩

لقد قام مكتب محاسب قانوني مرخص له بمراجعة القوائم المالية وإصدار تقريره غير المتحفظ حولها ولو كان للفرع أي التزام مع هذه الجهات الخارجية أو أنه كان يتوجب إظهارها بصورة منفصلة لربما لم يتم إصدار رأي غير متحفظ حول القوائم المالية.

٢-٢ لقد أكد عملاؤنا على أهمية عامل الزمن في مسألة تحصيل الضريبة مثل ما هو وارد في البند رقم (١-١) من هذا الخطاب. بالرغم من عدم اتفاق عملائنا مع المصلحة حول المبالغ الخاضعة للاستقطاع حسب ما تم بيانه في الفقرة رقم (٢) من البند ثانياً من خطاب الاعتراض، فإن ضرائب الاستقطاع إن وجدت لا تستحق إلا عند الدفع الفعلي.

٣-٢ يود عملاًونا إفاذة سعاذتكم بأن الشركة الأم قد واذهت صعوبات شتى في تمويل الفرع لتمكينه من إكمال العقدين في المملكة إيفاءً بالالتزامات التعاقدية مع جهات التعاقد وساعد ذلك الفرع في أية غرامات تأخير وشروط جزائية قد تستحق بموجب العقود. وتأييداً لذلك مرفق طيه صور من المستندات الآتية:

- صورة من اتفاقية تم توقيعها في عام ٢٠٠٩ لتمويل شركة (د) بمبلغ ٤٢ مليون دولار أمريكي (كشف رقم ٦).

- صورة من خطاب وكيل أول وزارة البترول المصرية بموافقة الوزارة على توصيات اللجنة المكونة من قبل (د) بالقرار رقم ٨٧ لسنة ٢٠١٠ بدعم شركة (د) في تنفيذ مشروع (ج) وذلك بدعمها بالتمويل (كشف رقم ٧).

ستلاحظون مما جاء أعلاه بأن المركز الرئيس نفسه لم يتمكن من القيام بالالتزامات الواقعة عليه من جراء عمليات الفرع بالنظر للخسارة المتكبدة، وعليه فقد سعى المركز الرئيس للحصول على الدعم من الوزارة وجهاتها التابعة.

٤-٢ بالإضافة إلى ذلك، وحسبما تم الإشارة إليه في الجدول الوارد في صفحة رقم (١٠) من هذه المذكرة، إن إجمالي الإيرادات المتحصلة من قبل المركز الرئيس لم تغط المبالغ التي دفعها المركز الرئيس للفرع مباشرة أو بالنيابة عن الفرع لأطراف ثالثة، ولم يتم سداد هذه الفروقات إلى المركز الرئيس وعمل التسوية حتى تاريخه أي أن واقعة المقاصة لم تتم وبالتالي لا يجب فرض ضرائب الاستقطاع على هذا الحساب.

٥-٢ عند قيامها بالربط، اعترفت المصلحة بسداد الفرع لضرائب مقتطعة بإجمالي مبلغ ١٠,٦٩٣,٧٨٣ ريالاً سعودياً فقط مع العلم بأن الفرع قام بسداد مبلغ ١٤,٩٢٣,٧٤١ ريالاً سعودياً مما نتج عنه فروقات بمبلغ ٤,٢٢٩,٩٥٨ ريالاً سعودياً تفاصيله كما في الكشف المرفق (كشف رقم ١٠) ويطلب الفرع المصلحة بخضم جميع المبالغ المسددة."

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضريبة الاستقطاع إلا عند الدفع الفعلي، وأوضحت بأن جميع المبالغ التي فرضت المصلحة عليها ضرائب استقطاع إنما تم دفعها من قبل المركز الرئيس وبالتالي فإنه لا يستحق عليها ضريبة استقطاع إلا عند إعادة دفعها للمركز الرئيس، وتوضح المصلحة أن ما أوضحتته الشركة قد لامس فعلاً سبب محاسبة الشركة على أساس تقديري، فعند عمل فريق الفحص الميداني على تدقيق جاري المركز الرئيس لأعوام الفحص طلب ممثلو الشركة مهلة للرجوع للحركة اليومية وإعداد بيان بها وعليه فإن الشركة لا يمكن أن تحتج بحساب المركز الرئيس في ظل عدم مسك الحسابات النظامية التي اشترطها النظام الضريبي، كما أن الشركة أقرت بأن كل المبالغ الواردة في ربط المصلحة قد تم دفعها فعلاً عن طريق المركز الرئيس وعليه فإنه يجب سداد ضريبة الاستقطاع المتحققة من مصدر في المملكة حتى ولو لم ينعكس ذلك في حساب المركز الرئيس.

وتؤكد المصلحة على أن عملية الدفع التي تمت من خلال المركز الرئيس للجهات غير المقيمة هي الواقعة المنشأة لضريبة الاستقطاع على هذه الجهات حيث إن المركز الرئيس توجب عليه استقطاع الضريبة في هذا الوقت أما عملية التسوية بين الفرع والمركز الرئيس فهي ليست منشأة لواقعة فرض الضريبة بل هي كاشفة لها حيث إن الفرع لن يستقطع الضريبة من المركز الرئيس عن تعاملات تمت مع الجهات غير المقيمة، وكذلك تطبيقاً لأحكام الفقرة (ب) من المادة (٥) من النظام التي نصت على (لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره)".

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 ضريبة الاستقطاع على حساب المركز الرئيس للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى محضر الفحص الميداني وحيث إن اللجنة قد قضت برفض اعتراض المكلف في البند الثاني (هدر حساباته) فضلًا عن إيرادات الفرع تحول مباشرة إلى المركز الرئيس مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند. البند. ٣- مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق الكونسورتيوم عن العقد مع عمليات (ج) المشتركة.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" أفاد عملاؤنا بأنهم قاموا خلال الفترة المشمولة بالربط بالعمل بصورة رئيسة على عقدين فقط وبيانهما كما يلي:

العقد الأول: قام عملاؤنا بتنفيذ العقد الأول لمصلحة عمليات (ج) المشتركة كعضو في كونسورتيوم مكون من أربعة شركات تقوده الشركة (ط) ضمن مشروع خطة تطوير الحقل البحري، ويتضمن نطاق أعمال عملاؤنا بموجب العقد إنزال كابلات وخطوط أنابيب وتركيب منصات بحرية وخلافه. بدأ تنفيذ العقد في الفترة المشمولة بإقرار الفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م.

العقد الثاني: قام عملاؤنا بتنفيذ العقد الثاني كمقاول من الباطن للشركة (هـ) لإنزال وتركيب خطوط أنابيب في عمق البحر. بدأ تنفيذ هذا العقد في الفترة المشمولة بإقرار الفترة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧م.

بلغت ضريبة الاستقطاع المفروضة من قبل المصلحة عن العقد الأول والمنفذ من قبل عملاؤنا كعضو في الكونسورتيوم مبلغ ٨٤,٠٤٠,٦٣٠ مليون ريال سعودي من إجمالي مبلغ ٩٩,١٩٧,٢٩٧ ريالًا سعوديًّا الوارد في الربط ومرفق في الكشف رقم ١١ بيان تحليلي بهذا المبلغ. بدون الإخلال بما جاء في البند رقم (١) من الفقرة "ثانيًا" أعلاه وبغض النظر عن صحة فرض المصلحة لضرائب الاستقطاع عن هذه المدفوعات، يعتقد عملاؤنا بأن مسؤولية أداء هذه الضرائب تقع على عاتق قائد الكونسورتيوم السادة / شركة (ط) والتي تعمل في المملكة العربية السعودية من خلال فرعها المسجل في المملكة. في هذا الخصوص يعتمد عملاؤنا على ما يلي:

- طبقًا للفقرة (٥) من المادة السابعة عشرة للائحة التنفيذية، يفهم عملاؤنا أن مسؤوليتهم تنحصر في الوفاء بالتزامات ضريبة الدخل بصفتهم الفردية وضمن إقرارهم وذلك عن حصتهم في الدخل من عمليات الكونسورتيوم.

- يفهم عملاؤنا بأن قائد الكونسورتيوم هو الجهة المسؤولة عن استقطاع وتوريد ضرائب الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة إلى جهات غير المقيمة فيما يتعلق بعقد الكونسورتيوم، وكذلك غرامة التأخير التي تطالب المصلحة بدفعها.

في ضوء ما جاء أعلاه يرجو عملاؤنا من سعادتك التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع البالغة ٨٤,٠٤٠,٦٣٠ ريالًا سعوديًّا عن أعمال عملاؤنا عن عقد الكونسورتيوم، وكذلك غرامة التأخير التي تطالب المصلحة بدفعها".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"لقد تم شرح وجهة نظر الفرع حول هذا الأمر في خطاب الاعتراض وليس لدى الفرع ما يضيفه حول هذا الأمر".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأن مسؤولية استقطاع الضريبة إن وجدت تقع على عاتق قائد الكونسرتيوم وتؤكد المصلحة على تطبيق المادة (٦٨) من النظام الضريبي التي ربطت ضريبة الاستقطاع بدافع المبلغ وهو في هذه الحالة فرع الشركة".

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 مسؤوليته عن استقطاع الضرائب لعقد الكونسرتيوم (عقد عمليات (ج) المشتركة) 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 هو من قام بدفع هذه المبالغ واستناداً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" فرضت المصلحة ضرائب استقطاع بواقع ٥% تحت مسمى إيجار معدات كما يلي:

ريال سعودي

٨٢٨,٧٤٦,٢٣٠

إجمالي المبالغ الظاهرة في الربط كإيجار معدات

٤١,٤٣٧,٣١١

إجمالي ضريبة الاستقطاع التي فرضتها المصلحة عليها بواقع ٥%

نورد في الكشف رقم ١٢ بياناً تحليلياً بالمبلغ المذكور أعلاه والضريبة المفروضة عليه. كما طلبت المصلحة أيضاً سداد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة المذكورة عن كل ٣٠ يوم تأخير.

يعتقد عملاؤنا بأن المصلحة قامت بفرض ضرائب استقطاع على الجهات أعلاه مع أنه من المعلوم بأن عمل هذه الجهات مع عملائنا قد ترتب عليه خلق منشأة دائمة لهم في المملكة وذلك من واقع العلم بطبيعة أعمال عملائنا قد ترتب عليه خلق منشأة دائمة لهم في المملكة وذلك من واقع العلم بطبيعة أعمال عملائنا ومن فحص المستندات ذات الصلة بتلك الأعمال المنفذة من قبل الجهات غير المقيمة. في هذا الخصوص، يود عملاؤنا التقدم بما يلي للنظر فيه من قبل سعادتكم:

١/٤ تنص الفقرة (ب - ٢) من المادة الرابعة من النظام على أن ما يلي يعتبر منشأة دائمة في المملكة العربية

السعودية:

"التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح

الموارد الطبيعية وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها".

٢/٤ طبقاً للفقرة (أ) من المادة الرابعة للنظام، تتألف المنشأة الدائمة لغير المقيمة في المملكة من مكان دائم لنشاط غير المقيم الذي يمارس من خلاله النشاط كلياً أو جزئياً.

٣/٤ وعملاً بذلك، أكدت المصلحة في ردودها ضمن الأسئلة الأكثر شيوعاً أن إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم أي نوع من الخدمات ذات العلاقة يعتبر منشأة دائمة حيث ذكرت المصلحة ما يلي (مرفق صورة في الكشف رقم ١٣):

"إذا قامت الجهة غير المقيمة بممارسة أي أعمال متعلقة بتلك المعدات داخل المملكة كأعمال التشغيل أو الإشراف أو الصيانة أو المعاينة من قبلها أو من قبل من تفوضه بذلك نيابة عنها في المملكة فإنه ينطبق عليها في هذه الحالة حكم المنشأة الدائمة الوارد بالفقرة (ب) من المادة الرابعة من النظام الضريبي وتذرع لما تخضع له المنشأة الدائمة من أحكام، أما إذا اقتصر الأمر على تأجير هذه المعدات والسفن من قبل الجهة غير المقيمة دون قيامها بممارسة أي من الأعمال المشار إليها بعاليه داخل المملكة فإنه لا ينطبق عليها حكم المنشأة الدائمة وتذرع أتعب التأجير في هذه الحالة لضريبة الاستقطاع المقررة على الجهات غير المقيمة بنسبة ٥% من إجمالي أتعب التأجير المدفوعة وفقاً لحكم المادة (٦٨) من النظام والمادة (٦٣) من اللائحة".

٤/٤ ستقدرون سعادتك مما جاء أعلاه أن جميع الخدمات المذكورة أعلاه قد نتج عنها خلق منشأة دائمة للجهة غير المقيمة في المملكة بالنظر إلى ما يأتي:

- يعمل عملاؤنا على عقود إنشاء تتعلق بتطوير واستخراج موارد طبيعية وقد نص النظام على أن المعدات المستخدمة في أعمال مسح الموارد الطبيعية والحفر هي في حد ذاتها منشأة دائمة مما يعني بأنه يتوجب على صاحب هذه المعدات التسجيل مع المصلحة للوفاء بالتزاماته الضريبية، إن وجدت، عملاً بأحكام النظام المقتبسة أعلاه.

- المعدات المستأجرة في المملكة تمثل منشأة دائمة لغير المقيم إن قام بممارسة أي نشاط عليها جزئياً أو بالكامل داخل المملكة أو قام بأداء أي خدمات إلى جانب تأجيرها. وحيث إنه تم تقديم خدمات مصاحبة من قبل الجهات غير المقيمة، فتمثل هذه المعدات المستأجرة في حد ذاتها منشأة دائمة لغير المقيم.

- جميع المعدات المؤجرة صاحبها تقديم خدمات متعلقة بها وقد تم بيانها في الكشف رقم ١٤ والذي أرفقنا فيه صورة من العقد ذي الصلة وعينة من الفواتير مما يعني بأن ضريبة الاستقطاع لا تستحق على هذه الخدمات وإنما يتوجب على الجهات المستفيدة تسجيل نفسها مع مصلحة الزكاة والدخل وتقديم إقراراتهم الضريبية وسداد ضريبة الدخل بموجبها، إن وجدت، عملاً بأحكام الفقرة (ج) من المادة الستين من النظام والتي تنص على ما يلي:

" على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:

١-.....

٢- غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة.

٣-....."

في ضوء ذلك ومن واقع المستندات المرفقة، يرجو عملاؤنا من سعادتك التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة على الدفعات أعلاه والبالغ قدرها ٤١,٤٣٧,٣١١ ريالاً سعودياً وكذلك إلغاء غرامة التأخير التي تطالب المصلحة عملاءنا بدفعها عن هذه المبالغ".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"اعترض عملاؤنا على فرض ضريبة استقطاع قدرها ٤١,٥٥٩,٩٢٨ ريالًا سعوديًّا على إيجار معدات صاحبه تقديم خدمات باعتبار أن مثل العقود تمثل منشأة دائمة لغير مقيم ولا تخضع لضريبة الاستقطاع. صافي هذا المبلغ المعترض عليه هو ٣٥,١٩٩,٢٨٤ ريالًا سعوديًّا بعد تنزيل ضريبة الاستقطاع على نفس البند لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م والبالغ قدرها ٦,٣٦٠,٦٤٤ ريالًا سعوديًّا حيث بين عملاؤنا عدم أحقية المصلحة في إجراء الربط لهذين العامين.

دفعت المصلحة بطلان ذلك وفصلت في إيراد الوقائع بحسب ما هو وارد في الصفحة رقم (١٠) و(١١) من مذكرتها الواردة للجنة، وأكدت على أن المنشأة الدائمة تشمل معدات الحفر طبقًا للبند (ب/٢) من المادة (٤) من النظام، وختمت المصلحة بما يلي:

"وهو ما لا ينطبق على المعدات المستأجرة من قبل المكلف حيث تبين أنها إيجارات مقابل وحدات بحرية".

يود الفرع الرد على وجهة نظر المصلحة بما يلي:

رد الفرع

١-٤ يتمسك الفرع بما ورد في الفقرة رقم (١) أعلاه والمتعلقة بانتهاء حق المصلحة في احتساب ضريبة استقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فيما يتعلق بهذا البند بصافي مبلغ ٦,٣٦٠,٦٤٤ ريالًا سعوديًّا.

٢-٤ يشمل نطاق عمل الفرع حسب ما هو وارد في محضر أعمال الفحص تمديد أنابيب البترول والغاز بالبحر وتركيب منصات بحرية وكافة أعمال الصيانة البحرية للأنابيب والمنصات. ومرفق طيه صورة من العقود الموقعة مع عمليات (ج) و(ب) (كشف رقم ١٢) والتي تغطي نطاق الأعمال.

٣-٤ مرفق طيه نص المادة الرابعة من نظام ضريبة الدخل بتعريف المنشأة الدائمة للرجوع إليها من قبل اللجنة الموقرة (كشف رقم ١٣). كما يورد عملاؤنا أدناه إجابة المصلحة حول الأسئلة الأكثر شيوعًا والتي تنص على أنه تنشأ للمقيم منشأة دائمة إذا صاحب تأجير المعدات تقديم أي نوع من الخدمات، كما يلي:

السؤال:

"إذا قامت جهة مقيمة باستئجار منصات حفر ومعدات وسفن من هات غير مقيمة، فهل ينطبق على الجهات غير المقيمة في هذه الحالة حكم المنشأة الدائمة طبقًا لنص الفقرة (ب) من المادة الرابعة من النظام الضريبي، أم تخضع المبالغ المدفوعة لها لضريبة الاستقطاع؟".

الجواب:

"إذا قامت الجهة غير المقيمة بممارسة أي أعمال متعلقة بتلك المعدات داخل المملكة كأعمال التشغيل أو الإشراف أو الصيانة أو المعاينة من قبلها أو من قبل من تفوضه بذلك نيابة عنها في المملكة فإنه ينطبق عليها في هذه الحالة حكم المنشأة الدائمة الوارد بالفقرة (ب) من المادة الرابعة من النظام الضريبي وتخضع لما تخضع له المنشأة الدائمة من أحكام، أما إذا اقتصر الأمر على تأجير هذه المعدات والسفن من قبل الجهة غير المقيمة دون قيامها بممارسة أي من الأعمال المشار إليها بعاليه داخل المملكة فإنه لا ينطبق عليها حكم المنشأة الدائمة وتخضع أتعاب التأجير في هذه الحالة لضريبة الاستقطاع المقررة على الجهات غير المقيمة بنسبة ٥% من إجمالي أتعاب التأجير المدفوعة وفقًا لحكم المادة (٦٨) من النظام والمادة (٦٣) من اللائحة".

٤-٤ اعتقد عملاؤنا بأن المصلحة اعتمدت على الفقرة (ب - ٢) من المادة الرابعة للنظام في إصدار رأيها أعلاه. غير أنه من الواضح من مذكرة المصلحة بأن المصلحة ربما اعتمدت على أجزاء أخرى من المادة الرابعة في إصدار إجابتها المذكورة أعلاه.

أيًا كان مصدر رأي المصلحة، فالثابت من إجابة المصلحة الموقرة أن إيجار المعدات الذي يصحبه تقديم خدمات لا يخضع لضريبة الاستقطاع وإنما يلزم خلق منشأة دائمة لغير المقيم.

لم تنفي المصلحة ذلك حيث إن المصلحة اعتمدت في مذكرتها على أن البند يمثل فقط إيجار معدات، وعليه فمن المسلم (ولو كان من وجهة نظر عملائنا فقط بالاعتماد على رد المصلحة في الأسئلة الأكثر شيوعًا)، فإن تقديم أي خدمة إلى جانب إيجار المعدات ينشئ منشأة دائمة لغير المقيم في المملكة.

في هذا الخصوص، يرفق عملاؤنا قائمة ببند إيجار المعدات موضحًا اسم الجهة المؤجرة وطبيعة الخدمات المصاحبة وصورة من العقود للاطلاع عليها من قبل لجننتكم الموقرة (كشف رقم ١٤). سيتبين للجننتكم الموقرة من الكشف المرفق بأن البند لا يشمل إيجار المعدات فقط وإنما هناك خدمات مصاحبة في نفس العقد من قبل نفس الجهة المؤجرة للمعدات، مما يدعم وجهة نظر عملائنا بأن الاستقطاع لا ينطبق على هذا البند.

٥-٤ بدون الإخلال بما جاء أعلاه، يرى عملاؤنا الأهمية الجوهرية لاعتراضهم على معالجة المصلحة ذلك نظرًا للفرق الشاسع بين المبلغ المستحق بموجب الاستقطاع ومبالغ ضريبة الدخل التي قد تستحق في حال المنشأة الدائمة بحسب البيان التالي باعتبار أنه تم استخدام المعدات في مواقع إنشاء والتركيب:

البيانات	(ريال سعودي)
إجمالي مبالغ إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات التي أخضعها المصلحة لضريبة الاستقطاع	٨٣١,١٩٨,٥٦٤
يحسم: المبالغ الخاصة بعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م	(١٢٧,٢١٢,٨٨٨)
صافي المبلغ	٧٠٣,٩٨٥,٦٧٦
في حال المنشأة الدائمة تحدد الأرباح التقديرية بواقع ١٠% على الأقل من إجمالي المبلغ - المادة رقم ١٦ من اللائحة التنفيذية (الفقرة ٤-٨) باعتبار أن الأعمال تمت في موقع إنشاء أو تركيب	٧٠,٣٩٨,٥٦٨
ضريبة الدخل بواقع ٢٠%	١٤,٠٧٩,٧١٤
يحسم: ضريبة الاستقطاع المعارض عليها	(٤١,٥٥٩,٩٢٨)
ضريبة الاستقطاع المفروضة بالزيادة عن ضريبة الدخل التي قد تستحق على المنشأة الدائمة	٢٧,٤٨٠,٢١٤

٦-٤ الجهات غير المقيمة المؤجرة للمعدات لا يمكن لها إدخال معدات للمملكة باسمها، ومسؤولية استيراد هذه المعدات تقع على الجهة المستأجرة، وبالتالي فمن الطبيعي وحسبما هو وارد في مذكرة المصلحة أن يتم استيراد هذه المعدات بأسماء جهات مقيمة وإعادة تصديرها باسم نفس الجهات وإلا استنحت على الجهة المستوردة جزاءات جمركية.

بحسب إفادة عملائنا، تعمل الطواقم البحرية على هذه المعدات في للمملكة العربية السعودية بصورة شائعة عن طريق ما يعرف بتأشيرة الطاقم البحري. ويمكن الاستدلال بموجب ذلك بأنه كان هناك وجود مادي للجهات المؤجرة في المملكة، وبالنظر إلى طبيعة عمل عملائنا في إنشاء وتركيب الأنابيب ومنصات الحفر، فيمكن استنتاج أن لهذه الجهات الخارجية منشآت دائمة في المملكة."

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على إيجار المعدات لأن عمل هذه الجهات مع فرع الشركة قد ترتب عليه خلق منشأة دائمة لهم في المملكة استنادًا على طبيعة عمل فرع الشركة، وتوضح المصلحة بأن هذا الدفع هي محاولة لخلق واقع غير صحيح وذلك لأن بند استئجار المعدات تكلفة مباشرة وردت في الكشف رقم(٩) بأنه استئجار معدات ولا يلزم من ذلك خلق منشأة دائمة للعمل مع فرع الشركة على أرض المملكة، حيث جرى تدقيق ذلك في محضر أعمال الفحص الميداني والتأكيد بأن هذه المبالغ مقابل إيجار وحدات بحرية، بل ويؤكد ذلك ما تم ضبطه في محضر أعمال الفحص تحت موضوع استيرادات الشركة (ص١٣) من حيث أكد ممثلو الشركة وقدموا خطاب بأن جميع الوحدات واستئجار المعدات وأي مواد ومهمات واردة من خارج المملكة للمشروعين تسجل باسم الشركة (ع) بصفتها المقاول الرئيس لعقد (ب)، وتدخل باسم (ز) للعقد الخاص بمشروع (ج)،

ونظرًا لأهمية الموضوع فلم نغف عند هذا الحد فقد قمنا بزيارة الشركة (هـ) التي أكدت وقدمت تعهد بأن كافة استيراداتها تستخدم من قبل فرع شركة (أ) وأثبتوا في محضر الزيارة أن إجمالي الاستيرادات (٢٠٠١٧٠٦٨٣٠٣٧٧) ريالًا تخص فرع الشركة. علاوة على ذلك فقد أكدنا من إعادة هذه الاستيرادات فتم تقديم خطاب مصلحة الجمارك الذي يؤكد على إعادة تصدير ما مجموعه (٢٠٠٠٤٠٩٠١٠٣٧٨) ريالًا، وأرفق طيه محضر أعمال زيارة الشركة (هـ) والتعهدات المكتوبة الواردة أعلاه، وتأسيسًا على ما سبق فإن المبالغ المحملة على الحسابات كاستئجار معدات هي مقابل إيجار من جهات خارج المملكة. وبالنسبة لما أوضحتها الشركة في اعتراضها من أن هذه المعدات تعد بمثابة منشأة دائمة فتوضح المصلحة أن المعدات التي تستخدم في المملكة وتعد منشأة دائمة هي معدات الحفر وذلك طبقًا للبند (ب/٢) من المادة (٤) من النظام الضريبي التي نصت على (ب - تعد الحالات الآتية منشأة دائمة:

١- مواقع الإنشاء، ومرافق التجميع، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.

٢- التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح الموارد الطبيعية، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بهذا.)

وهو ما لا ينطبق على المعدات المستأجرة من قبل المكلف حيث تبين إنها إيجارات مقابل وحدات بحرية".

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 ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض ومحضر أعمال الفحص الميداني وما قدمه المكلف من مستندات تبين للجنة أن هذه المستندات لا يمكن الركون إليها واستنادًا للمادة (٤) من نظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

0- فرض ضرائب على مقاولي الباطن.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:
"فرضت المصلحة ضرائب استقطاع بواقع ١٥% تحت مسمى مقاولي الباطن كما يلي:

ريال سعودي

٣٩٢,٥٥٣,٤١٩

إجمالي المبالغ التي فرضت المصلحة ضريبة استقطاع عليها

٥٨٨٨٣,٠١٣

الضريبة المفروضة بواقع ١٥%

لا يوافق عملاؤنا على إجراء المصلحة أعلاه بناءً على ما يلي:

- نطاق أعمال عقود عملاؤنا تنحصر في مواقع إنشائية تتعلق بالموارد الطبيعية.

- يتبين من نطاق أعمال مقاولي الباطن أعلاه أنهم قاموا بأعمال في مواقع إنشاء وتركيب الأنابيب.

- طبقًا لنصوص نظام ضريبة الدخل المقتبسة تحت البند ثانيًا - (٥) أعلاه، تمثل مواقع التشييد والأعمال الإشرافية المتعلقة بها وبالموارد الطبيعية منشأة دائمة لغير المقيم في المملكة.

- بالرغم من قيام المصلحة خلال أعمال الفحص الميداني بالاطلاع على المستندات ذات الصلة بأعمال مقاولي الباطن، يورد عملاؤنا بيانًا تفصيليًا بالأعمال المؤداة من قبل مقاولي الباطن مع صورة من المستندات ذات الصلة في الكشف رقم ١٥ لتسهيل رجوعكم إليها.

- يتوجب على المصلحة طبقًا لأحكام النظام عدم فرض ضرائب استقطاع على عملاؤنا عن هؤلاء المقاولين حيث إن الالتزام الوفاق على هؤلاء المقاولين ينحصر في التسجيل مع المصلحة وتقديم إقراراتهم الضريبية على جميع أعمالهم داخل المملكة بما فيها الإيرادات المتحققة لهم من الخدمات المقدمة لعملاؤنا.

بدون الإخلال بما جاء أعلاه، لم تبين المصلحة الأساس الذي تم بموجبه فرض ضرائب استقطاع بواقع ٥% على بعض مقاولي الباطن وبواقع ١٥% على مقاولي باطن آخرين مما يتعارض ذلك مع قاعدة الإشعار المسبب الواردة في المادة الخامسة والستين من النظام، علمًا بأن ضريبة الاستقطاع التي قد تفرض على مقاولين من الباطن ليس لهم منشأة دائمة في المملكة - إن صحت - يجب ألا تتجاوز ٥% من المبالغ المذكورة.

في ضوء ما جاء أعلاه، يرجو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بإلغاء ضرائب الاستقطاع عن هذ البند والبالغة ٥٩,٠٨٤,٢٤٨ ريالاً سعودياً وغرامة التأخير التي تطالب المصلحة بسدادها".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض الفرع على فرض ضرائب استقطاع بواقع ١٥% على مقاولي الباطن وبلغ إجماليها ٥٩,٦٥١,٧٤٧ ريالاً سعودياً واعترض الفرع على أساس أن هذه البنود - إن خضعت للضريبة - فإنها تخضع لضريبة الدخل على أساس أنها منشأة دائمة وليس لضريبة الاستقطاع.

أوضحت المصلحة وجهة نظرها حول هذا البند بالتفصيل في الصفحات رقم (١١) و(١٢) من مذكرتها المقدمة للجنة وختمت بالقول:

"وعليه تم إخضاع المبالغ المحملة للجهات غير المقيمة فقط دون التطرق للجهات المقيمة، ومن ناحية أخرى فإن تنفيذ العمل على أرض المملكة لا يستلزم منه خلق منشأة دائمة لغير مقيم لأنه يمكن تأدية العمل خلال زيارات قصيرة جداً أو يمكن تأديته دون التواجد الملموس".

يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة كما يلي:

رد الفرع

١-١ يتمسك الفرع بما ورد في الفقرة رقم (١) أعلاه والمتعلقة بانتهاء حق المصلحة في احتساب ضريبة استقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فيما يتعلق بهذا بصافي مبلغ ٣١,١٦٥,٤٩٥ ريالاً سعودياً.

٢-١ بناء على أحكام المادة الرابعة من النظام (المنشأة الدائمة)، طبيعة الخدمة المقدمة تحدد وجود منشأة دائمة من عدمه. يرى عملاؤنا على أنه لا توجد أي إشارة في المادة المذكورة إلى فترة العمل في موقع الإنشاء أو التركيب أو تقديم الأعمال الإشرافية المتعلقة به.

٣-١ طبقاً للفقرة (أ) من المادة الأولى من اللائحة التنفيذية، "إذا كان الدخل من الدخول المحددة في المادة الثامنة والستين من النظام يخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للقواعد التي حدتها تلك المادة". عليه فمن الواضح أن ضرائب الاستقطاع تفرض على أنواع معينة من الدخل تم تحديدها في النظام ولائحته التنفيذية، بينما تفرض ضريبة الدخل على أنواع معينة من الخدمات تم تحديدها في المادة الرابعة من النظام وتشمل الأعمال في مواقع الإنشاءات والتركيب والأعمال الإشرافية المتعلقة بها.

٤-١ لغرض إيضاح طبيعة الأعمال التي قام بها مقاولو الباطن غير المقيمين، يرفق عملاؤنا طيه صورة من العقود الثلاث الرئيسية مع ثلاث من هؤلاء المقاولين توضح نطاق الأعمال المنفذة من قبلهم (الكشف رقم ١٥). ستضح لسعادتكم من الاطلاع على هذه المستندات بأن نطاق أعمال هؤلاء المقاولين من الباطن يقع في نطاق تعريف المنشأة الدائمة، وبالتالي لا يرى عملاؤنا أحقية المصلحة في فرض ضرائب استقطاع عن هذه المبالغ خاصة وأن العبء الضريبي في الحالتين يتفاوت بالغاً بناء على الاحتساب التالي:

٣٩٧,٦٧٨,٣١٦

إجمالي مبالغ مقاولي الباطن التي أخضعتها المصلحة لضريبة الاستقطاع

(٢٠٧,٧٦٩,٩٦٦)

يحسم: المبالغ الخاصة بعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م

١٨٩,٩٠٨,٣٥٠

صافي المبلغ

في حال المنشأة الدائمة تحدد الأرباح التقديرية بواقع ١٠% على الأقل من إجمالي المبلغ - المادة رقم ١٦ من اللائحة التنفيذية (الفقرة ٤-٨) باعتبار أن الأعمال تمت في موقع إنشاء أو تركيب

١٨,٩٩٠,٨٣٥

٣,٧٩٨,١٦٧

ضريبة الدخل بواقع ٢٠%

٥٩,٦٥١,٧٤٧

يحسم: ضريبة الاستقطاع المعترض عليها

ضريبة الاستقطاع المفروضة بالزيادة عن ضريبة الدخل التي قد تستحق على المنشأة

٥٥,٨٥٣,٥٨٠

الدائمة

في ضوء الفروقات الجوهرية الواردة أعلاه، ستقدرون سعادتكم أهمية تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل لتحصيل نوع الضريبة المستحق بصور دقيقة بحسب ما تم بيانه في أحكام النظام، وعليه يتمسك عملنا بأصالة اعتراضهم على هذه المعالجات الواردة في الربط. وفي الوقت الذي يقدر فيه الجهد المبذول من قبل المصلحة في إجراء عمليات الربط وتفسير أحكام النظام وتطبيقه إلا أنهم يعتقدون أن الخلاف حول هذه الأمور جوهرية حين يتعلق بفروقات تتجاوز من اقع الاحتساب أعلاه مبلغ ٥٥ مليون ريال سعودي.

٥-١ بدون الإخلال بما جاء أعلاه، قامت المصلحة بإخضاع خدمات حماية أمنية للقطع البحرية البالغة ٣,٥٣٤,٦٥٣ ريالاً سعودياً والتي تم تصنيفها ضمن مقاولي الباطن للضريبة المقتطعة بواقع ١٥% بإجمالي ضريبة مقتطعة قدرها ٥٣٠,١٩٩ ريالاً سعودياً مع العلم أنها تمت خارج المملكة (أثناء عبور القطع البحرية من خليج عدن في زمن اشتداد أعمال القرصنة البحرية في ذلك الخليج)، مرفق عينة من صور الفواتير وصور أمر الإسناد (كشوف رقم ١٦).

٦-١ يرجو عملنا الرجوع إلى ما ورد أعلاه تحت بند ثانياً فيما يتعلق بتدقيق حساب المورد..... حيث إنه وطبقاً لمحضر الفحص الميداني واستناداً للفقرة ب-٢ من المادة الرابعة تعد التركيبات إحدى حالات المنشأة الدائمة وتخضع لضريبة الدخل وليس ضريبة الاستقطاع.

٧-١ استندت المصلحة على فرضها لضرائب الاستقطاع على مقاولين من الباطن على أساس أن العمل قد تم من خلال زيارات قصيرة جدًا أو يمكن تأديتها دون التواجد الملموس، ويورد عملاً على سبيل المثال عينة من تكاليف مقاولي الباطن، كما يلي:

البيان	(ريال سعودي)	السنة
ك	٨٧,٥٠٩,٢١٧	٢٠٠٨
شركة (ر)	٦١,٩١١,٧١٨	٢٠٠٨
(و)	٦٩,٦٨٨,٠٦٧	٢٠٠٩

ستلاحظون سعادتك بأن حجم المبالغ وطبيعة الخدمات، لا يمكن أن تكون بأي حال من الأحوال تمت من خلال زيارات قصيرة أو دون التواجد الملموس لمقاولي الباطن. ويرفق عملاً لسعادتك عينة من خطة العمل لتنفيذ أحد المشاريع من واقع العقود، وتلاحظون سعادتك بأن العمل استمر أكثر من سنة، مرفق صورة من خطة العمل المتعلقة بشركة (ك) (كشف رقم ١٧).

٨-١ قام فريق الفحص الميداني بتدقيق المورد "شركة (ك)" من ضمن مقاولي من الباطن للعام ٢٠٠٩م وتبين لفريق الفحص أن طبيعة هذه الخدمات هي خدمات فنية حيث ذكر فريق الفحص الميداني بالحضر ما يلي "وطلبنا الفواتير الواردة والعقد المبرم، فقدم الحاضرون الفاتورة ومقتطف من العقد بالنسبة للعينة الأولى وتبين طبيعة العقد عبارة عن خدمات فنية متعلقة بتركيب كابلات في البحر للوحدات البحرية". وعليه فهي من الأعمال الفنية المؤداة في موقع تركيب أو إنشاء.

٩-١ طبقاً لما ورد في الصفحة ٧ من محضر الفحص اطلع مندوبو المصلحة على طبيعة الأعمال الخاصة بالمقاول..... والتي هي عبارة عن تركيب المنصات البحرية وطبقاً للمحضر، تم موافقتهم بصورة من التعاقد، وكذلك بالنسبة للمقاول..... في صفحة ١٠ من المحضر فقد اطلع فريق الفحص الميداني على طبيعة الأعمال والتي هي عبارة إنزال وتركيب منصات بحرية وغيرها من المقاولين ومع ذلك تم إخضاع كافة المقاولين لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% دون الأخذ في الاعتبار ما جاء بمحضر الفحص وطبيعة الأعمال التي تخضع لنسبة ٥% والذي أدى إلى ربط مبلغ ٣٩,٧٦٧,٨٣٢ ريالاً سعودياً بالزيادة نتيجة الفرق بين نسبة الـ ١٥% و٥%.

١٠-١ بدون الإخلال بما جاء أعلاه، لم تبين المصلحة الأساس الذي تم بموجبه فرض ضرائب استقطاع بواقع ٥% على بعض مقاولي الباطن وبواقع ١٥% على مقاولي باطن آخرين مما يتعارض مع قاعدة الإشعار المسبب الواردة في المادة الخامسة والستين من النظام، علماً بأن ضريبة الاستقطاع التي قد تفرض على مقاولين من الباطن ليس لهم منشأة دائمة في المملكة - إن صحت - يجب ألا تتجاوز ٥% من المبالغ المذكورة عملاً بالإجابة الصادرة من المصلحة الموقرة حول هذا الموضوع (كشف رقم ١٨).

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على مقاولي الباطن لأنه يتبين من نطاق أعمالهم أنهم قاموا بأعمال في مواقع إنشاء وتركيب الأنابيب. وفي البداية نؤكد على أن المصلحة قد طلبت في (ص١٤) من محضر أعمال الفحص الميداني بيان تحليلي بكافية المبالغ المدفوعة أو المحولة للجهات غير المقيمة والمساواة مع المركز الرئيس وبيانات الدفع أو

التحويل وأوامر التحصيل المقدمة للمصلحة، ولم يردنا أي إجابة وتم العقيب بالخطابات رقم (١٤٣٤/١٦/٣٥٥١) وتاريخ ١٤٣٤/٦/٤هـ، ورقم (١٤٣٤/١٦/٥٤٨١) وتاريخ ١٤٣٤/٨/١٤هـ ورقم (١٤٣٤/١٦/٦٨١٢) وتاريخ ١٤٣٤/١١/٥هـ ولم تقدم الشركة أي بيان أو إيضاح، فتم الرجوع والاستناد على البيانات التي أقرت بها في إقرارها الضريبي من خلال الكشف رقم (٣) حيث تبين وجود تعاملات مع مقاولي الباطن من خارج المملكة منها على سبيل المثال وطبقاً للإقرارات المقدمة من المكلف شركة (ت ن) وشركة (ج م) وشركة (ل ق) وشركات أخرى بإيطاليا ومصر وفرنسا وأمريكا وإنجلترا وإسكتلندا وألمانيا وقبرص وأخرى، وعليه تم إخضاع المبالغ المحملة للجهات غير المقيمة فقط دون التطرق للجهات المقيمة، ومن ناحية أخرى فإن تنفيذ العمل على أرض المملكة لا يستلزم منه خلق منشأة دائمة لغير مقيم لأنه يمكن تأدية العمل خلال زيارات قصيرة جداً أو يمكن تأديتها دون التواجد الملموس".

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 ضريبة استقطاع على مقاولي الباطن للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض ومحضر أعمال الفحص الميداني وما قدمه المكلف من مستندات تبين للجنة أن هذه المستندات لا يمكن الركون إليها واستناداً للمادة (٤) من نظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٦- فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة (ب) وشركة (ت).

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" قامت المصلحة في الربط بفرض ضريبة استقطاع بواقع ٥% على جهات غير مقيمة عن توريد عمالة فنية كما يلي:

اسم المورد	المبلغ المدفوع	ضريبة الاستقطاع %١٥	الاستقطاع %٥	ضريبة الاستقطاع
(ب)	١,٨٦١,٢٥١	٢٧٩,١٨٧	-	
(ت)	٢٧,٥٣٥,٧٩٩	٢٨٨,٣١١	١,٢٨٦,٤٢٥	
		٥٦٧,٤٩٨	١,٢٨٦,٤٢٥	
الإجمالي	٢٩,٣٩٧,٠٥٠	١,٨٥٣,٩٣٤		

لا يوافق عملاؤنا على إجراء المصلحة حيث لا يجيز النظام فرض ضريبة استقطاع على جهات غير مقيمة لها منشأة دائمة في المملكة. كما هو معلوم للمصلحة في نطاق أعمال عملائنا من المستندات ذات الصلة، فقد عمل الأفراد المذكورين في المساعدة في تشغيل السفن داخل البحر وفي الجزء المغمور من المنطقة المحايدة، ومرفق طيه صورة من العقود ذات العلاقة التي توضح نطاق أعمال العمالة المذكورة، كما نرفق طيه صورة على سبيل العينة من المستندات ذات الصلة (الكشف رقم ١٦).

في ضوء ما جاء أعلاه، يرجو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع البالغ قدرها ١٠,٨٥٣,٩٢٣ ريالاً سعودياً وقرابة التأخير التي تطالب المصلحة عملاءنا بسدادها ."

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض الفرع على فرض ضريبة استقطاع ٥% و ١٥% على الجهات غير المقيمة المذكورة أعلاه. أوضحت المصلحة وجهة نظرها حول هذا البند بالتفصيل في الصفحة رقم (١٢) من مذكرتها المقدمة للجنة حيث ذكرت ما يلي:

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على توريد العمالة من شركة (ب) وشركة (ت) لأنها منشآت دائمة لغير مقيم ويتبين من نطاق أعمال الأفراد المذكورين في المساعدة في تشغيل السفن البحر، وهنا يظهر الإشكال حيث عكس ممثل الشركة الوضع بشكل غير صحيح وذلك أن التعاقد يتم مع شركة (ت) وهى من يوفر العمالة وبالتالي فإن هذه الشركة ليست منشأة دائمة لغير مقيم وإنما هي مقيمة في اسكتلندا".

يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة كما يلي:

١-١ يتمسك الفرع بما ورد في الفقرة رقم (١) أعلاه والمتعلقة بانتهاء حق المصلحة في احتساب ضريبة استقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨ فيما يتعلق بهذا البند بصافي مبلغ ٣٩٩,٩٨٦ ريالاً سعودياً.

٢-١ المبالغ المدفوعة ل(ت)

لا يوافق عملاؤنا على إجراء المصلحة حيث لا يجيز النظام فرض ضريبة استقطاع على جهات غير مقيمة لها منشأة دائمة في المملكة. كما هو معلوم للمصلحة من نطاق أعمال عملائنا من المستندات ذات الصلة، فقد عمل الأفراد المذكورون في المساعدة في تشغيل السفن داخل البحر وفي الجزء المغمور من المنطقة المحايدة، وقد تم إرفاق صورة من العقود ذات العلاقة التي توضح نطاق أعمال العمالة المذكورة، كما تم إرفاق صورة على سبيل العينة من المستندات ذات الصلة ضمن خطاب الاعتراض.

٣-١ المبالغ المدفوعة ل(ب)

تبين لعملائنا من خلال مراجعة سجلاتهم بأن (ب) هي جهة مقيمة أو منشأة دائمة وتبلغ إجمالي المعاملات معها مبلغ ١٠,٣٥٨,٥٧٤ ريالاً سعودياً، وقد تم استلام فواتير على الأوراق الرسمية للمؤسسة (ح ع) (سجل تجاري رقم.....) وعليها بيانات حسابهم البنكي رقم..... مع البنك (م). مرفق طيه عينة من صور المستندات الدالة على ذلك (كشف رقم ١٩)".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على توريد العمالة مع شركة (ب) وشركة (ت) لأنها منشآت دائمة لغير مقيم ويتبين من نطاق أعمال الأفراد المذكورين في المساعدة في تشغيل السفن داخل البحر، وهنا يظهر الإشكال حيث عكس ممثل الشركة الوضع بشكل غير صحيح وذلك أن التعاقد يتم مع شركة (ت) وهى من يوفر العمال وبالتالي فإن هذه الشركة ليست منشأة دائمة لغير مقيم وإنما هي مقيمة في اسكتلندا، وكذا الحال بالنسبة للأفراد فالتعاقد يتم مع المركز الرئيس وليس مع الأفراد بصفتهم الشخصية وعليه فإن المعنى هو المركز الرئيس وليس الأفراد وقد جرى تدقيق ذلك في محضر أعمال الفحص (٩).

أما ما يخص شركة (ب) فهو عبارة عن تأمين قد تم دفعه عن طريق المركز الرئيس وأرفق المستند المؤيد".

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 ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة (ب) وشركة (ت) للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض ومحضر أعمال الفحص الميداني وما قدمه المكلف من مستندات تبين للجنة أن التعاقد ودفع المبالغ تم من قبل المركز الرئيس إضافة إلى أن المستندات التي قدمها المكلف لا يمكن الركون إليها واستنادًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٧- فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" قامت المصلحة في الربط بفرض ضرائب استقطاع بواقع ٥% عن رواتب الموظفين في الشركة كما

يلي:

السنة	المبلغ الخاضع	ضريبة الاستقطاع بواقع ٥%
٢٠٠٧	١,٥٣٩,١٦٠	٧٦,٩٥٨
٢٠٠٨	٦,٨٨٢,٦٥٩	٣٤٤,١٣٢
٢٠١٠	٤,٨٧٨,١٨٥	٢٤٣,٩٠٩
الإجمالي	١٣,٣٠٠,٠٠٤	٦٦٥,٠٠٠

يثق عملاؤنا بأن إجراء المصلحة أعلاه قد نتج عن سهو غير مقصود حيث لا يحيز النظام للمصلحة فرض ضرائب استقطاع على موظفين تربطهم علاقة توظيف مع المكلف ويتم تكبد رواتبهم في سياق قيام المكلف بأداء أعمال تعاقدية لعملائه لتحقيق إيرادات خاضعة للضريبة يتم التصريح عنها في إقرارات المنشأة الدائمة المسجلة مع المصلحة (أي عملائنا). الأفراد المعنيون هم موظفون لدى عملائنا بموجب عقود عمل، مرفق عينة منها في الكشف رقم ١٧. لا يفرق النظام بين المركز الرئيس وفرعه في السعودية من منظور الإيرادات طبقًا لما هو وارد في الفقرة (١٠) من المادة الخامسة من النظام "مصدر الدخل"، وقياسًا على ذلك لا يفرق النظام بين المركز الرئيس والفرع لجهة المصروف. ومثالًا فإن قام المركز الرئيس بتوقيع عقود الإيرادات مع العملاء في السعودية فلا يعني ذلك أن لا يصرح الفرع عن هذه الإيرادات باعتبار أن المركز الرئيس هي الجهة التي قامت بتوقيع تلك العقود.

يتضح مما جاء أعلاه بأن التكلفة المذكورة هي رواتب موظفين لا ينبغي للمصلحة فرض الضريبة عليها، وبالتالي يرجو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بإلغائها مع غرامة التأخير التي تطالب المصلحة عملاؤنا بسدادها".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"اعتراض الفرع على فرض ضرائب استقطاع بواقع 5% على رواتب الموظفين وبلغ إجماليها ١,٠٧٨,٩٠١ ريال سعودي، واعتراض الفرع على أساس أن هذا البند يمثل مصروف رواتب موظفين ولا يخضع لضريبة الاستقطاع.

أوضحت المصلحة وجهة نظرها حول هذا البند بالتفصيل في الصفحات رقم (١٢) و(١٣) من مذكرتها المقدمة للجنة وختمت بالقول:

"وتبين أن غالب هذا البند مدفوع لفنيين أجانب يتعاقد معهم المركز الرئيس لتقديم خدمات على الوحدات البحرية المملوكة وعليه تم استقطاع الضريبة لتتحقق مصدر الدخل.

وما يؤكد أن البند لا يمثل أجور موظفين ما ورد بالإيضاح رقم (٩) الخاص بتكاليف الإيرادات ضمن الإيضاحات الخاصة بالقوائم المالية لعام ٢٠٠٧م حيث تم إدراج البند تحت مسمى (مصروفات خدمية للمشروع) بمبلغ (١,٦٠٥,٠٣١) ريالاً وبنفس المسمى في الإيضاح رقم (١٠) لعام ٢٠٠٨م والإيضاح رقم (١١) لعام ٢٠٠٩م".

يود عملاؤنا الرد على وجهة نظر المصلحة كما يلي:

رد الفرع

١-١ يتمسك الفرع بما ورد في الفقرة رقم (١) أعلاه والمتعلقة بانتهاء حق المصلحة في احتساب ضريبة استقطاع لعام ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فيما يتعلق بهذا البند بصافي مبلغ ٤٢١,٠٩١ ريالاً سعودياً.

٢-١ بالرجوع إلى الإيضاحات الخاصة بالقوائم المالية لجميع السنوات المذكورة أعلاه، وعند مراجعتكم لتحليل التكاليف المباشرة والمصاريف العمومية والإدارية، ستلاحظون سعادتكم عدم وجود بند مستقل للرواتب والأجور حيث إن الفرع لم يتم بتصنيف الرواتب والبدلات في بند مستقل كرواتب وأجور، بل قام بفصلها إلى عدة مصاريف من ضمنها (مصاريف علاج، بدل طعام، بدل سفر) ولقد تضمن بند مصروفات خدمية للمشروع على الرواتب الأساسية.

٣-١ يعتقد الفرع بأنه قام بتصنيف هذا البند ضمن الكشف رقم (٦) من الإقرار بالخطأ، حيث إن الصحيح هو تصنيف هذا الحساب من ضمن الرواتب والأجور، مع العلم بأن عملاءنا قد قاموا بتقديم عينة من عقود العمل المتعلقة بالموظفين الذين وردت أسمائهم سهوًا في الكشف رقم (٦) للمصلحة الموقرة ضمن خطاب اعتراضهم، ويرجو عملاؤنا من لجنتم الموقرة النظر في هذه المستندات التي لا يتم تقديمها رفق هذه المذكرة منقًا للتكرار.

٤-١ يورد عملاؤنا أدناه مقارنة بين عقد العمل للموظف مرفق صورة (كشف رقم ٢٠)، على سبيل العينة، وبين شروط تحديد علاقة العمل المتواجدة:

شروط علاقة العمل شروط عقد العمل الموقع مع الموظف

إن رب العمل هو كفيل الموظف بموجب قانون الإقامة أو بموجب الأنواع المختلفة من التأشيرات الصادرة من قبل السلطات السعودية المختصة غطى الشرط السادس عشر من عقد العمل أن رب العمل هو المسؤول عن التأشيرات أو تراخيص العمل المتعلقة بالموظف.

يمتلك رب العمل الحق القانوني لمراقبة أداء الموظف وافق العامل بموجب الشرط الثامن عشر من عقد العمل على مراقبة رب العمل لأدائه.

يراقب رب العمل ساعات العمل والجدول الزمني للموظف وافق العامل بموجب الشرط الرابع من عقد العمل على مراقبة رب العمل لساعات عمله بموجب قانون العمل.

تتميز طبيعة التوظيف بالاستمرارية حدد الشرط الأول من عقد العمل أن العقد مفتوح ومتجدد إلا في حالة قدم الموظف إشعاراً خطياً باستقالته قبل ٦٠ يومًا.

يحدد رب العمل مكان عمل الموظف حدد الشرط الثاني من عقد العمل مكان عمل الموظف على سطح سفينة..... كما حدد الجزء الأول من العقد البلدان التي ستقيم بها مسؤولية رب العمل عن التسهيلات الأخرى للعمل. يرى عملاؤنا بأنه من خلال مراجعتكم للمقارنة أعلاه سيتبين لسعادتكم انطباق شروط علاقة التوظيف المحددة، وبناءً عليه يرجو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بالنظر في اعتراضهم حول هذا البند ."

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة، وفي هذا الخصوص توضح المصلحة أن هذه المصاريف لم تدرج ضمن الرواتب والأجور وإنما وردت في الجدول رقم (٦) الخاص بالأتعاب الاستشارية والمهنية المرفق بالإقرار، وحيث جرى تدقيق هذا البند كما ورد في (ص٦) من المحضر وتبين أن غالب هذا البند مدفوع لفنيين أجانب يتعاقد معهم المركز الرئيس لتقديم خدمات على الوحدات البحرية المملوكة وعليه تم استقطاع الضريبة لتتحقق مصدر الدخل.

وما يؤكد أن البند لا يمثل أجور موظفين ما ورد بالإيضاح رقم (٩) الخاص بتكاليف الإيرادات ضمن الإيضاحات الخاصة بالقوائم المالية لعام ٢٠٠٧م حيث تم إدراج البند تحت مسمى (مصروفات خدمية للمشروع) بمبلغ (١,٦٠٥,٠٣١) ريالاً وبنفس المسمى في الإيضاح رقم (١٠) لعام ٢٠٠٨م والإيضاح رقم (١١) لعام ٢٠٠٩م".

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 ضرائب استقطاع على رواتب الموظفين للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض ومحضر أعمال الفحص الميداني وما قدمه المكلف من مستندات تبين للجنة أن التعاقد تم من قبل المركز الرئيسي واستنادًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٨- فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"قامت المصلحة في الربط بفرض ضريبة استقطاع بواقع ٥% تحت مسمى مصاريف تأمين كما يلي:

ريال سعودي

١٠,٣٢٣,٠٩٩

المبلغ المدرج تحت مسمى التأمين

لا يوافق عملاً على إجراء المصلحة بالنظر إلى ما يأتي:

-حسبما تم إيضاحه للمصلحة، يقوم عملاً بتحرك وحدات بحرية وغيرها من مصر. للعمل في موقع العمل داخل البحر بحسب العقود الموقعة مع جهات التعاقد.

-تقوم الشركة بصورة عامة بشراء التأمين الخارجي من جهات غير مقيمة لتغطية مخاطر تتعلق بخط سير تلك الوحدات في خطوط الملاحة الدولية وأخطار أخرى داخل وخارج المملكة بينما تقوم بشراء التأمين من داخل المملكة من جهات مقيمة، ومرفق طيه في الكشف رقم 18 صورة عينة من مستندات التأمين الموقعة مع الجهات غير المقيمة.

وحيث إن التأمين يتم بصورة رئيسية عن أخطار خارج المملكة وهو ليس من مصادر الدخل التي يعرفها النظام في المادة الخامسة، يروج عملاً من سعادتكم التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع البالغة 016,101 ريالاً سعودياً، التي فرضتها المصلحة على أقساط التأمين وغرامة التأخير ذات الصلة".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض الفرع على فرض ضرائب استقطاع بواقع 0% على جميع أقساط التأمين علماً بأنه يغطي تأمين أصول خارج المملكة (مخاطر تتعلق بخط سير تلك الوحدات) كما يقوم الفرع أيضاً بتأمين أصوله في المملكة العربية السعودية. والكشف رقم (5) المرفق بإقرارات عملائنا الضريبة يثبت وجود جهات خارجية وداخلية مستفيدة من التأمين. حيث إن موقف عملائنا الثابت أنهم قاموا بصورة عامة بدفع ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات خارجية من قبل الفرع مباشرة يعتقد عملاً بأن التأمين الخاضع لضريبة الاستقطاع في ربط المصلحة ولم يتم دفعها بعد للمركز الرئيس، وعليه فإنهم يتمسكون باعتراضهم حول هذا البند. ويرفق عملاً لسعادتكم طيه عينة من المستندات المؤيدة لأقساط التأمين المدفوعة داخل المملكة لشركة (خ) بمبلغ ٤٧٠٢,٥٠٠ دولار أمريكي أي ما يعادل ١٧,٦٣٤,٣٤٥ ريالاً سعودياً (كشف رقم ٢١). بالإضافة إلى ذلك، يتمسك الفرع بما ورد في الفقرة رقم (1) أعلاه والمتعلقة بانتهاء حق المصلحة في احتساب ضريبة استقطاع لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م فيما يتعلق بهذا البند".

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

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة، لأنها ليست من مصادر الدخل، ويرد على ذلك بأن التأمين المقصود هو على الوحدات المستأجرة للعمل في المملكة وبالتالي فهي من مصادر الدخل طبقاً للمادة (٨/١/٥) من النظام الضريبي التي نصت على (أ) - يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات التالية: - ٨ - مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.) ولا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره طبقاً للمادة (٥/ب) من النظام وقد تم حصر هذه الجهات بموجب الكشف رقم (5) المرفق بالإقرار الذي يظهر مكان إقامة الشركة، حيث تبين أن أقساط التأمين مسددة إلى جهات غير مقيمة منها شركة (م) والشركة (ك) وشركة (ن) مقابل التأمين على الوحدات البحرية الخاص بمشاريع الشركة بالمملكة وينطبق عليها ما ورد في الفقرة (٢) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية التي تنص على (تعد أنواع الدخول الآتية نشأة عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة:-

٢- أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين، في أي من الحالات الآتية:-

أ - إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة.

ب- إذا كان المؤمن مقيمًا في المملكة.

ج-إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة)".

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 ضرائب استقطاع على تأمين الأصول خارج المملكة 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 أقساط التأمين هي لمصلحة غير مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئيًا بالمملكة واستنادًا للمادة (0) من نظام ضريبة الدخل والمادة (0) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٩- فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"فرضت المصلحة ضرائب على "بند أخرى" ضمن مقاولين من الباطن وضمن إيجارات معدات. يفيد عملاؤنا بأن بند أخرى يمثل مصاريف ثرية ومبالغ مدفوعة لشركات سعودية وموظفين الشركة وعليه لا تستحق أي ضرائب استقطاع على مثل هذه البنود، ومرفق بيان تحليلي بالمبالغ ذات الصلة في (الكشف رقم ١٩)".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"اعترض الفرع على فرض ضرائب استقطاع على هذا البند على أساس أن تلك المبالغ تم دفعها بداخل المملكة العربية السعودية ولا تخضع لضريبة الاستقطاع، حيث قدم الفرع للمصلحة في خطاب اعتراضه بيانات تحليلية بأسماء المؤسسات والشركات والأفراد المستفيدين من هذا المصروف.

وحيث طلبت المصلحة في مذكرتها من الفرع تزويدها بتحليل المبالغ المدفوعة لموظفي الشركة والمبالغ الأخرى التي لم تحدد طبيعتها والجهات المستفيدة، يرفق عملاؤنا لسعادتك طيه بيان تحليلي بتلك المبالغ للاطلاع عليه (كشف رقم ٢٢)".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه لا يستحق ضرائب استقطاع على (بند أخرى) لأنها مصاريف ثرية ومبالغ مدفوعة لشركات سعودية وموظفين، وبعد الرجوع للكشف رقم (١٩) تبين للمصلحة أن المبالغ التي يعترض عليها المكلف هي كما يلي:

العام	استئجار المعدات	مقاول الباطن	ملاحظات
٢٠٠٩م	٩٣٦,١٢١	٩٧٣,٥٧٥	مرفق بيان تحليلي

٢٠١٠م	١,٤٣٤,٣٨١	٢٠٤,٧٧٤	مرفق بيان تحليلي للإيجار
٢٠١١م	٨١,٨٣٠	١٦٣,٢١٧	لم يقدم بها بيان

ونوضح بأنه تم محاسبة الشركة على أساس تقديري بسبب عدم مسك الحسابات النظامية وفي هذه الحالة فسيتم قبول المبالغ المدفوعة لمؤسسات وشركات مقيمة شريطة تقديم مصادقات من هذه الجهات وتعبئة الكشوف المرفقة بالإقرار التي توضح بيانات هذه الشركات والمؤسسات، أما المبالغ المدفوعة لموظفي الشركة والمبالغ الأخرى التي لم تحدد طبيعتها والجهات المستفيدة فتتمسك 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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على بند آخرى للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. وبردوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والمستندات المقدمة من المكلف تبين للدنة أن هذه المستندات غير كافية لدعم وجهة نظره مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٠ - فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"بدون الإخلال بموقف عملاءنا أعلاه بأن ضريبة الاستقطاع لا تستحق على مؤجري الوحدات البحرية والمعدات ومقاولي الباطن العمالة لوجود منشأة دائمة لهم في المملكة، فقد لاحظ عملاؤنا بأن المصلحة قد فرضت ضريبة الاستقطاع على جهات مقيمة في دول لها اتفاقيات تحاشي ازدواج ضريبي مع المملكة سارية المفعول في الفترة التي قامت فيها المصلحة بفرض ضريبة استقطاع، وبيان تلك الجهات كما يلي:

ريال سعودي

ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في الهند بعد تاريخ نفاذ اتفاقية منع الازدواج الضريبي

٥,٨٠٩,٨٠٢

ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في إيطاليا بعد تاريخ نفاذ اتفاقية منع الازدواج الضريبي

٤٨٣,٨٩٩

ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في ماليزيا بعد تاريخ نفاذ اتفاقية منع الازدواج الضريبي

٤٢,٧٠٣

ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في فرنسا بعد تاريخ نفاذ اتفاقية منع الازدواج الضريبي

١٨٤,٦٠٠

ضريبة استقطاع على جهات مقيمة في إنجلترا بعد تاريخ نفاذ اتفاقية منع الازدواج الضريبي

١,٥٧٣,١٩٤

٨,٠٩٤,١٩٨

الإجمالي

إن صح فرض ضريبة الاستقطاع على الجهات أعلاه - وهو أمر لا يوافق عليه عملاءنا - فالجهات المذكورة تتمتع بالمزايا التي وفرتها لهم اتفاقيات منع الازدواج الضريبي، وبالتالي لا يتم فرض ضريبة الاستقطاع عليهم في المملكة لأنهم جهات مقيمة وتخضع للضريبة في الدولة الأخرى التي وقعت معها المملكة اتفاقية منع ازدواج ضريبي.

في ضوء ذلك يرجو عملاؤنا من سعادتكم التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة على تلك الجهات والبالغة ٨,٠٩٤,١٩٨ ريالاً سعودياً وكذلك غرامة التأخير".

وقد المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض الفرع على فرض ضرائب استقطاع بإجمالي مبلغ ٨,٠٩٤,١٩٨ ريالاً سعودياً على بنود معفاة بموجب اتفاقيات منع الازدواج الضريبي.

وذكرت المصلحة في الصفحة رقم (١٤) من مذكرتها ما يلي:

"وحيث ورد اعتراض الشركة بشكل مجمل فلم تفصل الشركة طبيعة المبلغ ولا العام ولم تؤكد على تحقق الشرط الوارد في الاتفاقيات من مدة الإقامة وغيرها وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

رد الفرع

يرفق عملاؤنا لسعادتكم طيه بيان تحليلي للمبلغ الوارد أعلاه موضعاً فيها جميع التفاصيل المطلوبة من قبل المصلحة (كشف رقم ٢٣). في هذا الخصوص، يود عملاؤنا إفادة سعادتكم بما يلي حول فهمهم لكيفية الاستفادة من المزايا الواردة تحت اتفاقيات منع الازدواج الضريبي:

١-٤ وقعت المملكة أول اتفاقية لها في عام ١٩٨٢م وقامت في نهاية العقد الأول من الألفية الجديدة بتوقيع الكثير من اتفاقيات منع الازدواج الضريبي.

٢-٤ حتى تاريخ ١٤٣١/٦/٨ هـ (الموافق ٢٢ مايو ٢٠١٠م) لم تصدر المصلحة أي بروتوكول يتوجب على الجهات المقيمة أو غير المقيمة اتباعه للاستفادة من نصوص الاتفاقيات الضريبية.

٣-٤ أول بروتوكول تم إصداره من قبل المصلحة جاء بالتعميم رقم ١٩/٣٢٢٧ وتاريخ ١٤٣١/٦/٩ هـ (الموافق ٢٣ مايو ٢٠١٠م). وعليه يرى عملاؤنا بأن كل التعاملات التي تمت قبل ذلك التاريخ - إن أيدت اللجنة الموقرة وجهة نظر المصلحة حول توقيت الاعتراف بالدفع - معفاة من ضريبة الاستقطاع إن توفرت مثل هذه الحزمة تحت الاتفاقيات.

ما ذكرته المصلحة في مذكرتها يصح إطلاقه على التعاملات التي تمت بعد تاريخ تعميم المصلحة المذكور أعلاه ولا ينطبق على التعاملات التي سبقته لصعوبة تطبيق تعميم المصلحة بأثر رجعي حيث تم توقيع أول اتفاقية تحاشي ازدواج ضريبي في عام ١٩٨٢م.

٤-٤ بدون الإخلال بما جاء أعلاه، لا تستحق ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات ومقاولين من الباطن وتوريد العمالة ورواتب موظفي الفرع حيث إن عقود تلك الخدمات تؤهلها أن تكون منشأة دائمة وبالتالي فإن تلك الشركات نظامًا تخضع لضريبة الدخل بناءً على المادة ٢ والمادة الرابعة من النظام الضريبي وهذا ما أكدته المادة (٦٨) من النظام الضريبي حيث أكدت أن المنشأة الدائمة يتوجب عليها استقطاع الضرائب من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة. كما يرى عملاؤنا أن عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م خارج نطاق ربط الاستقطاع".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه تم فرض ضرائب استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقيات منع الازدواج الضريبي، وتوضح المصلحة أن اتفاقيات تحاشي الازدواج الضريبي لا تؤخذ دون دراسة فقد ورد في هذه الاتفاقيات تعريف المنشأة المقيمة والدائمة ومدة تحقق المنشأة الدائمة وغير ذلك، وحيث ورد اعتراض الشركة بشكل مجمل فلم تفصل الشركة طبيعة المبلغ ولا العام ولم تؤكد على تحقق الشروط الواردة في الاتفاقيات من مدة الإقامة وغيرها 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 الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى المستندات المقدمة من المكلف تبين للجنة أن هذه المستندات غير كافية ولا يمكن الركون إليها مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض على المكلف على هذا البند.

١١ - تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"وقع عملاؤنا عقود مع مقاولين من الباطن ومؤجري معدات وموردي عمالة للعمل في موقع الإنشاء. كما تم إيضاحه أعلاه، تخلق العقود المذكورة منشأة دائمة في المملكة للجهات غير المقيمة استنادًا للمادة الرابعة الفقرة (ب-١) من النظام. بالرغم من ذلك، يود عملاؤنا إفادة سعادتك بأن العقود تتضمن المبالغ التالية التي لا تخضع للضريبة في المملكة.

١- التحريك وإعادة التحريك اللوجستي وهي بنود لا تخضع للضريبة في المملكة لأنها نشأت عن تحريك الوحدات البحرية من وإلى مواقع خارج المملكة.

٢- تكلفة الوقود والطعام والإقامة في السفينة وغيرها من البنود المحلية التي لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

٣- نقل وسفر العمالة لا يخضع لضريبة الاستقطاع حيث يستقبل الوكيل البحري العمالة ويقوم بإدخالهم للبحر.

٤- أخضعت المصلحة بند خاصًا بالمقاول (ن) بقيمة ١,٨٦١,٢٥١ ريالًا سعوديًّا لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% قدرها ٢٧٩,١٨٧ ريالًا سعوديًّا. يفيد عملاؤنا سعادتكُم بأن هذه المبالغ تخص شركة (ن) السعودية وعليه فإنها لا تخضع لضرائب الاستقطاع، ومرفق صورة من الفواتير في الكشف رقم ٢٠".

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًّا:

"يعتذر عملاؤنا عن التكرار في هذا البند، أما فيما يخص المدفوع لشركة (ب)، يكتفي الفرع برده وبالمستندات المرفقة ضمن الفقرة رقم (٦) أعلاه".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بتحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع، ونشير إلى أن هذه النقطة وردت بشكل عام وجميع ما ورد في الربط تم تغطيته في محضر أعمال الفحص حيث أقرت الشركة بطبيعة الخدمات ومكان تأديتها وجميعها تم ممارستها على أرض المملكة، علمًا بأن الخدمات الفنية لا يشترط لخضوعها للممارسة المادية على أرض المملكة طبقًا للمادة (١/٦) من اللائحة التنفيذية التي تنص على (تعد الخدمات تمت في المملكة طبقًا للمادة (١/٦) من اللائحة التنفيذية التي تنص على (تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية:

١- إذا تمت ممارسة العمل، أو جزء منه، المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة)، أما ما يخص المدفوع لشركة (ن) إفادة الشركة تناقض ما أفادت به في الفقرة (٦) وبالتالي لا يمكن قبول وجهة نظر الشركة ونكتفي بالمستند المشار إليه في الفقرة (٦) أعلاه.

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 تحفظات إضافية حول فرض ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة 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 قد قضت برفض البنود ذات العلاقة بهذا البند ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٢ - خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (س) لعام ٢٠٠٩م.

انتهاء الخلاف في هذا البند بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض.

١٣ - خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (ت).

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" قامت المصلحة بفرض ضريبة على توريد ماريتام عن بنود إجماليها ٣٥٩,١٣٤,٧٠ ريالاً سعودياً في ريب عام ٢٠١١، وتجاهلت المصلحة أنه تم عكس قيد مبلغ ٢٤٤,٧١٧,٧٤ ريالاً سعودياً عن هذه الجهة في نفس العام. نرجو تصحيح الخطأ المادي وإصدار ريب معدل.

السنة	نوع العملة	اسم المستفيد	المبلغ المدفوع
٢٠١١	ريال سعودي	(ت)	٢٨,٩٣٣,٨٩
٢٠١١	ريال سعودي	(ت)	١٩,٩٠١,٤٥
٢٠١١	ريال سعودي	(ت)	١١,٥٩٥,٣٦
٢٠١١	ريال سعودي	(ت)	١٨٣,٩٢٦,٤٠
٢٠١١	ريال سعودي	(ت)	١١٤,٧٧,٦٠
	إجمالي		٣٥٩,١٣٤,٧٠
٢٠١١	ريال سعودي	عكس قيد (ت)	-٢٤٤,٧١٧,٧٤
			١١٤,٤١٦,٩٦

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصاً:

"اعترض الفرع على خطأ مادي باحتساب ضرائب استقطاع حيث أخضعت المصلحة مبلغ ٣٥٩,١٣٥ ريالاً سعودياً لضرائب الاستقطاع بينما المبلغ الخاضع لضريبة الاستقطاع هو ١١٤,٤١٧ ريالاً سعودياً.

وذكرت المصلحة في الصفحة رقم (١٥) من مذكرتها ما يلي:

"وهنا نشير إلى أن المصلحة لم تأخذ بحسابات الشركة وتم محاسبتها على أساس تقديري لعدم مسك الحسابات النظامية وبالتالي لا يمكن الاعتراف بهذه القيود العكسية".

ويورد عملاً لسعادتكم أدناه ردهم على وجهة نظر المصلحة:

١-١ لقد قام عملاً بالرد على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه ضمن الفقرة رقم ٢-١-٤، حيث إنه في حال تمسكت المصلحة بصحة إهدار الحسابات، وجب إلغاء ضرائب الاستقطاع المعتمدة على نفس الحسابات المهدورة ويترك الأمر بينها لعملائنا للمضي في اعتراضهم قداماً أو ما دون ذلك، وإن تمسكت المصلحة بصحة ربط ضرائب الاستقطاع يرى عملاً أن يتم قبول الحسابات وينظر في دفعات عملاً حول الاستقطاع لمنع ازدواجية تطبيق أحكام النظام.

ويرفق عملاً لسعادتكم طيه المستندات المؤيد لعكس القيد حيث سيتبين لسعادتكم بأن المستحق لشركة (ت) فعلاً هو مبلغ ١١٤,٤١٧ ريالاً سعودياً فقط (كشفت رقم ٢٤).

٢-١ تعكس وجهة نظر المصلحة الازدواجية في تطبيق الأحكام الضريبية، والانتقائية في فرض الضريبة حيث تقبل المصلحة قيوداً وترفض أخرى لأغراض فرض الضريبة.

٣-١ في هذا الخصوص يود عملاؤنا التأكيد على أن أصل البند ما زال محل اعتراض حيث إنه مضمن في اعتراض الشركة على أصل فرض ضريبة الاستقطاع بموجب الفقرة (٦) المدرجة ضمن بند ثانيًا أعلاه".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بوجود خطأ مادي في احتساب ضريبة الاستقطاع على شركة (ت) لعام ٢٠١١م وذلك بضرورة أخذ عكس قيد مبلغ (٢٤٤,٧١٨) ريالًا ليصبح إجمالي المبلغ الواجب خضوعه لضريبة الاستقطاع (١١٤,٤١٧) ريالًا بدلًا عن الوارد في الربط بإجمالي (٣٥٩,١٣٥) ريالًا، وهنا نشير إلى أن المصلحة لم تأخذ بحسابات الشركة وتم محاسبتها على أساس تقديري لعدم مسك الحسابات النظامية وبالتالي لا يمكن الاعتراف بهذه القيود العكسية".

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 خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (ت) 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 قد قضت برفض اعتراض المكلف في البند رقم (٢) من (أولًا) ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

١٤ - عكس قيد مصروفات شركة (ع).

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" أخضعت المصلحة مبلغ ١٠,٣٨٧,٥٤٠ ريالًا سعوديًّا الخاص بشركة (ع) لضرائب الاستقطاع عن مصروف مقاول من الباطن في عام ٢٠١٠م بينما تجاهلت المصلحة أنه تم عكس إجمالي هذا المبلغ في السنة اللاحقة ومرفق المستندات المؤيد للاطلاع (كشف رقم (٢١)، وعليه يرجو عملاؤنا من سعادتكم إلغاء ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير على هذا البند".

وقد المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"اعتراض الفرع على إخضاع مبلغ ١٠,٣٨٧,٥٤٠ ريالًا سعوديًّا لضرائب الاستقطاع في عام ٢٠١٠م بينما تغاضت المصلحة عن أنه تم عكس هذا المبلغ في السنة اللاحقة.

وذكرت المصلحة في الصفحة رقم (١٦) من مذكرتها ما يلي:

"ونشير إلى أن المصلحة لم تأخذ بحسابات الشركة وتم محاسبتها على أساس تقديري لعدم مسك الحسابات النظامية وبالتالي لا يمكن الاعتراف بهذه القيود العكسية".

ويورد عملاؤنا لسعادتكم أدناه ردهم على وجهة نظر المصلحة:

رد الفرع

١-٢ لقد قام عملاؤنا بالرد على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه ضمن الفقرة رقم ١-٢-٤، حيث إنه في حال تمسكت المصلحة بصحة إهدار الحسابات، وجب إلغاء ضرائب الاستقطاع المعتمدة على نفس الحسابات المهدورة ويترك الأمر حينها لعملائنا للمضي في اعتراضهم قدمًا أو ما دون ذلك، وإن تمسكت المصلحة بصحة ربط ضرائب الاستقطاع يرى عملاؤنا أن يتم قبول الحسابات وينظر في دفعات عملائنا حول الاستقطاع لمنع ازدواجية تطبيق النظام.

ويرفق عملاؤنا لسعادتكم طيه المستندات المؤيد لعكس القيد حيث سيتبين لسعادتكم صحة وجهة نظر عملائنا (كشفت رقم ٢٥).

٢-٢ تعكس وجهة نظر المصلحة الازدواجية في تطبيق الأحكام الضريبية، والانتقائية في فرض الضريبة حيث تقبل المصلحة قيودًا وترفض أخرى لأغراض فرض الضريبة ."

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"أفادت الشركة بأنه تم إخضاع مبلغ (١٠,٣٨٧,٥٤٠) ريالًا في عام ٢٠١٠م لضريبة الاستقطاع بينما تجاهلت المصلحة أنه تم عكس هذا المبلغ في السنة اللاحقة، ونشير إلى أن المصلحة لم تأخذ بحسابات الشركة وتم محاسبتها على أساس تقديري لعدم مسك الحسابات النظامية وبالتالي لا يمكن الاعتراف بهذه القيود العكسية ."

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 قبول عكس قيد مصروفات شركة (ع) 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 قد قضت برفض اعتراض المكلف في البند رقم (٢) من (أولاً) ترى اللجنة رفض الاعتراض المكلف على هذا البند.

١٥ - غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"طالبت المصلحة في الربط بسداد غرامة تأخير على ضرائب الاستقطاع التي فرضتها على الشركة وذلك بواقع ١% من إجمالي الضريبة الإضافية المفروضة. أوضح عملاؤنا لسعادتكم عدم صحة فرض ضرائب الاستقطاع على البنود الإضافية الواردة في الربط، وعليه فستقوم المصلحة بإلغاء غرامة التأخير عند موافقتها على إلغاء الضريبة المعترض عليها حيث يتبع الفرع الأصل في الحكم. وفي كل الأحوال يود عملاؤنا الإشارة بأن لجان الاعتراض لا توافق المصلحة في فرض غرامة التأخير في الحالات التي يكون هنالك خلاف جوهري بين المصلحة والمكلف في تكييف أحكام النظام. وفي ضوء الإيضاحات الواردة أعلاه سيتبين لسعادتكم بأن هناك خللاً جوهرياً بين عملائنا والمصلحة حول فهم أحكام النظام علمًا بأن عملاءنا قد قاموا بأداء الالتزامات الواقعة عليهم بخصوص الاستقطاع بإخلاص وتجرد. في ضوء ذلك، يرجو عملاؤنا من المصلحة إلغاء غرامة التأخير بغض النظر عن موافقة المصلحة أو اختلافها مع وجهة نظر عملائنا وعملاً بالسوابق التي أرستها لجان الاعتراض حول هذا الأمر."

وقدم المكلف مذكرة إلحاقية ذكر فيها التالي نصًا:

"يرجو عملأؤنا من سعادتكم الرجوع إلى الفقرة رقم (٤) ضمن البند أولًا والمتعلقة بغرامات التأخير حيث تم عرض وجهة نظر الفرع حول هذا الموضوع ويتمسك الفرع بوجهة نظره".

ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" تم فرض غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع المتوجبة على جهات غير مقيمة تطبيقًا لأحكام الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي التي تنص على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (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)، وكذلك تطبيقًا لأحكام الفقرة (١/هـ) من المادة الثامنة والستين من لائحته التنفيذية.

نأمل دراسة وجهتي نظر كل من المصلحة والمكلف وموافاتنا بالقرار".

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 على ضرائب الاستقطاع للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها. ويرجع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث قضت اللجنة برفض اعتراض المكلف على ضرائب الاستقطاع واستنادًا إلى المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨/هـ) 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:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ فرع شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٧م حتى ٢٠١٢م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

أولًا: ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية.

١- رفض اعتراض المكلف في انتهاء حق المصلحة في إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على عدم اعتماد الدفاتر والحاسبة الضريبية التقديرية للحيثيات الواردة في القرار.

٣- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية للحيثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

ثانيًا: ضريبة الاستقطاع على جهات غير مقيمة

- ١- رفض اعتراض المكلف في انتهاء حق المصلحة في إجراء احتساب ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م. للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٢- رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع تفرض عند واقعة الدفع الفعلي للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٣- رفض اعتراض المكلف على بند مسؤولية استقطاع الضرائب إن وجدت تقع على عاتق قائد الكونسرتيوم عن العقد مع عمليات (ج) المشتركة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٤- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على إيجار المعدات الذي يصاحبه تقديم خدمات للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٥- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب على مقاولي الباطن للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٦- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع بشأن توريد عماله من شركة (ب) وشركة (ت) للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٧- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على رواتب موظفي الشركة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٨- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على تأمين أصول خارج المملكة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ٩- رفض اعتراض المكلف على فرض ضرائب استقطاع على بند أخرى للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١٠- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على بنود معفاة بموجب اتفاقية منع الازدواج الضريبي للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١١- رفض اعتراض المكلف على تحفظات إضافية حول ضريبة الاستقطاع على مقاولي الباطن ومؤجري المعدات وموردي العمالة للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١٢- انتهاء الخلاف في بند خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (س) لعام ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١٣- رفض اعتراض المكلف على بند خطأ مادي في احتساب ضرائب الاستقطاع على شركة (ت) للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١٤- رفض اعتراض المكلف على بند عكس قيد مصروفات شركة (ع) للحيثيات الواردة في القرار.
 - ١٥- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.
- يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة سداد المكلف المستأنف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقًا للمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.
- والله ولي التوفيق،،،**