

(قرار رقم ٢٩ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٧/١٨)

فرع المملكة العربية السعودية على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٧/١٠/٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على ربط الهيئة العامة للزكاة والدخل (مصلحة الزكاة والدخل سابقاً) الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٢٣٥٨/١٧ وتاريخ ١٤٣٧/٥/١٥هـ وعلى المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/١٠هـ التي حضرها عن الهيئة كل من..... و..... وحضر عن المكلف كل من..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت الهيئة المكلف بالربط للأعوام ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م بخطابها رقم ١٤٣٦/١٦/٧٩١٩ بتاريخ ١٤٣٦/١١/٢٤هـ، واعتراض المكلف على الربط عن الأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م بخطابه الوارد للهيئة برقم ١٤٣٦/١٦/٣٧٤٢٣ بتاريخ ١٤٣٦/١٢/٢٣هـ، وعن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م بخطابه الوارد للهيئة برقم ١٤٣٧/١٦/٢٣٥٨ بتاريخ ١٤٣٧/١/٢٣هـ، وقد طلبت الهيئة في مذكرتها الإلحاقية رفض اعتراض المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م لعدم سداحه للغرامات غير المعترض عليها المترتبة على الضريبة المستحقة، وبرجوع اللجنة إلى اعتراض المكلف تبين انه أعترض على كافة الغرامات وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسبباً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من النحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

١- المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

٢- غرامات التأخير.

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

١- المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطابي الاعتراض المشار إليهما عاليه:

خطاب المكلف الأول:

" لقد استلمنا خطاب مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٦/١٦/٧٩١٩ بتاريخ ١٤٣٦/١١/٢٤ المرفق به الربط الضريبي التقديري على حسابات شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية للأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠١٠ والذي بموجبه طلبت المصلحة من شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية سداد ضريبة دخل وضريبة استقطاع إضافية عن هذه الأعوام بمبلغ ١٥١,٥٣٧,٢٤٠ ريالاً سعودياً والذي يشمل بشكل رئيس مبالغ الضريبة المحتسبة على الأرباح التقديرية.

ونياً عن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية نود أن نقدم لسعادتكم الاعتراض الموضح أدناه على وجهة نظر المصلحة فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٤، أما بالنسبة للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠، فإن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية يعترض أيضاً على الربط التقديري كما جاء ضمن ربط عام ٢٠٠٤ وسيقوم بتقديم مذكرة اعتراض تفصيلية خلال المهلة المحدودة بستين يوماً.

١ - معلومات أساسية.

١-١ العقد ال..... مع وزارة..... بالمملكة العربية السعودية:

خلال الفحص الميداني لاحظت المصلحة أن شركة (أ) هي طرف أجنبي متعاقد كعاقل من الباطن لتنفيذ العقد ال..... والذي هو جزء من برنامج..... المتفق عليه بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة المملكة المتحدة كما جاء في مذكرة التفاهم الموقعة بين الحكومتين بتاريخ ١٧ فبراير ١٠٨٦ الموافق ٨ جماد الآخر ١٤٠٦.

أبرمت شركة (أ) عقداً مع المكاول الرئيس شركة (ب) والذي هو المكاول الرئيس لبرنامج..... المتعاقد عليه مع وزارة..... البريطانية.

وقد كانت هذه العقود سارية خلال الأعوام ٢٠٠١، ٢٠٠٢ و انتهت في عام ٢٠٠٣.

٢-١ ال.....:

وفقاً لمذكرة التفاهم فإن العقد..... طبقاً لتعليمات.....، كما أن شركة (أ) مجبرة على المحافظة على هذه ال..... إن شركة (أ) ممنوعة من الإفصاح عن محتوى العقد أو جوده لأي شخص غير عضو في..... المصريح لهم معرفة وجود العقد ومحتواه. وقد أوضحت إدارة شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية ذلك لمندوبي المصلحة في الاجتماعات المنعقدة خلال الفحص الميداني.

ونظراً ل..... العقد، لم يتمكن الفرع من تقديم أية تفاصيل متعلقة بالعقد أو تقديم صورة عنه إلى المصلحة خلال الفحص الميداني. نرفق لكم صورة خطاب وزارة..... بالمملكة العربية السعودية بتاريخ ١٧ سبتمبر ١٩٩٧ الموجه لشركة (أ) والذي يؤكد أن برنامج..... هو..... طبقاً لتعليمات..... وأن وجود العقد ومحتواه وأية معلومات متعلقة به مهما كانت لا يجب الإفصاح عنها لأي شخص غير عضو في..... المصريح لهم معرفة وجود العقد ومحتواه. لذا، فإن شركة (أ) لا يحق قانوناً الإفصاح عن هذه المعلومات للمصلحة طبقاً لقوانين المملكة العربية السعودية، وأن على المصلحة مخاطبة وزارة..... بالمملكة العربية السعودية مباشرة في حال رغبتها الاطلاع على هذا العقد. كما نود أن نشير إلى خطاب وزارة..... بالمملكة العربية السعودية رقم ٤/٢٤/٥/٧٦٩ تاريخ ١٥/٣/١٤٢٨ المتعلق بهذا الموضوع.

٣-١ الإعفاء من الضريبة:

وفقاً للعقد ال..... مع وزارة.....، فإن الإيرادات المتحققة لشركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية معفاة من الضرائب، وقد أوضحت إدارة شركة (أ) ذلك لمندوبي المصلحة في الاجتماعات المنعقدة خلال الفحص الميداني.

٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١	البيان
٨٩,٠٤١,٤٣٣	٢٣,٧٨٣,٧٣٠	٣,٩٨٠,١٦٠	٧٤,٧٥٦,٨٤٠	الإيرادات كما في الإقرار الضريبي
٣٥٧,٦٥٣	٦٥٥,٦٩٧	٢٨٥,٣١٨	٣٩,٨٩١	أرباح من بيع أصول ثابتة - وفقًا لتقرير الفحص الميداني
٨٩,٣٩٩,٠٨٦	٢٤,٤٣٩,٤٢٧	٤,٢٦٥,٤٧٨	٧٤,٧٩٦,٧٣١	مجموع الإيرادات
.	٤٦,٨٩٧,٥٩١	٧٦,٥٦٤,٩٧٩	٩٥,٣٨١,٨٤٢	المصاريف وفقًا لتقرير الفحص الميداني رواتب وفروقات بين بيان التأمينات الاجتماعية والمصاريف وفقًا للإقرار
١٠,٥١٠,١١١	١٩,٧٩٨,٩٤٣	٣٥,٠٥٤,١٣١	٣٩,١٣٣,٣٩٩	مصاريف الآليات والمنشآت - مصاريف المصنع
.	٩,١٢٩,٥٢٩	١٤,٣٩٤,٠٤١	١٨,٣٥٧,٨١٤	استهلاكات أصول ثابتة
٨,٦٦٥,٢٣١	١٠,٧٢٩,٧٠٠	١٣,٨٠٩,٧٥٤	١٣,٦٦٧,٢٠٥	مصاريف
١٩,١٧٥,٣٤٢	٨٦,٥٥٥,٧٦٣	١٣٩,٨٢٢,٩٠٥	١٦٦,٥٤٠,٢٦٠	مجموع المصاريف (٨٠% من الإيرادات المقدرة)
٢٣,٩٦٦,١٧٨	١٠٨,١٩٤,٧٠٤	١٧٤,٧٧٨,٦٣١	٢٠٨,١٧٥,٣٢٥	الإيرادات المقدرة (١٠٠% من مجموع المصاريف)
١١٣,٣٦٨,٦٦٤	١٣٢,٦٣٤,١٣١	١٧٩,٠٤٤,١٠٩	٢٨٢,٩٧٢,٠٥٦	إجمالي الإيرادات
٢٢,٦٧٣,٦٥٣	٢٦,٥٢٦,٨٢٦	٣٥,٨٠٨,٨٢٢	٥٦,٥٩٤,٤١١	الأرباح المقدرة بنسبة ٢٠%
٦,٧٣٢,٠٩٦	٧,٨٨٨,٠٤٨	١٠,٦٧٢,٦٧٧	١٦,٩٠٨,٣٢٣	الضريبة بنسبة ٢٠% - ٣٠%
.	.	.	(١,٠٥٨,٢١٦)	
٦,٧٣٢,٠٩٦	٧,٨٨٨,٠٤٨	١٠,٦٧٢,٦٧٧	١٥,٨٥٠,١٠٧	
١,٦٨٣,٠٢٤	١,٩٧٢,٠١٢	٢,٦٦٨,١٦٩	٣,٩٦٢,٥٢٧	
٨,٤١٥,١٢٠	٩,٨٦٠,٠٦٠	١٣,٣٤٠,٨٤٦	١٩,٨١٢,٦٣٤	
			٥١,٤٢٨,٦٦٠	

تعترض شركة (أ) على جميع البنود المذكورة أعلاه وفقاً للربط المذكور أعلاه بما فيها الغرامات المتعلقة بالعقد
ال..... المعفي من الضريبة وكذلك الربط التقديري لعام ٢٠٠٤.

٢- وجهة نظر المصلحة:

تحديد الأرباح على أساس تقديري

وفقاً للمعلومات الموضحة أعلاه، أشارت المصلحة في ربطها أنها قامت بتحديد الإيرادات وفقاً لما يلي:

- المادة ٦٣ (ب) من نظام الضريبة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ.
- المادة ١٦ (٣ ب، ج) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٥٣٥ بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- المادة ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٥٣٥ بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- الفقرة رقم ٦ من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ بتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ.

٣- وجهة نظر شركة (أ) على المبالغ المدرجة في ربط المصلحة على أساس تقديري وفقاً للمعلومات المذكورة أدناه:

ضرائب الدخل:

- تحتفظ الشركة (أ) بدفاتر وسجلات محاسبية على الحاسب الآلي في المملكة العربية السعودية لجميع الأعوام
المعترض عليها والمذكورة أعلاه وكذلك للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠، وقد ورد ذلك في تقرير الفحص الميداني حيث إن شركة
(أ) قدمت جميع المعلومات من نظام الحاسب الآلي.

- يتم تدقيق حسابات شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية من قبل محاسب قانوني مرخص من قبل الهيئة
السعودية للمحاسبين القانونيين وقد تم تقديم القوائم المالية المدققة إلى ممثلي المصلحة خلال الفحص الميداني والتي
قامت المصلحة بالاعتماد عليها في إعداد الربط الضريبي المشار إليه أعلاه.

- تم استبعاد العقود الخاصة ببرنامج..... من الإقرارات الضريبية للفرع اعتماداً على الحقيقة أنها معفاة ضريبياً بالمملكة
العربية السعودية وأنها تعتبر مصنفة كعقود..... طبقاً لتعليمات حكومي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة
(يرجى الرجوع إلى الخطاب المرفق والصادر من وزارة..... بالمملكة العربية السعودية بتاريخ ١٧ سبتمبر ١٩٩٧ والموجه لشركة
(أ). كما نود أن نشير إلى خطاب وزارة..... بالمملكة العربية السعودية رقم ٤/٢٤/٥/٧٦٩ تاريخ ٤/٢٤/٥/٧٦٩ تاريخ ١٥/٣/١٤٢٨ والموجه إلى
المصلحة بخصوص هذا الموضوع. كما يرجى الرجوع أيضاً إلى المراسلات بين وزارة..... بالمملكة العربية السعودية ومصلحة
الزكاة والدخل بموجب الخطابات رقم ٥٠٩٩/٢٤/٤ تاريخ ١٤١٠/٩/٦ ورقم ٢/٣٤٣٦ تاريخ ١٤١٠/٤/٧ ورقم ٢/٢٢٨ تاريخ
١٤١٠/٧/١١ والتي تؤكد الإعفاء الضريبي لهذا العقد).

- إن التكاليف التي حددتها المصلحة استخدمت لاحتساب الإيرادات التقديرية تتعلق بعقد معفى من الضرائب، وبالتالي
يجب عدم فرض ضريبة على هذا الربح التقديري.

- افترضت المصلحة أن التكاليف التي تم تكبدها بخصوص المقيم والآلات والمعدات خدمات مقدمة إلى جهات ذات
علاقة وقامت باحتساب إيرادات تقديرية على العقود المعفاة من الضرائب، وبالتالي يجب عدم فرض ضريبة على أرباح هذه
العقود.

- على المصلحة أن ترعي حقيقة أن العقد..... معفي من الضريبة، لذا لم يتم إدراجه في الدفاتر المحاسبية أو الإقرارات
الضريبية.

لقد قامت شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية بتطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف حيث استبعدت التكاليف والإيرادات المتعلقة بالعقد ال..... والمعفي. إن المصلحة قامت بالموافقة على مبدأ الإعفاء خلال الفحص الميداني رقم ٢/٨٧٦٠ تاريخ ١٤٠٦/١١/٩ وتم تطبيق ذلك باستمرار من قبل حتى عام ٢٠٠٠، لذا يجب تطبيق نفس المبدأ على الأعوام ٢٠٠١، ٢٠٠٢ و٢٠٠٣.

- تم الإفصاح عن جميع العقود غير المعفاة ضريبياً في دفاتر الشركة، وبالتالي فإن كل ما تم استبعاده يعكس العقود ال..... والمعفاة ضريبياً.

- يتم تطبيق أساس الأرباح التقديرية فقط في حالة وجود أي دليل على أن الأرباح التي تفرض عليها ضريبة الدخل لم يتم الإفصاح عنها في الإقرار الضريبي. إن استخدام التكاليف الفعلية المتكبدة لاحتساب الإيرادات المقدره يتعارض مع مبدأ المصلحة في قبول التكاليف الفعلية وليس الإيرادات الفعلية. إن مبدأ المصلحة في الاحتساب لا يتماشى مع النظام والعدالة حيث إنها استخدمت:

(أ) الإيراد الفعلي المسجل واستبعدت التكاليف الفعلية المسجلة.

(ب) التكاليف الفعلية المتكبدة لاحتساب الإيرادات التقديرية المعفاة من الضريبة.

- مع الاحتفاظ بالحق في الاعتراض، حتى في حالة احتساب المصلحة للربح التقديري، فإن الخطأ الوارد في الربط هو أن المصلحة قامت باحتساب الضريبة على عقد معفى ضريبياً، في حين أنه وفقاً للاتفاقيات الثنائية (يرجى الرجوع إلى المراسلات بين وزارة..... بالمملكة العربية السعودية ومصلحة الزكاة والدخل بموجب الخطابات رقم ٥٠٩٩/٢٤/٤ ورقم ٢/٣٤٣٦ تاريخ ١٤١٠/٤/٧ ورقم ٢/٢٢٨ تاريخ ١٤١٠/٧/١١) فإن العقد معفي من الضريبة كما أن أيًا من الربح التقديري أو الربح الفعلي معفي من الضريبة، وبالتالي لا توجد ضرائب على هذا العقد.

- تم تزويد المصلحة بجميع المعلومات والإيضاحات التي طلبها فريق الفحص الميداني والتي تمكنه من الاعتماد على الدفاتر والسجلات المحاسبية والتي استخدمتها المصلحة بشكل خاطئ فيما بعد لاحتساب الإيرادات التقديرية، وبالتالي ليس هناك أي سبب يبرر للمصلح رفض الدفاتر والربط على جميع الأعوام على أساس تقديري.

- إن العقود المعفاة من الضرائب كانت في الأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٣ فقط، وبالتالي فليس هناك أي سبب لرفض المصلحة للدفاتر والسجلات المحاسبية للأعوام من ٢٠٠٤ إلى ٢٠١٠ حيث أن جميع العقود تم الإفصاح عنها في الإقرارات الضريبية لهذه الأعوام بناءً على محاضر الفحص الميداني، حيث أشارت المحاضر إلى أن شركة (أ) احتفظت بدفاتر وسجلات على الحاسب الآلي في المملكة العربية السعودية لسنوات الربط.

- لقد تم لفت نظر فريق الفحص الميداني إلى أن شركة (أ) تستخدم مراكز التكلفة لمصاريف المخيم والآلات والمعدات.

إن التكاليف المتعلقة بهذه الأصول (الاستهلاك مثلاً) يتم تحميلها لمراكز التكلفة. بالتكلفة ثم يتم تحميلها للمشاريع بالنسبة والتناسب وأي تعديل بالزيادة أو النقص في مراكز التكلفة يتم إعادة تحميلها للمشاريع بالنسبة والتناسب. وفي نهاية العام فإن أثر إعادة التحميل لا يتعدى أن التكلفة الفعلية قد تم مشاركتها بين المشاريع ولا توجد أرباح متحققة من الخدمات المشتركة سواءً في مراكز التكلفة أو المشاريع. إن التصميم المشغل لحسابات شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية هو نفسه المطبق لمجموعة..... بين شركاتها، ولهذا فإنه لا يمكن اعتبار الخدمات المشتركة بمثابة إيرادات أو أرباح من مراكز التكلفة للمشاريع بين شركات المجموعة.

إن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية على استعداد لتزويدكم بأي معلومات ومستندات إضافية تؤكد دقة دفاترها وسجلاتها.

خطاب المكلف الثاني:

احتساب الإيرادات والتكاليف على أساس تقديري

قامت المصلحة وعلى أساس تقديري باحتساب ضريبة دخل إضافية وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠ كما

يلي:

البيان	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	المجموع
ضريبة الدخل على الأرباح التقديرية	١١,٠٥٣,٧٥٤	١٩,٣٩٥,٦٧٦	٢٠,٠٤٢,٣٠٠	١٦,٣٦٨,٩٦٦	٦,٦١٥,٨٥١	٤,٧٨٠,٦٠٨	٧٨,٢٥٧,١٤٦
ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة التقديرية	١,٩٣٩,٥٠٨	٣,٢٤٩,٨١٧	٣,٠٢٩,٦٨٥	٣,٩٨,٥٧٠	٢,٦١٨,٤٢٩	٩٥٦,١٢٢	١٤,٨٩٢,١٣١
ضريبة الاستقطاع على الأرباح المحولة المدفوعة	١,٤٤٨,٦٠٠	١,٥١٢,٣٣٧	٢,٠٣٦,٧٤٦	١,٩٠٨,٥٢١	٤,٧١٥	-	٦,٩١٠,٩١٩
المجموع	١٤,٤٤١,٨٥٣	٢٤,١٥٧,٨٣	٢٥,١٠٨,٧٣١	٢١,٣٧٦,٠٥٧	٩,٢٣٨,٩٩٥	٥,٧٣٦,٧٣٠	١٠٠,٠٦٠,١٩٦

تعتز شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية على جميع البنود الموضحة أعلاه بما فيها غرامات التأخير وفقاً للربط المذكور أعلاه.

وجهة نظر المصلحة:

الأساس الجزافي / التقديري لتحديد الأرباح

أفادت المصلحة/ في خطابها أنها قامت بتحديد الدخل التقديري اعتماداً على ما يلي:

- المادة ٦٣ - ب من نظام ضريبة الدخل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم م/١ بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.
- المادة ١٦ - ٣ ب، ج من اللائحة التنفيذية الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم ١٥٣٥ بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- المادة ٥٧-٣ من اللائحة التنفيذية الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم ١٥٣٥ بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- فقرة ٦ من القرار الوزاري رقم ٣٤٠ بتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ.

٢- وجهة نظر شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية.

إجراء المصلحة للربط يخالف أحكام النظام:

تفيد شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن المواد التالية تؤيد رأيها في أن إجراء المصلحة يخالف نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

بالإضافة إلى ذلك من الواضح أن المصلحة استخدمت موضوع العقود ال..... المعفاة ضريبياً للأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٣ كسبب لتطبيق الأساس التقديري في احتساب الضريبة للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠. إن هذا الأمر غير صحيح وغير منطقي للأسباب التالية:

أولاً: إن العقود ال..... المعفاة ضريبياً انتهت في عام ٢٠٠٣، لذا فإن ليس لها أثر على حسابات الأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠.

ثانياً: أن تنظر المصلحة دائماً لكل عام على حده، فكيف تقوم المصلحة بتطبيق الأساس التقديري على جميع الأعوام دون أي سبب.

ثالثاً: تم شرح موضوع العقود ال..... المعفاة ضريبياً سابقاً ضمن اعتراضنا المرفق للأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٤ وتم شرح جميع الأسباب بشكل كامل فليس هناك سبب لتطبيق الأساس للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٠، لذا يرجى دراسة هذا الاعتراض مع الاعتراض المقدم على الأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٤ كوحدة واحدة.

رابعاً: تحتفظ الشركة بدفاتر وحسابات صحيحة كما ورد في تقرير الفحص الميداني.

المادة ٦٣ - ب

نص المادة

المادة ٦٣ من نظام ضريبة الدخل (إجراءات مكافحة التجنب الضريبي)

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

تعليق شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية

- تحتفظ شركة (أ) بدفاتر وسجلات محاسبية دقيقة وصحيحة على الحاسب الآلي في المملكة العربية السعودية لجميع الأعوام المعترض عليها والمذكورة أعلاه، وقد ورد ذلك في تقرير الفحص الميداني حيث أن شركة (أ) قدمت جميع المعلومات من نظام الحاسب الآلي.

- يتم تدقيق حسابات شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية من قبل محاسب قانوني مرخص من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وقد تم تقديم القوائم المالية المدققة إلى ممثلي المصلحة خلال الفحص الميداني والتي قامت المصلحة بالاعتماد عليها في إعداد الربط الضريبي المشار إليه أعلاه.

- تفيد شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن المادة ٦٣ هي حول مكافحة التجنب الضريبي، وفي حالة شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية نؤكد أنه ليس هناك تجنب ضريبي، حيث صرحت شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية عن جميع الإيرادات والتكاليف التي تمت مراجعتها وذكرها في الإقرار الضريبي، وتم تقديم المستندات المؤيدة الخاصة بجميع التكاليف والإيرادات، فليس هناك حالة تجنب ضريبي.

والقاعدة الشرعية تقول إن "البينة على من ادعى"، إلا أن المصلحة لم تقدم في الربط أي دليل يثبت نية شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية بالتجنب الضريبي.

- لا بد من وجود أساس يستند عليه للاعتماد على المادة ٦٣، فليس للمصلحة أن تعتمد هذه المادة دون طلب معلومات وتوضيحات من المكلف، حيث إنه من المستقر عليه لتحقيق العدالة إتاحة الفرص للطرف الآخر للتعبير عن حالته قبل الحكم عليه،

غير أن المصلحة لم تغم بالتحقيق والحصول على توضيحات من شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية بعد تقديم شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية إقراراتها الضريبية وبعد إجراء الفحص الميداني.

- إن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية على استعداد لتزويدكم بأي معلومات ومستندات إضافية تؤكد دقة دفاترها وسجلاتها.

المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية.

نص المادة

المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية (الضريبة التقديرية)

يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللمحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.

ج - عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة.

تعليق شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية.

تفيد شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أنه لا ينطبق على حالتها أي من الحالات المذكورة في المادة ١٦-٣ من اللائحة التنفيذية كما ورد إيضاحه أعلاه، وعليه فإن إجراء المصلحة بإصدار الربط الجزافي على أساس تقديري غير مبرر، وغير مدعوم بأسباب كافية وبالتالي لا يعتد به كإجراء نظامي.

المادة ٣-٥٧ من اللائحة التنفيذية نص المادة

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

تعليق شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية.

- إن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية قادرة على إثبات صحة المعلومات الواردة في إقرارها الضريبي وصحة الإيرادات والتكاليف، وحيث إن المصلحة لم تتح للشركة فرصة إثبات موقفها فليس لها إصدار الربط الجزافي وفقاً لأحكام المادة ٥٧ - ٣ من اللائحة التنفيذية.

- يتم تطبيق أساس الأرباح التقديرية فقط في حالة وجود أي دليل على أن الأرباح التي تفرض عليها ضريبة الدخل لم يتم الإفصاح عنها في الإقرار الضريبي. إن استخدام التكاليف الفعلية المتكبدة لاحتساب الإيرادات المقدره يتعارض مع مبدأ المصلحة في قبول التكاليف الفعلية وليس الإيرادات الفعلية. إن مبدأ المصلحة في الاحتساب لا يتماشى مع النظام والعدالة حيث إنها استخدمت:

ت) الإيراد الفعلي المسجل واستبعدت التكاليف الفعلية المسجلة.

ث) التكاليف الفعلية المتكبدة لاحتساب الإيرادات التقديرية.

- لقد تم لفت نظر فريق الفحص الميداني إلى أن شركة (أ) تستخدم مراكز التكلفة لمصاريف المخيم والآلات والمعدات. إن التكاليف المتعلقة بهذه الأصول (الاستهلاك مثلاً) يتم تحميلها لمراكز التكلفة بالتكلفة ثم يتم تحميلها للمشاريع بالنسبة والتناسب (re-allocate costs to the projects proportionately) وأي تعديل بالزيادة أو النقص في مراكز التكلفة يتم إعادة تحميلها للمشاريع بالنسبة والتناسب.

وفي نهاية العام فإن أثر إعادة التحميل لا يتعدى أن التكلفة الفعلية قد تم مشاركتها بين المشاريع ولا توجد أرباح متحققة من الخدمات المشتركة سواء في مراكز التكلفة أو المشاريع. إن التصميم المطبق لحسابات شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية - هو نفس المطبق لمجموعة شركات (أ) للخدمات المشتركة بين شركاتها والذي تقبل المصلحة به كمبدأ لتوزيع التكاليف على مراكز التكلفة للمشاريع بالنسبة والتناسب (SABLC shared services concept) ولهذا فإنه لا يمكن اعتبار الخدمات المشتركة بمثابة إيرادات أو أرباح من مراكز التكلفة للمشاريع بين شركات المجموعة.

ولتوضيح الغرض من ذلك، فإنه من غير المقبول علمياً أن يكون لدى شركة أو أكثر مجموعة من الشركات نفس الأصول الثابتة أو سكن العمال والتي يمكن استخدامها لمجموعة الشركات في حالة توفرها لدى إحداهما.

وقد اكتفى فريق الفحص بالشرح الكتابي لطريقة توزيع بعض بنود التكاليف الخاصة بالمشاريع (بندي التأمين والنقل) بموجب خطابنا (مرفق صورة عنه) ولم يطلب أية إيضاحات إضافية.

لقد قامت شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية بتزويد المصلحة بتسوية للفروقات بين بيان التأمينات الاجتماعية والرواتب والأجور المسجلة في الدفاتر موضحة أسباب الفروقات التي لاحظتها المصلحة للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٠ كما قامت المصلحة خلال الفحص الميداني بمقارنة الرواتب الموضحة في كشوفات جدول الرواتب الخاص بالتأمينات الاجتماعية مع إقرارات الضريبة المقدمة.

لقد أدرجت المصلحة الرواتب المحملة من شركات شقيقة في الربط وطبقت الربط الجزافي عليها في حين أن فريق الفحص لم يطلب من شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أية بيانات متعلقة بهذا البند كما يتضح من محضر أعمال الفحص الميداني.

وعلى افتراض صحة وجهة نظر المصلحة، فإن احتساب ضريبة على الرواتب المحملة من شركات شقيقة (والمذكورة ضمن إيضاح الأطراف ذات العلاقة على القوائم المالية) لم يقابله أي انخفاض في الضرائب المدفوعة من قبل هذه الشركات.

قامت المصلحة بفرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٩ على صافي الأرباح المحولة/ المدرجة في حساب المركز الرئيس. وفي هذا الخصوص نوضح أن الأرباح المتعلقة بالأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٩ تم تسجيلها في حساب المركز الرئيس والذي يمثل مجرد قيد محاسبي وليس تحويلًا/ دفعًا فعليًا للمركز الرئيس، وهذا الأمر مذكور في إيضاحات القوائم المالية، حيث إن السداد المفترض من قبل المصلحة لا يوجد ما يؤيده في كشوف الحساب البنكية الخاصة بشركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية. من ناحية أخرى، فإن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية لا تقوم بدفع أرباحها أولاً بأول للمركز الرئيس حيث إن السيولة المتوفرة لديها لا تمكنها من ذلك. بالإضافة إلى ذلك، فإن شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية قامت بالإفصاح عن الأرباح المدفوعة للمركز الرئيس وسداد ضرائب الاستقطاع عنها (مرفق صورة عن نماذج الاستقطاع الشهرية) والتي لم يتم أخذها في الاعتبار عن إعداد الربط الضريبي.

احتسبت المصلحة ضرائب استقطاع على توزيعات أرباح تقديرية ضمن الربط الضريبي المشار إليه أعلاه على نحو افتراضي، حيث خصمت من الأرباح وفقاً للربط دفعات الضريبة والأرباح المدفوعة إلى المركز الرئيس. إن صافي الربح المعدل المذكور في الربط

غير صحيح ولا بد من إثباته من قبل المصلحة، وبالتالي فإن توزيعات الأرباح وضريبة الاستقطاع المتعلقة به غير صحيحة وغير مقبولة."

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

" ١ - عدم تمكن فريق الفحص من استكمال الفحص الميداني:

أفادت المصلحة في خطابها الموجه لسعادتكم والمذكور أعلاه أن الشركة لم تقدم أي مستندات أو عقود للاطلاع عليها، خاصة العقود غير المصرح عنها، إلى فريق الفحص الميداني مما أدى إلى عدم تمكن فريق الفحص من استكمال الفحص الميداني.

وتعترض الشركة بشدة على ذلك وتود إفادة سعادتكم بأن الشركة قد قدمت جميع المستندات والعقود التي طلبها فريق الفحص الميداني باستثناء العقد ال..... المعفى من الضريبة، وقد تم توضيح ذلك للمصلحة كما هو موضح في تقرير الفحص الميداني، حيث تم تقديم كافة المعلومات الممكن تقديمها للمصلحة ووفقًا لذلك تم إعداد تقرير الفحص.

..... كافة المعلومات والتصريح عنها:

١ - ٢ - ١ وجهة نظر المصلحة:

أفادت المصلحة في خطابها المذكور أعلاه أنه وفقًا للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ وبموجب المادة (٦١) منه أنه على جميع الأشخاص والجهات الحكومية تزويد المصلحة بأي معلومات مرتبطة بالضريبة وتطلبها لأغراض الضريبة الواردة في هذا النظام، كما أعطى للمصلحة الحق في فحص دفاتر وسجلات المكلفين ميدانيًا للتحقق من صحة الضريبة الواجبة عليه.

ولتدعيم وجهة نظرها، أشارت المصلحة إلى عدة مصادر يتعين بموجبها على الشركة الإفصاح للمصلحة عن العقود ال..... والمعفية من الضريبة وهي كما يلي:

* المادة ٥٨ من اللائحة التنفيذية والمادتين ٥٩ و٦٨ من نظام ضريبة الدخل السعودي.

* المرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب تاريخ ١٤٣٠/٢/٢ المتضمن إصدار أمر للجهات الحكومية بالتعاون مع مصلحة الزكاة والدخل بتمكينها من الاطلاع على مستندات العقود المعفاة من الرسوم والضريبة والعقود ال..... المبرمة مع حكومات أو شركات أجنبية من أجل ربط الضريبة عليها.

* الأمر السامي الكريم رقم ٢٤٤٤/م ب بتاريخ ١٤٣١/٣/١٣.

١ - ٢ - ٢ وجهة نظر الشركة:

نود أن نشير في البداية وكما تم ذكره سابقًا للمصلحة خلال الفحص الميداني وفي مذكرة الاعتراض الأساسية فإن المصلحة وببساطة شديدة تحاول إلغاء شرط الإعفاء الضريبي وشرط ال..... من عقد مشروع.....، وذلك دون أي اعتبار للنصوص العقدية الصريحة والواضحة في ذلك الصدد؛ والتي نلتمس من سعادتكم توضيحها على النحو التالي:

(١) نشأة التعاقد المذكور أعلاه والمتعلق بمشروع..... بناءً على مذكرة التفاهم المبرمة بين حكومة المملكة العربية السعودية والحكومة البريطانية في شكل اتفاق بين حكومتين. وقد ضمنت مذكرة التفاهم تلك صراحة..... مشروع..... وكذلك..... شركة (ج)، وتعفى الشركات التابعة لها ومقاولوها من الباطن الأجنبي للضرائب السعودية لدخول المشاريع في إطار مشروع..... (المادة ٢٨ من مذكرة التفاهم).

(٢) لتقديم برنامج..... حسب مقتضى مذكرة التفاهم المشار إليها، تم إبرام عقد أساسي بين حكومة المملكة المتحدة وشركة (ج)(المعروفة باسم " الشركة (د) ") كمقاول رئيس لتنفيذ المشروع. وهذا العقد أيضًا أكد على ما جاء في مذكرة التفاهم المبرمة بين حكومتي المملكة العربية السعودية والحكومة البريطانية بشأن..... عقد مشروع..... (سواء بالنسبة لوجوده أو بالنسبة لمحتواه) وعدم خضوع أرباح المقاول الرئيس (ج) والشركات التابعة له ومقاوليه من الباطن الأجانب (شاملاً الشركة) لأية ضريبة أرباح سعودية. وبالطبع تم تأكيد نفس الأمر (ال..... وعدم الخضوع لضريبة الأرباح) في العقد من الباطن المبرم بين شركة (ج)(المقاول الرئيس) والشركة التي تمثلها (المقاول من الباطن).

(٣) أصرت المصلحة على الاطلاع على العقد من الباطن المبرم مع الشركة بخصوص مشروع..... وجميع الوثائق والحسابات المتصلة به. وفي هذا الخصوص، قامت المصلحة بمخاطبة مقام وزارة..... -..... بموجب خطابها رقم ١٢/٢٦٤ وتاريخ ١٤٢٨/١/١١ بشأن عقد وأعمال الشركة المتعلقة بمشروع..... وقامت..... بالرد على خطاب المصلحة بموجب خطابها رقم ٥٠٩٩/٢٤/٤ وتاريخ ١٤١٠/٩/٦ و٤ - ٢٤ - ٧٦٩ ٥ بتاريخ ١٥/٣/١٤٢٨ مؤكدة بموجبه..... وجود ومحتوى هذا العقد وكذلك عدم خضوعه لضريبة الشركات؛ وهذا ينفي ادعاء المصلحة أن الوزارة المذكورة لم ترد عليها.

(٤) عندما أصرت المصلحة على الاطلاع على عقد ومستندات الشركة المتعلقة بمشروع.....، قامت الشركة في عدة مناسبات بتقديم المراسلات المستلمة من وزارة..... و..... والتي تؤكد..... العقد وإعفاؤه من الضرائب لكونه يندرج تحت برنامج..... كما أن المقاول الرئيس للمشروع هو (ج). وردًا على ذلك، تسملت الشركة خطابًا من وزارة..... -..... مؤرخًا في ١٧ سبتمبر ١٩٩٧ وخطابًا من شركة (ج) بالرقم..... بتاريخ ١٧ سبتمبر ١٩٩٧ وقد أكد كلا الخطابين بصورة واضحة وقاطعة بأن مشروع..... الخاصة ب..... هو عقد..... ومحظور الاطلاع عليه وأن وجود ومحتويات العقد يجب ألا يتم الإفصاح عنها لأي شخص ما لم يكن عضوًا في..... ومخولًا بمعرفة وجود ومحتوى ذلك العقد؛ كما أكد خطاب شركة (ج) المذكور أعلاه أن ضريبة الشركات لن تنطبق على أرباح مقاولي الباطن الأجانب المتعاقدين مع شركة (ج)(المقاول الرئيس) في إطار مشروع..... وقد تم التأكيد على معطيات الخطابين المذكورين بموجب خطاب.....؛ حيث أكد على أن شركة (ج) والشركات التابعة لها ومقاوليها من الباطن الأجانب ضمن إطار برنامج مشروع..... غير خاضعين لضريبة الشركات في المملكة العربية السعودية.

(٥) على الرغم من كل ما ورد أعلاه، ظلت المصلحة تطالب الشركة بتمكينها من الاطلاع على الوثائق ال..... المتصلة بمشروع..... وفي هذا الصدد ظلت ترسل خطابًا تلو خطاب للشركة وتدعو لعقد الاجتماعات. ولهذا السبب أيضًا لم تتمكن الشركة من إقفال الربوط الضريبية (بالنسبة لمشروع.....) عن الأعوام ٢٠٠١ و٢٠٠٢ و٢٠٠٣ رغم أن المشروع قد اكتمل في ٢٠٠٣. وجدريًا بالذكر أيضًا أن الشركة قد قدمت حساباتها عن جميع مشاريعها الأخرى الخاضعة لضريبة الشركات في السعودية عن الأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠١٠ ودفعت ضريبة دخل عنها مقدارها واحد وثلاثون مليون وثمانمائة وثلاثون ألف وسبعمائة وستون (٣١,٨٣٠,٧٦٠) ريالًا سعوديًّا؛ حيث إن مشاريعها الأخرى هذه لم تكن، بخلاف مشروع.....، ولا معفاة من ضريبة الشركات. وهذا ينفي تمامًا وجود أي سوء نية أو عدم مصداقية بشأن تمسك الشركة بنصوص ال..... والإعفاء الضريبي المتعلقة بعد مشروع..... وحتى بالنسبة لهذه المشاريع الأخرى، لم تقم المصلحة بإجراء الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٤ وحتى ٢٠١٠ رغم قيام الشركة، كما ذكرنا، بتقديم القوائم المالية والإقرارات الضريبية اللازمة وتسديد ضريبة الشركات المستحقة.

(٦) على النحو المذكور أعلاه، أصبحت الشركة تعاني الكثير من كونها قد أصبحت بين سندان حكومتي المملكة العربية السعودية (وزارة..... -.....) والمملكة المتحدة اللتين تمنعانهما كليًا من الإفصاح عن وجود ومحتويات عقد برنامج.....؛ وبين مطرقة المصلحة التي ما زالت تصر على رأيها رغم استلامها خطاب رسمي في هذا الخصوص من.....؛ وعليه فإن الشركة إذا قررت الانصياع لرغبة المصلحة ستجد نفسها في حالة إخلال عقدي واضح مع حكومة المملكة العربية السعودية

(وزارة..... -.....) وتجاه الحكومة البريطانية وتجاه المقاول الرئيس لمشروع..... (شركة (ج)) ؛ وهذه مسئولية جسيمة ليس في مقدور الشركة تعريض نفسها لها. أما إذا تمسكت الشركة بالتزاماتها التعاقدية المتعلقة ب..... عقد مشروع..... فستكون النتيجة تمسك المصلحة بموقفها وتعطيل الربط الضريبي لها حتى بالنسبة للمشاريع الأخرى الخاضعة لضريبة الشركات في السعودية وغير ال..... وهذا بالطبع يهدد الوجود النظامي للشركة في المملكة العربية السعودية حيث إنها لن تتمكن من مقابلة المتطلبات النظامية الأخرى التي تستلزم تقديم شهادة الزكاة.

١ - ٣ الأمر الملكي رقم ٢٤٤٤/م ب والمرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب تاريخ ١٤٣٠/٢/٢ غير نافذ بأثر رجعي:

نؤكد أنه ليس للمصلحة أي حق في الاطلاع على العقود ال..... المبرمة مع حكومات أو شركات أجنبية من أجل ربط الضريبة عليها تأسيسًا على الفوائد والاعتبارات التالية:

(أ) إن المرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢ والأمر السامي الكريم رقم ٢٤٤٤/م ب لم يتضمن أي نص يجعلهما منطبقين أو نافذين بأثر رجعي وفي مثل هذه الحالة يكون تاريخ نفاذهما هو تاريخ صدورهما وهو ١٤٣٠/٢/٢ وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣ أو تاريخ نشرهما في الجريدة الرسمية (المادة ٧١ من النظام الأساسي للحكم الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٩٠/٩٠ بتاريخ ١٤١٢/٠٨/٢٧). والثابت أن مذكرة التفاهم المبرمة بين حكومتي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة وعقد مشروع..... المبرم مع شركة (ج) والعقد من الباطن المبرم بين شركة (ج) والشركة كلها قد سبقت صدور الأمر السامي الكريم بعدة أعوام تصل إلى ثلاثة وعشرين عامًا. ولا شك أن هذه الجهات المتعاقدة بشأن مشروع..... قد قامت عند إعداد مناقضاتها وعروضها وعند توقيع عقودها بتأسيس قراراتها ومجمل حساباتها على المزايا المعطاة لجميع أطراف عقد مشروع..... من..... ومن إعفاء ضريبي وبالتالي لا يصح أن تحاول المصلحة إعطاء أثر رجعي لنفاذ الأمر السامي الكريم والمرسوم الملكي الكريم المذكورين ليؤدي ذلك إلى إلغاء مزايا تم منحها قبل ٢٣ عامًا من صدوره وإلى قلب الحسابات التي بنت عليها تلك الجهات المتعاقدة عقودها الخاصة بمشروع..... رأسًا على عقب مما يخالف أبسط قواعد العدالة؛ بالذات في ضوء نص المادة ٢٠ من النظام الأساسي للحكم التي قررت صراحة أن الضرائب والرسوم لا تفرض إلا على أساس من العدل.

و بالتالي، فإن أي إجراء يعتمد على المرسوم المذكور أعلاه لا يمكن أن يمتد إلى عقد الشركة المنفذ قبل ٢٣ عامًا.

(ب) إن..... عقد مشروع..... جاءت في شكل نص عقدي صريح وذلك ابتداءً في طلب مذكرة التفاهم الموقعة بين حكومة المملكة العربية السعودية والحكومة البريطانية في ١٧ فبراير ١٩٨٦؛ ومن ثم انتقل النص بنفس القوة والمدى إلى العقد المبرم مع المقاول الرئيس. يرجى الرجوع إلى خطاب..... رقم ٤ - ٢٤ - ٥ - ٧٦٩ تاريخ ١٤٢٨/٣/١٥ وخطاب..... وهو الخطاب الصادر بالرقم ٥٩٥/١٢/٣/٤ - ٣ بتاريخ ١٤٠٦/٠٦/٠٨؛ والذي يشير فيه صراحة إلى أن المقاول الرئيس لمشروع..... هو الشركة (د) وليس حكومة المملكة المتحدة) وصولًا من هناك إلى العقد من الباطن المبرم بين المقاول الرئيس وجميع مقاوليه الأجانب من الباطن (بما فيهم الشركة). والثابت شرعًا ونظامًا أن أي عقد لا يتم تعديله أو تعديل أي حكم فيه إلا بموافقة طرفيه وهذا يعني أن قيام المصلحة بتطبيق الأمر السامي الكريم بأثر رجعي (على الرغم من أن ذلك غير منصوص عليه فيه وغير نظامي وفقًا لمنطوق المادة ٧١ من النظام الأساسي للحكم) وصولًا من ذلك إلى إلغاء نص ال..... و/أ والإعفاء الضريبي من مذكرة التفاهم المذكورة ومن العقود وعقود الباطن التي بنيت عليها، سيكون بمثابة تعديل للعقد المبرم بين حكومة المملكة العربية السعودية والحكومة البريطانية وكذلك عقود مشروع..... الأخرى بالإدارة المنفردة لطرف واحد هو حكومة المملكة العربية السعودية دون الحصول على موافقة الطرف الآخر (الحكومة البريطانية) على ذلك التعديل ولا نحسب أن حكومة خادم الحرمين الشريفين تود أن تنحى ذلك المنحى وتلغي حَقًا ثابتًا للحكومة الأخرى المتعاقدة معها.

(ج) إن المرسوم الملكي رقم م/٩٢٣ ب وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢ لم يتضمن أي نص يجعله منطبقاً أو نافذاً حيث جاء في نص القرار "نخبركم بموافقتنا على ما رأته اللجنة الدائمة للمجلس الاقتصادي الأعلى في توصيتها رقم ٢٨/٤٣ وتاريخ ١٤٢٨/٦/١٦ سالفة الذكر".

ودون الإخلال بما سبق أعلاه، فإنه في حالة رغبتكم في تطبيق المرسوم الملكي رقم م/٩٢٣ ب وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢ والأمر السامي الكريم رقم م/٢٤٤٤ ب بأثر رجعي، فإن الشركة تتمسك بحقها في تطبيق الفقرة أ من المادة الخامسة والستين من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على "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 خطياً على ذلك"، كما أن الفقرة الثامنة من المادة التاسعة والخمسين من اللائحة التنفيذية تنص على "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".

على ضوء المعلومات المقدمة أعلاه وعلى ضوء المناقشة القانونية بموجب الفقرات (أ)، (ب) و(ج)، وحيث إن الأمر يتعلق بمشروع هام من مشاريع وزارة..... ومتعلق بشكل أساسي بمسائل..... للدولتين (السعودية والمملكة المتحدة) وحيث إن وزارة..... السعودية ومقتضيات حماية..... ستكون هي المتضررة في المقام الأول من موقف المصلحة، نلتمس تكريم اللجنة الموقرة بإصدار قرارها العادل الداعم لحق الشركة في التمسك بحقها الثابت المتعلق ب..... عقد مشروع..... وبكونه غير خاضع للضرائب السعودية.

١ - ٤ الإفصاح عن المعلومات ال..... التزام مشترك بين الأطراف المتعاقدة الحكومية:

يهدف القرار إلى إلزام الجهات الحكومية السعودية بالتعاون مع المصلحة في هذا الخصوص وبالتالي فإن الجهة الحكومية السعودية المرتبطة وهي..... والتي يتعين عليها التعاون مع المصلحة لم تقم بذلك، بل أكدت بخطاباتها على أن عقد الشركة الموقع مع شركة (ج)..... ومعفي من الضريبة، وعليه فإن الشركة لا تستطيع التعاون مع المصلحة إلا بشكل مشترك مع.....

كما نود أن ننوه أن هناك حكومة أخرى (الحكومة البريطانية) تعتبر طرفاً في..... الاتفاقية، ولا بد من الحصول على إذن مسبق من هذا الطرف.

بالإضافة إلى ذلك، فإن قضية..... تجعل هذا العقد بالتحديد حساساً للغاية ولا يمكن جعل المقاول الأجنبي هو الطرف الوحيد الملزم بتحمل المسؤولية المرتبطة بهذا الأمر، وكما ذكر أعلاه، فإن الالتزام بموجب القرار المذكور أعلاه بالإفصاح هو التزام مشترك بين..... ووزارة..... اللذين يجب عليهم المشاركة في تحمل المسؤولية مع الشركة. ولقد تم التأكيد على ذلك من خلال خطاب.....

١ - ٥ خطاب المصلحة إلى وزير المالية بخصوص المعلومات ال.....:

أشارت المصلحة في خطاباتها أنها خاطبت وزارة المالية من خلال الخطاب رقم ١٢/٣٢٣ بتاريخ ١٤٢٨/١/١٢ تطلب فيه المشورة بخصوص موضوع ال.....، كما قامت بإرسال الخطاب رقم ١٢/٢٦٤ بتاريخ ١٤٢٨/١/١١ إلى رئيس..... تطلب فيه توجيه الشركة بأن تقوم بتزويد المصلحة بتفاصيل الدفعات المقدمة إلى الشركة من بداية تاريخ العقد إلى تاريخ الخطاب.

كما أشارت إلى أنها قامت بإرسال الخطاب رقم ٣٠/١/١٥١ بتاريخ ١٤٣٠/٧/١٨ إلى وزارة المالية وذكرت فيه أن الشركة لم تتعاون في تقديم المعلومات المتعلقة بمشروع..... وبالتالي ستكون الشركة ملزمة بتقديم هذه المعلومات من خلال.....

وفي هذا الخصوص، نؤكد هنا أنه لم يتم مطالبة الشركة تقديم هذه المعلومات للمصلحة من قبل أطراف العقد، مما يدعم وجهة نظرها في أن المعلومات..... ولا يمكن الحصول عليها من خلال إجراءات الضريبة المعتادة وبشكل أحادي من جهة المصلحة دون وجود اتفاق ثنائي بين الحكومتين على ذلك الإجراء.

ونود لفت الانتباه إلى خطاب..... رقم ٥٠٩٩/٢٣/٤ وتاريخ ١٤١٠/٩/٦ ردًا على خطاب مدير عام المصلحة رقم ٢/٣٤٣٦ تاريخ ١٤٢٠/٤/٧ الذي تؤكد فيه بشكل واضح الوضع الضريبي للعقد ال..... كما هو موضح أعلاه. هذا، ونورد لكم فيما يلي مقتطفات من الخطاب:

" إشارة لخطابكم رقم ٢/٣٤٣٦ وتاريخ ١٤١٠/٤/٧ وخطابكم رقم ٢/٢٢٨ وتاريخ ١٤١٠/٧/١١ بخصوص طلبكم صور من أوامر الإعفاء من الضريبة لكل من شركة (أ) لعقودها في برنامج مشروع..... ومشروع..... وشركة (د) لعقودها في مشروع.....

تجدون طيه طلبكم كما يلي:

١ - صورة من الموافقة الكريمة رقم ١٤٣٥١/ب/٣ وتاريخ ١٤٠٧/٩/٢٩ والخاصة بمشروع.....

٢ - صورة من قرار مجلس الوزراء الموقر رقم (١٥) وتاريخ ١٤٠٦/١/٩ والذي يفوض صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء ووزير..... بالتوقيع على مذكرة التفاهم بين حكومة المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وإيرلندا الشمالية.

أ - صورة من الخطاب الصادر بتوقيع صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء ووزير..... شركة (ج) والخاص بعدم إخضاع الشركة (د) وشركاتها الفرعية ومقاوليها الأجانب العاملين من الباطن لضرائب أرباح الشركات.

ب - نص المادة (٢٨) من مذكرة التفاهم لمشروع والخاصة بالضرائب. "

و نظرًا لقيود ال..... التي تفرضها الحكومتان على الشركة نرى أن يتم الحصول على هذه المعلومات ال..... مباشرة إما من الحكومة السعودية أو

١ - ٦ إن مذكرة التفاهم ليست عقدًا:

لقد بنت المصلحة قرارها في ضوء الأمر السامي الكريم رقم ٢٤٤٤/م ب والذي أكد أنه نظرًا لتوقيع مذكرة التفاهم بين حكومتي المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة لذا، فإن حكومة المملكة المتحدة هي المقاول الرئيس لمشروع..... وشركة (ج) هي المقاول من الباطن .

و في هذا الخصوص، نحيطكم علمًا بأن المستند الموقع بين الحكومتين هو ملزم للطرفين ولكنه عبارة عن مذكرة تفاهم فقط وليس عقدًا في حين أن العقد الرئيس الوحيد المبرم هو العقد الموقع مع شركة (ج) البريطانية (المعروفة باسم " الشركة (د)").

ومن هذا المنطلق لا يمكن اعتبار شركة (ج) مقاولًا من الباطن إنما يجب اعتبارها مقاولًا رئيسًا.

٢- أسباب إخضاع أرباح مشروع..... للضريبة.

٢ - ١ وجهة نظر المصلحة:

أشارت المصلحة بخطابها أن مشروع..... غير معفي من الضريبة السعودية للأسباب التالية:

* اعتمدت الشركة في إعفائها للأرباح الناتجة عن مشروع..... من الضريبة على بعض الخطابات والتي من ضمنها خطاب صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير..... رقم وتاريخ ١٤٠٧/٩/٢٩ الموافق ١٧/٢/١٩٨٦.

* أن هذه المستندات السابق ذكرها لا تعطي الحق للشركة في هذا الإعفاء الضريبي وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب أوامر سامية وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يكون بأمر سامٍ مساوٍ.

* أن الإعفاء من الضريبة وفقا لمذكرة التفاهم يمتد إلى المقاولين من الباطن فقط والشركة هي عبارة عن مقاول للمقاول من الباطن وبالتالي تكون خاضعة للضريبة وفقا للنظام الضريبي السعودي.

* مخالفة الشركة للتعليمات الصادرة بالمرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب تاريخ ١٤٣٠/٢/٢ الموافق ٢٨/١/٢٠٠٩ بالإفصاح عن كافة لبيانات.

* ويدعم هذه النقطة نطاق وتعريفات المقاول الرئيس والمقاول من الباطن الموضحة في الأمر السامي الكريم رقم ٢٤٤٤/م ب بتاريخ ١٣/٣/١٤٣١ الموافق ٢٧/٢/٢٠١٠.

٢ - ٢ وجهة نظر الشركة:

بداية نود أن نوضح أن مذكرة التفاهم المذكورة أعلاه الموقعة بين الحكومتين (المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة) هي اتفاقية دولية وفقا للنظام الضريبي السعودي، ونشير إلى أن بنود الاتفاقية الدولية تسود على قوانين الضريبة المحلية والمراسيم الملكية، كما أن ذلك مذکور في المادة ٣٥ من نظام الضريبة التي تنص على:

"عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام تكون الأولوية في التطبيق شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية، باستثناء أحكام المادة الثالثة والستين من هذا النظام والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي".

وقد جاء ذلك أيضاً في المادة ٨١ من النظام الأساسي للحكم والتي تنص على أنه "لا يخل تطبيق هذا النظام بما ارتبطت به المملكة العربية السعودية من الدول والهيئات والمنظمات الدولية من معاهدات واتفاقيات".

إن الاتفاقيات الدولية تنقسم إلى قسمين:

(أ) الاتفاقيات الدولية ذاتية التنفيذ التي تطبق مباشرة عند توقيعها دون الحاجة إلى أي تشريع مكمل مثل المرسوم الملكي وهي قابلة للتنفيذ الذاتي.

(ب) الاتفاقيات الدولية غير ذاتية التنفيذ التي تتطلب تشريعات مكملة وتصبح واجبة التطبيق بعد الحصول على قرار مجلس الوزراء وصدور مرسوم ملكي.

إن مذكرة التفاهم مما لا شك فيه اتفاق دولي ذاتي التنفيذ نظراً للأطراف المعنية وأهمية وحيوية مشروع..... للمملكة العربية السعودية.

وبناء على ذلك، فإن عدم الوفاء بأي التزام من قبل أي طرف في هذا الاتفاق سيجعل هذا الطرف مسؤولاً وفقاً لأحكام القانون الدولي. وقد أكدت هذه المسألة مراراً وتكراراً من خلال الأحكام الصادرة عن محكمة العدل الدولية. ووفقاً لذلك، فإن مذكرة التفاهم المشار إليها هي وثيقة ذات أهمية قصوى ويجب أن تؤخذ بعين الاعتبار في تحديد ما إذا كان العقد المبرم الشركة معفى من الضرائب.

وفقا لما ذكر أعلاه، وبمراجعة المادة ٣٥ من النظام الضريبي والمادة ٨١ من النظام الأساسي للحكم يتضح أن جميع الأطراف المعنية من الضريبة وفقا لمذكرة التفاهم لا يمكن إخضاعها للضريبة وفقا لقوانين محلية، ونود لفت الانتباه إلى أن مذكرة التفاهم اتفافية..... للغاية ولا يمكن الحصول عليها حتى على مستوى المقاول الرئيس والمقاول من الباطن.

٢ - ٢ - ١ الإعفاء وفقا لمذكرة التفاهم والمرسوم الملكي

بداية، نود أن نذكر أن المصلحة غير محقة بقولها إن استناد الشركة على خطاب صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير..... في إعفائها من الضريبة غير صحيح، ولكن الشركة استندت في إعفائها من الضريبة على مذكرة التفاهم التي تم اعتمادها وفقا للمرسوم الملكي رقم بتاريخ ١٤٠٧/٩/٢٩.

كما نود أن نضيف النقاط التالية التي تدعم وجهة نظر الشركة:

* المادة ٢٨ من مذكرة التفاهم تعفي مشروع..... من الضرائب المذكورة في نظام ضريبة الدخل السعودي.

* تم إعطاء الصلاحية لصاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير..... ليكون موقعًا رئيسًا وفقًا للقرار الوزاري رقم ١٥ بتاريخ ١٤٠٧/١/٩.

* صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير..... بصفته موقعًا لمذكرة التفاهم يذكر صراحة في خطابه رقم ٣ - ٤/٣/١٢/٥٩٥ بتاريخ ١٤٠٦/٦/٨ أن الشركة معفية من الضريبة، وفي هذا الخطاب الموجه إلى وزارة..... البريطانية، أشار سموه إلى مذكرة التفاهم وأوضح أن الأسعار المتفق عليها لا تشمل أي مخصص متعلق بالضريبة، كما أكد سموه أن المقاول الرئيس (شركة ج) وشركاتها التابعة ومقاوليها من الباطن الأجانب (شركة أ) غير خاضعة للضريبة التي تفرضها المملكة.

ونورد فيما يلي اقتباسًا من الخطاب:

"بالإشارة إلى مذكرة التفاهم والخطابات المؤيدة لها للعرض والقبول المتفق عليه بيننا في هذا اليوم بخصوص تزويد حكومة المملكة العربية السعودية ب.....ومعدات وخدمات ومرافق (البرنامج) بحيث يتم توفيرها من قبلكم من مقاولكم الرئيس شركة (ج)، لاحظنا أن الأسعار التي تم الاتفاق عليها في خطابات العرض والقبول لا تشمل مخصص لأي ضرائب شركات.

ونظرًا لرغبتنا المتبادلة في التحكم بتكاليف البرنامج، نود أن نؤكد أن الشركة (د) وشركاتها التابعة ومقاوليها من الباطن غير مطالبين بسداد ضريبة الشركات على الأرباح إلى الحكومة السعودية ضمن إطار عمل البرنامج".

كما هو موضح أعلاه، لم يكتف صاحب السمو الملكي الأمير.....بذكر أن مذكرة التفاهم تنص على الإعفاء الضريبي، بل أكد على أن المقاول الرئيس هي شركة (ج) وذكر المعايير الخاصة بالإعفاء الضريبي وسبب منح هذا الإعفاء إلى شركة (ج) وشركاتها التابعة ومقاوليها من الباطن الأجانب (مثل شركة أ)).

* لا يمكن الأخذ بوجهة نظر المصلحة أن الشركة تخضع للضريبة دون الرجوع إلى المادة ٢٨ من مذكرة التفاهم وتجاهل تصريح الموقع على مذكرة التفاهم.

* الخطاب الأخير من بوزارة..... بتاريخ ٢٧ أكتوبر ٢٠١٤ إلى ديوان المظالم (مرفق صورة عنه في الملحق رقم ١) ذكرت فيه وزارة..... بشكل واضح أن الشركة (د) هي مقاول رئيس للبرنامج.

٢ - ٢ - ٢ تطبيق التشريعات المحلية كالمراسيم والأوامر الملكية:

نود أن نؤكد أن الشركة اعتمدت على الإعفاء الضريبي المنصوص عليه في مذكرة التفاهم، وهي عبارة عن اتفاقية دولية، على أنها الأساس في إعفائها من الضريبة على الأرباح المتحققة من برنامج..... للأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٣، وكما ذكرنا سابقًا، فإن القوانين والتشريعات الضريبية المحلية والمراسيم الملكية لا تغطي على الاتفاقية الدولية كمذكرة التفاهم. وفي هذا الخصوص، ترغب الشركة في توضيح اعتراضها على المراسيم والأوامر الملكية التالية التي اعتمدت عليها المصلحة بتجاهل مذكرة التفاهم التي تمنح الشركة الإعفاء من الضريبة المفروضة على الأرباح التي حققتها الشركة من برنامج.....:

أ. المرسوم الملكي رقم ٢١٥١ بتاريخ ١٢/٩/١٤٠٢هـ (الموافق ٤ يوليو ١٩٨٢) والمرسوم الملكي رقم س/٧٥١٨ بتاريخ ١٤٠٧/٦/٧ (الموافق ٢٧ مايو ١٩٨٧).

نود أن نوضح لسعادتكم أن المرسوم الملكي رقم ٢١٥١ صدر خصيصًا لحكومة الولايات المتحدة ومقاوليها من الباطن، وبالتالي فهو ملزم لحكومة الولايات المتحدة ومقاوليها من الباطن فقط وليس لأطراف أخرى (كالمملكة المتحدة وشركة (ج)).

و من جهة أخرى، نود أن نشير إلى أن المرسوم الملكي رقم س/٧٥١٨ عبارة عن تعليمات عامة موجهة إلى الموقع الموكل إليه وبالتالي يكون ملزماً لمستلم هذا الأمر الملكي وليس لأطراف أخرى (كالمملكة المتحدة وشركة (ج)).

ووفقاً لذلك، ليس من العدل تطبيق المرسومين الملكيين المذكورين أعلاه شركة (ج) وشركاتها التابعة ومقاوليها من الباطن الأجانب (مثل شركة (أ))، وكما ذكرنا سابقاً فلا يمكن أن تلغي التشريعات المحلية كالمرسومين الملكيين المذكورين أعلاه الإعفاء الضريبي المنصوص عليه في مذكرة التفاهم بصفتها اتفاقية دولية.

ب. المرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب بتاريخ ٢/٢/١٤٣٠هـ (الموافق ٢٨ يناير ٢٠٠٩).

نود أن نوضح لسعادتكم أنه لا يوجد نص صريح في المرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب يلغي الإعفاء الضريبي المنصوص عليه في مذكرة التفاهم ولا يطلب بشكل واضح من هذه الجهات الحاصلة على الإعفاء الضريبي بموجب اتفاقية دولية موقعة من قبل حكومة المملكة أن تحصل على مرسوم ملكي يخولها للحصول على الإعفاء الضريبي.

وفي هذه الحالة، فهذا قانون عام وبالتالي لا يمكن أن يلغي هذا المرسوم الملكي اتفاقية أو قانون خاص أو محدد (مثل مذكرة التفاهم) ما لم يرد نص صريح يغير ذلك.

ج. منح إعفاء ضريبي إلى منشأة بدون مرسوم ملكي

تطلب الشركة في الإشارة إلى الإيضاح الصادر من قبل المصلحة حول فرض الضريبة على مؤسسة التمويل الدولية (تم إرفاق مواد اتفاقية مؤسسة التمويل الدولية في الملحق رقم (٢) والتي نقتبس منها ما يلي:

"وفقاً للفقرة (أ) من القسم (٩) من المادة ٤ (الإعفاء الضريبي) من مواد اتفاقية مؤسسة التمويل الدولية، فإن المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ودخلها وأعمالها ومعاملاتها تعتبر معفية من الضريبة بجميع أنواعها ومن جميع الرسوم الجمركية، كما تحصل المؤسسة على إعفاء من مسؤولية تحصيل أو دفع أي ضريبة أو رسوم.

وبعد دراسة الأمر المذكور أعلاه، نود إعلامكم بما يلي:

١. بخصوص دفع توزيعات الأرباح من الشركة السعودية (الشركة المذكور اسمها في الخطاب) إلى مؤسسة التمويل الدولية، فإنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع وفقا لأحكام المواد المذكورة أعلاه.

كما يتضح لسعادتكم من الإيضاح المذكور أعلاه، طالبت مؤسسة التمويل الدولية بإعفاء ضريبي وفقاً لما نصت عليه مواد الاتفاقية التي تعتبر اتفاقية دولية كانت المملكة طرفاً فيها، وسمحت المصلحة ل..... بالحصول على الإعفاء الضريبي دون أن تطلب منها الحصول على مرسوم ملكي.

وبالمثل ووفقاً لما ذكر أعلاه، فتعتبر مذكرة التفاهم اتفاقية دولية، وطالبت الشركة بالحصول على إعفاء ضريبي وفقاً لمذكرة التفاهم، فيجب أن يكون موقف المصلحة مع حالة الشركة مماثلاً للموقف الذي اتخذته تجاه حالة مؤسسة (ل) بما أنهما يتشاركان نفس الحالة، (أي المطالبة بالحصول على إعفاء ضريبي وفقاً لاتفاقية دولية).

ووفقاً لذلك يجب منح الشركة إعفاء من الضريبة المفروضة على الأرباح الناتجة من برنامج..... وفقاً للإعفاء الضريبي المنصوص عليه في مذكرة التفاهم.

٢ - ٢ - ٣ الحكومة لا تعتبر مقاولاً رئيسياً:

أكدت المصلحة أن الحكومة البريطانية هي المقاول الرئيس وفقاً لمذكرة التفاهم وبالتالي فإن نطاق "المقاول من الباطن" محصور بالشركة (د) وليس الشركة. وفي هذا الخصوص، نود أن نوضح أن طبيعة مذكرة التفاهم والغرض منها هو الاتفاق على هيكل وموضوع مشروع..... والمميزات التي يتم منحها للمقاولين بموجبها، ولتحديد اسم المقاول الرئيس الذي سيقوم بالمشروع، أي الشركة (د)، ويتضح ذلك من خطاب صاحب السمو الملكي الأمير..... بتاريخ ١٤٠٦/٦/٨ والذي تم تأكيده بخطاب..... رقم..... تاريخ ١٤٢٨/٣/١٥ الذي يشير فيه صراحة إلى أن المقاول الرئيس لمشروع..... هو الشركة (د) (و ليس حكومة المملكة المتحدة).

ووفقاً لذلك، يتضح مما ذكر أعلاه ومن المستندات المؤيدة المرفقة أن إعفاء الشركة من الضريبة يعتمد على مذكرة التفاهم والمراسيم الملكية المذكورة أعلاه، وبالتالي وفقاً للمادة ٣٥ من نظام ضريبة الدخل السعودي والخاصة بالاتفاقيات الدولية، فإن ضريبة الدخل التي تطالب بها المصلحة غير صحيحة وغير عادلة في نظر القانون. إن هذه الحقيقة مبررة بالخطابات المشار إليها أعلاه رقم ٧٦٩/٤١٢٤ تاريخ ١٤٢٨/٣/١٥ من قبل..... ورقم ٥٩٥/١٢/٣/٤ - ٣ تاريخ ١٤٠٦/٦/٨

٣ - المحاسبة على أساس تقديري:

٣ - ١ هدم تقديم الشركة لميزان المراجعة.

ذكرت المصلحة في خطابها أن الشركة لم تقدم ميزان المراجعة مستخرجاً من النظام المحاسبي.

ظلاً لما ذكرته المصلحة، نؤكد هنا أنه لدى الشركة نظام محاسبي متكامل قادر على استخراج موازين المراجعة، ونود أن نذكر أن النسخة المقدمة خلال الفحص الميداني كانت نسخة على برنامج "اكسل" مستخرجة من النظام المحاسبي لغرض توضيح إيرادات ومصاريف كل مشروع على حدة (مرفق ميزان المراجعة المستخرج من النظام في الملحق رقم ٣ لتدعيم توضيحنا). كما نود أن نضيف أنه لا يمكن استخراج ميزان مراجعة على مستوى المشروع من النظام المحاسبي الحالي للشركة، ونفيد أيضاً أن التقرير على أساس المشروع خاص بأغراض التحليل المالي وهذا المتطلب لا ينص عليه أي قانون حالي في المملكة العربية السعودية.

و قد أسيء فهم هذا الأمر من قبل فريق الفحص وتم ذكر أن الشركة لا تستطيع تقديم ميزان المراجعة المستخرج من النظام الآلي في تقرير الفحص الميداني المعد باللغة العربية والذي وقعه أحد ممثلي الشركة غير المتحدثين بالعربية، وبالإضافة إلى ذلك، لم يتم توقيع تقرير الفحص الميداني إلا من قبل هذا الممثل الذي لا يتحدث العربية ولم يوقع عليه أي من المشاركين في الفحص الميداني بما في ذلك مستشاري الضريبة للشركة حيث نص خطاب التفويض الموجه للمصلحة على ما يلي:

"كما نرجو التكرم والعلم بأن السادة التالية أسماؤهم من مكتب (ى) المحاسبون القانونيون لشركتنا سيقومون بحضور عملية الفحص بحيث تنحصر مشاركتهم فقط في تسهيل عملية الترجمة والتنسيق مع فريق الفحص" وقد أدرجت أسماء المفوضين بتقرير الفحص الميداني ولكن لم يتم توقيعهم على التقرير.

علمًا بأنه قد سبق لفريق الفحص زيارة مقر الشركة بتاريخ ١٣/٤/١٤٢٦ (مرفق في الملحق ٤ صورة عن تقرير الفحص) حيث أكد فريق الفحص فيه بأنهم قد قاموا بالاطلاع على دفاتر اليومية العامة والأستاذ العام وميزان المراجعة لشهر يونيو وديسمبر لعام ٢٠٠٢ وهي خاصة بالعقود الخاضعة للضريبة، وعليه فإن الشركة لا تتفق مع ما تدعيه المصلحة فيما يخص عدم وجود مخزبات نظامية من موازين المراجعة المجمعة من النظام المحاسبي المستخدم حيث وكما تم الإشارة إليه أعلاه، قد أكد فريق الفحص بوجود دفاتر محاسبية لعام ٢٠٠٢ وإننا نؤكد لسعادتكم أن ذلك هو المطبق للأعوام ٢٠٠١ حتى ٢٠١٠.

ودون الإذلال بحقيقة أن الشركة تحتفظ بكافة السجلات المحاسبية فإنه من الجدير بالذكر أن المصلحة قد اعتمدت على متطلبات المادة ٥٨ من النظام الضريبي والتي أشارت إلى حق المصلحة في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به، وهنا يجب الانتباه إلى أن تاريخ تفعيل هذه المادة يبدأ من ٣٠ يوليو ٢٠٠٤ وبالتالي فلا يوجد ما يبرر تطبيقها عند الربط على الأعوام من ٢٠٠١ حتى ٢٠٠٣.

٣ - ٢ لم يتم التوقيع على تقرير الفحص الميداني النهائي من قبل جميع المشاركين في الفحص الميداني:

تذكر الشركة أن تقرير الفحص الميداني لم يتم توقيعه من قبل جميع ممثلي الشركة مما يثير التساؤل حول اكتمال وصلاحيّة التقرير في نظر القانون.

٣ - ٣ إن أسباب استخدام الأساس التقديري المذكورة في النقاط ٢ إلى ٦ في تعليقات المصلحة تشمل أمور عامة خاصة بالفروقات في الإيرادات والمصاريف والتفاصيل المقدمة مقارنة بالقوائم المالية:

كما نود أن نشير إلى أنه قد تمت مناقشة الفروقات وتسويتها وشرحها كما ذكر في تقرير الفحص الميداني النهائي، وتم أيضًا تقديم جميع موازين المراجعة والسجلات المتعلقة بناء على طلب المصلحة، وإذا طلبت المصلحة فحص النظام المحاسبي فالشركة على استعداد لتقديمه.

٣ - ٤ تدعي المصلحة أن السجلات والحسابات غير دقيقة بالرغم من اكتمال عملية تدقيق الحسابات النظامية من قبل محاسب قانوني نظرا لوجود عقد.....

ودون الإذلال بحقيقة احتفاظ الشركة بجميع سجلات الحسابات، وبافتراض أنه نظرًا ل..... العقد لم يتم تدقيق جميع السجلات من قبل المحاسب القانوني، وبما أن العقد..... انتهى في عام ٢٠٠٣، فليس من المعقول الربط على الأعوام من ٢٠٠٤ حتى ٢٠١٠ على أساس الربح التقديري."

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

" ١ - المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

القيمة بالريال				السنوات
٢٠٠٤م	٢٠٠٣م	٢٠٠٢م	٢٠٠١م	
٦,٧٣٢,٠٩٦	٧,٨٨٨,٠٤٨	١٠,٦٧٢,٦٧٧	١٥,٨٥٠,١٠٧	فروق ضريبة الدخل
١,٦٨٣,٠٢٤	١,٩٧٢,٠١٢	٣,٦٦٨,١٦٩	٣,٩٦٢,٥٢٧	غرامات التأخير ٢٥%
٤٢,٨٣٢	-	-	-	ضريبة جهات غير مقيمة

القيمة بالريال						السنوات
٢٠١٠م	٢٠٠٩م	٢٠٠٨م	٢٠٠٧م	٢٠٠٦م	٢٠٠٥م	
٤,٧٨٠,٦٠٨	٦,٦١٥,٨٥١	١٦,٣٦٨,٩٦٦	٢٠,٠٤٢,٣٠٠	١٩,٣٩٥,٦٧٦	١١,٠٥٣,٧٤٥	ضريبة الدخل
-	٥,٣٣١	١,٩٠٨,٩٨٢	٢,٠٣٩,٧٠٣	١,٥١٣,٢٣٠	١,٤٤٩,٢٢٥	ضريبة الاستقطاع أرباح محولة + فوائد
٩٥٦,١٢٢	٢,٦١٨,٤٢٩	٣,٠٩٨,٥٧٠	٣,٠٢٩,٦٨٥	٣,٢٤٩,٨١٧	١,٩٣٩,٥٠٨	ضريبة الاستقطاع للأرباح المقدرة

- أولًا: مقدمة تاريخية عن الإجراءات النظامية للفحوصات الميدانية للشركة للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٠م.

تعتبر الشركة من الشركات المهمة والتي لديها عقود كثيرة وأهمها العقد المبرم مع شركة (ج)، حيث تقوم الشركة بالتصريح عن الإيرادات والمصروفات المتحققة من العقود المبرمة (على حسب قولها) ما عدا العقد المبرم مع الشركة المذكورة أعلاه، حيث تعتبر أن هذا العقد غير خاضع للضريبة (معفى) بموجب خطاب وزارة..... رقم ٥٩٥/١٢/٣/٤ وتاريخ

١٤٠٦/٦/٨ هـ، وقد قامت المصلحة بدراسة ملف الشركة ومناقشة الأعوام المالية ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٥م، وذلك بموجب الخطابات الآتية: -

- خطاب رقم (١٢/٥٣٢) بتاريخ ١٤٢٥/١/٢٩ هـ الموافق ٢٠٠٤/٣/٢١م.
- خطاب رقم (١٢/٢٥٧) بتاريخ ١٤٢٨/١/١١ هـ الموافق ٢٠٠٧/١/٣٠م.
- خطاب رقم (١٢/٣٣٣٣) بتاريخ ١٤٢٨/٦/٤ هـ الموافق ٢٠٠٧/٦/٢٠م.
- خطاب رقم (١٢/٣٣٨٩) بتاريخ ١٤٣٠/٦/٢٠ هـ الموافق ٢٠٠٩/٦/١٤م.

وتم الرد وتم عمل ربط مبدئي للشركة وحيث إن النظام الضريبي يلزم الشركات بالتصريح عن كامل الإيرادات والمصروفات للشركة بغض النظر عن كون هذه الإيرادات خاضعة أو معفاة من الضريبة، وقد تم إحالة ملف الشركة إلى الفحص الميداني للاطلاع على إيرادات ومصروفات الشركة. وتم تكليف فريق لفحص حسابات الشركة للأعوام المالية من ٢٠٠١م وحتى ٢٠٠٤م وذلك بموجب خطاب المصلحة رقم ١٢/١٨٨٨ وبتاريخ ١٤٢٦/٤/٦ هـ.

وفي ضوء الزيارة الميدانية للشركة أفاد ممثلو الشركة بأنه تم التصريح فقط عن الإيرادات غير المعفاة وأنه يوجد عقد..... واحد ينفذ لمصلحة شركة (ج) المتعاقدة مع وزارة..... ولم يتم تقديم أي مستندات للعقد المذكور لممثلي المصلحة بحجة أن العقد..... ومحظور الاطلاع عليه، وأن محتويات العقد لا يتم الإفصاح عنها لأي شخص ما لم يكن عضوًا في.....، ومخولًا بمعرفة محتوياته وذلك بموجب خطاب شركة (ج) رقم..... وبتاريخ ١٩٩٧/٧/١٧م. وبذلك لم يستطع الفريق استكمال الفحص الميداني لعدم تزويدهم بأي مستندات أو عقود للاطلاع عليها وخاصة العقود غير المصرح عنها.

وقد قام الفريق بتاريخ ١٤٢٦/٨/١٥ هـ بكتابة تقرير عن حالة الفحص وأكدوا على أنه يجب أن يتم مخاطبة الجهات الرسمية بتزويد المصلحة عن أية مستندات أو عقود خاصة بالعقود غير المصرح عنها.

وقد تم الكتابة إلى معالي وزير المالية بخطاب المصلحة رقم ٢٦/١/١١٦ وبتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٧ هـ مفاده... (عرض ما تواجهه المصلحة من صعوبات عند فحصها لحسابات بعض الشركات الأجنبية العاملة مع وزارة..... بحجة أن عقودها..... ولا يجوز الإفصاح عن أية معلومات أو تقديم مستندات عن تلك العقود لأية جهة كانت هذا من جانب ومن جانب آخر تلاحظ للمصلحة أن المستندات المؤيدة للإعفاء تتضمن إعفاء للحكومة البريطانية ومقاوليها من الباطن من دفع أي رسوم أو ضرائب تفرضها حكومة المملكة العربية السعودية، والبعض الآخر خطابات تتضمن التأكيد على أن المنظمة (د) وشركاتها الفرعية ومقاوليها الأجانب العاملين من الباطن لن يخضعوا لضرائب أرباح الشركات ضمن إطار برنامج..... كما أن بعض الشركات تمتنع عن تمكين المصلحة من الاطلاع على الدفاتر والسجلات العائدة للعقود المعفاة بحجة..... وتوجيه الجهات المتعاقدة معها بذلك،

وحيث إن النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ وبموجب المادة (٦١) منه قد ألزم جميع الأشخاص والجهات الحكومية بتزويد المصلحة بأي معلومات مرتبطة بالضريبة وتطلبها لأغراض الضريبة الواردة في هذا النظام، كما أعطي للمصلحة حق فحص دفاتر وسجلات المكلفين ميدانيًا للتحقق من صحة الضريبة الواجبة عليه وأكدت على ذلك المادة (٥٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٥٣٥ بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ كما أن النظام أكد في المادة (٥٩) على..... المعلومات المعفاة للمصلحة وعدم الكشف عنها إلا لجهات معينة حددها النظام، كما أن المادة (٦٨) من النظام الضريبي نصت على إلزام كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم ممن يدفعون مبلغًا لغير المقيم من مصدر في المملكة باستقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع. الأمر

الذي يتطلب معه تحديد الجهات المقيمة الملزمة بسداد ضريبة الاستقطاع عن الجهات غير المقيمة وذلك في حالة الشركات التي تقوم بتنفيذ عقود معفاة وتمتنع عن تقديم أية معلومات أو بيانات أو تقديم حسابات عن تلك العقود.

وتأسيسًا على ما تقدم فإن المصلحة ترغب في التحقق من الأمور التالية:

* تحديد المقصود بالمقاول الرئيس والمقاول من الباطن والمقاول مع مقاول الباطن الرئيس وما هي الجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات في هذا النوع من العقود؟ وهل تعتبر الحكومة الأجنبية كمقاول رئيس؟

* ضرورة إلزام الشركات الأجنبية وجهات التعاقد بتزويد مصلحة الزكاة والدخل بكافة مستندات الإعفاء التي تنص على الإعفاء من الضريبة السعودية أو وقوعها في نطاق الإعفاء المحدد.

* إلزام الشركات بتمكين مصلحة الزكاة والدخل من الاطلاع على البيانات والدفاتر والسجلات المحاسبية المتعلقة بالعقود المعفاة وكل سنة ضريبية على حده مع سداد ضريبة الاستقطاع المتوجبة على الجهات غير المقيمة التي تعاملت معها حتى ولو كانت هذه المدفوعات في نطاق عقود معفاة).

وتم عمل خطاب لوزير المالية برقم ١٢/٣٢٣ وتاريخ ١٢/١٢/١٤٢٨هـ تطلب مصلحة الزكاة والدخل الإفادة والتوجيه. بالإضافة إلى خطابين صادرين برقم ١٢/٢٦٤ وتاريخ ١٢/١١/١٤٢٨هـ موجه إلى..... متضمنًا فيه حث شركة (أ) على تزويد المصلحة ببيان يشمل إيراداتها ومصروفاتها عن مشروع..... وتزويد المصلحة بما تم دفعه للشركة من تاريخ التعاقد وحتى تاريخ إعداد الخطاب. وخطاب آخر موجه إلى الشركة محل الفحص برقم ١٢/٢٥٧ وتاريخ ١٢/١١/١٤٢٨هـ متضمنًا بأنه يجب على الشركة التصريح عن كامل إيراداتها من كافة الأنشطة التي تمارسها في المملكة العربية السعودية ومن ضمنها الإيرادات المتحققة من مشروع..... وأن ما تريده المصلحة ليس في الحصول على معلومات..... أو أي تفاصيل داخلية وإنما تزويدها بحسابات مشروع..... أو بيانات بإيرادات أو مصروفات المشروع لكي تتمكن المصلحة من إجراء الربط على الشركة.

وقد قام وزير المالية بالكتابة إلى رئيس ديوان رئاسة مجلس الوزراء برقم ١٣٦٧/١ وتاريخ ١٤٢٨/٢/٨هـ بهذا الشأن وبشأن الشركات التي تعتقد بأنها معفاة من الضريبة، وعليه فقد صدر المرسوم الملكي رقم ٩٢٣/م ب وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢هـ المتضمن (إصدار أمر للجهات الحكومية بالتعاون مع مصلحة الزكاة والدخل وتمكينها من الاطلاع على مستندات العقود المعفاة من الرسوم والضريبة والعقود ال..... مع حكومات أو شركات أجنبية من أجل ربط الضريبة عليها وفقًا لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وتحصيلها من المكلفين بها وأن يتضمن الأمر التأكيد الآتي:

(١) تحديد المقصود بالمقاول الرئيس والمقاول من الباطن والمقاول المتعاقد مع مقاول الباطن الرئيس، والجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل الشركات في هذا النوع من العقود مع الحكومات الأجنبية، وهل تعد الحكومة الأجنبية مقاولًا رئيسًا؟

(٢) إلزام الشركات الأجنبية وجهات التعاقد بتزويد مصلحة الزكاة والدخل بجميع المستندات التي تنص على الإعفاء من الضريبة السعودية أو وقوعها في نطاق الإعفاء المحدد.

(٣) إلزام الشركات بتمكين مصلحة الزكاة والدخل من الاطلاع على البيانات والدفاتر والسجلات المحاسبية المتعلقة بالعقود المعفاة لكل سنة ضريبية بشكل مستقل مع سداد ضريبة الاستقطاع المتوجبة على الجهات غير المقيمة التي تعاملت معها حتى لو كانت هذه المدفوعات في نطاق عقود معفاة).

وتم مخاطبة الشركة برقم ١٢/٣٣٨٩ وتاريخ ١٢/٢٠/١٤٣٠هـ والمشار فيه بأنه (بناءً على الأمر السامي الكريم رقم ٩٢٣/م ب وتاريخ ١٤٣٠/٢/٢هـ الذي نص على إلزام الشركات بتمكين مصلحة الزكاة والدخل من الاطلاع على مستندات العقود ال..... المبرمة مع حكومات أو شركات أجنبية من أجل ربط الضريبة عليها وفقًا لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية. فإنه يلزم

منكم تمكين فريق الفحص الميداني من الاطلاع على العقود المذكورة والدفاتر والحسابات والمستندات المؤيدة لمصروفاتها وإيراداتها وكذلك مستندات الإعفاء إن وجدت إلا أن الشركة أفادت في خطاب محاسبتها القانوني رقم وتاريخ ١٤٣٠/٦/٢٥هـ بأن العقد..... ولا يخضع للضريبة وفقاً للمسببات التي ذكرتها في خطابها.

وتمت الكتابة إلى وزير المالية بخطاب رقم ٣٠/١/١٥١ وتاريخ ١٤٣٠/٧/١٨هـ مضمونه بأن الشركة لم تتجواب مع المصلحة في تقديم البيانات والمستندات التي تطلبها المصلحة. على أن يتم مخاطبة..... لإلزام الشركة بتمكين المصلحة من الاطلاع على الدفاتر المحاسبية والمستندات المتعلقة بتلك العقود حتى تتمكن المصلحة من إنهاء الموقف الضريبي للشركة. ولكن لم يصل فريق الفحص إلى نتيجة تذكر مما أدى إلى تأخير في إنهاء موقف الشركة للأعوام المالية المذكورة.

ثم قامت المصلحة بدراسة الموضوع مرة أخرى ورأت بأنه يجب أن يتم إنهاء موضوع الشركة فتم تكليف فريق الفحص الميداني لاستكمال الفحص للأعوام المالية من ٢٠١١م وحتى ٢٠٠٤م وفحص الحسابات المالية للأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠١٠م، وذلك بخطاب نائب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل للشؤون التنفيذية رقم ١٤٣٣/١٦/٢٥٢٤ وتاريخ ١٤٣٣/٤/٢٥هـ.

ثانياً: أسباب إخضاع أرباح مشروع..... للضريبة:

الشركة المعترضة ليست متعاقدة بصورة مباشرة مع الحكومة البريطانية بل هي مقاول متعاقد مع مقاول من الباطن وهو الشركة (د) المتعاقدة من الباطن مع المقاول الرئيس للمشروع وهو الحكومة البريطانية لذلك فإن الشركة المعترضة لا يشملها الإعفاء الضريبي بموجب الموافقة السامية رقم أخضعت المصلحة أرباح مشروع..... للضريبة للأسباب الآتية:

١ - الشركة اعتمدت في إعفائها للأرباح الناتجة من مشروع..... على خطاب صاحب السمو الملكي النائب الثاني لرئيس مجلس الوزراء وزير..... رقم وتاريخ ١٤٠٦/٦/٨هـ الموجه إلى مدير شؤون..... بوزارة..... بالحكومة البريطانية، وكذلك خطاب..... رقم وتاريخ ١٤٠٧/٩/٢١هـ الموجه إلى مدير عام المصلحة.

٢ - أن هذه المستندات السابق ذكرها لا تعطي الحق للشركة في هذا الإعفاء الضريبي وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب أوامر سامية وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يكون بأمر سامٍ مساوٍ.

٣ - من خلال مطالعة ودراسة الأوامر السامية التي تستند عليها الخطابات المشار إليها بعاليه وهي الأمر السامي رقم (٧٥١٨/س) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٧هـ المتعلق بالتعامل مع الحكومة البريطانية تبين أنها أوضحت بأن تتم معاملة الحكومة البريطانية معاملة الحكومة الأمريكية طبقاً لما أوضحه الأمر السامي رقم (٢١٥١) وتاريخ ١٤٠٢/٩/١٢هـ الذي أعفيت بموجبه الحكومة الأمريكية ومقاوليها من الباطن حيث تبين أن الفقرة (٣) منه تنص على

(إعفاء الحكومة الأمريكية ومقاوليها من الباطن من دفع أي رسوم أو ضرائب تفرضها حكومة المملكة العربية السعودية) ويتضح من نصوص هذين الأمرين الساميين أن الإعفاء من الضريبة مقصور فقط على الحكومة سواءً الأمريكية أو البريطانية ومقاوليها من الباطن فقط، وحيث إن الشركة المعترضة (أ) هي مقاول متعاقد مع مقاول آخر وهو الشركة (د) وهذه الأخيرة هي المقاول من الباطن المتعاقدة مع الحكومة البريطانية (المقاول الرئيس) لتنفيذ مشروع.....، وعليه فلا ينطبق عليها شروط الإعفاء.

٤ - أن الأصل هو الخضوع للضريبة وأن الإعفاء منها هو الاستثناء. والاستثناء لا يجوز التوسع فيه إلا بنص صريح وواضح وحيث إن الأمرين الساميين السابق الإشارة إليهما أوضحا أن الإعفاء الضريبي يقتصر فقط على الحكومة ومقاوليها من الباطن.

٥ - الأمر السامي رقم (٢٤٤٤/م ب) وتاريخ ١٤٣١/٣/١٣هـ الصادر بشأن تحديد المقصود بالمقاول الرئيس والمقاول من الباطن والمقاول المتعاقد مع مقاول الباطن للمقاول الرئيس، وكذلك تحديد الجهات التي يشملها الإعفاء من ضريبة دخل

الشركات في العقود التي تبرم مع الحكومة أو الشركات الأجنبية، ومدى اعتبار الحكومة الأجنبية مقاولاً رئيساً والمتضمن ما يلي:-

(أ) تحديد مفهوم المقاولين:

١ - المقاول الرئيس: الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مباشرة مع الجهات الحكومية لتنفيذ المشروع محل التعاقد.

٢ - مقاول الباطن: الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مباشرة مع المقاول الرئيس بموجب عقد آخر ينشأ في ظل العقد المبرم بين المقاول الرئيس والجهة الحكومية لتنفيذ المشروع محل التعاقد أو جزء منه.

٣ - المقاول المتعاقد مع مقاول الباطن للمقاول الرئيس: الشخص ذو الصفة الطبيعية أو الاعتبارية الذي يتعاقد مع مقاول الباطن لتنفيذ المشروع محل العقد أو جزء منه.

(ب) تحديد الجهات التي يشملها الإعفاء:

إن من يشملهم الإعفاء من ضريبة الدخل في العقود التي تبرم مع الحكومات أو الشركات الأجنبية هو المقاول الذي صدر بإعفائه نص صريح بموجب أمر من المقام السامي وفقاً لمفهوم المقاولين الوارد في البند أولاً.

(ج) مدى اعتبار الحكومة الأجنبية مقاولاً رئيساً:

إن الحكومة الأجنبية تعد هي المقاول الرئيس متى أبرمت عقداً مع جهة حكومية في المملكة سواء أنفذته عن طريقها مباشرة، أم تعاقدت مع مقاول آخر لتنفيذ المشروع محل العقد أو جزء منه، ويعد هذا المقاول في هذه الحالة مقاولاً من الباطن للحكومة الأجنبية.

وبتطبيق هذا الأمر السامي على حالة الشركة المعترضة يتضح أن المقاول الرئيس للمشروع هو الحكومة البريطانية ومقاول الباطن المتعاقد مع المقاول الرئيس هو الشركة (د) أما شركة (أ) فهي متعاقدة مع مقاول الباطن وعليه فهي ليست مقاول الباطن الذي نص صراحة عليه في الأمر السامي الخاص بالإعفاء، وحيث إن الشركة لم يصدر لها مرسوم أو أمر سامي بالإعفاء فإن جميع إيرادات الشركة تعتبر خاضعة للضريبة عن كافة أعمالها بالمملكة (ومن ضمنها العقد الذي لم تصرح عنه الشركة بحساباتها بدعوى أنه معفى).

ثالثاً: المحاسبة على أساس تقديري.

اتبعت المصلحة الأساس التقديري لتحديد صافي الربح وعدم اعتماد حسابات الشركة للأسباب الآتية: -

١ - عدم وجود مخرجات نظامية من موازين المراجعة المجمعة من النظام المحاسبي المستخدم وإنما المقدم هو عبارة عن موازين تم إعدادها ببرنامج الأكسل.

٢ - عدم المقدرة من التأكد من بند الإيرادات في عملية التصريح عن كامل الإيرادات بالكامل ومطابقة الإيرادات الظاهرة في القوائم المالية مع الإيرادات الموجودة في الحاسب الآلي، ومما يدل على ذلك عدم التصريح عن العقد المبرم مع الشركة (د).

٣ - وجود مصروفات ظهرت في عملية الفحص الميداني لم تظهر في الإقرارات المقدمة، وأن المصروفات المقدمة أكبر من المصروفات المصرح عنها في الإقرارات الضريبية.

٤ - جميع الكشوفات المقدمة مع الإقرارات والكشوفات المقدمة خلال الفحص الميداني لا تعكس حقيقة المصروفات المتكبدة للشركة.

٥ - وجود خلل في مطابقة الكشوفات المقدمة في الإقرارات مع الكشوفات المقدمة خلال الفحص الميداني.

٦ - وجود تناقض في بعض الأجوبة المقدمة من الشركة على بعض الاستفسارات، واختلاف حقيقي بين ما يتم تزويد فريق الفحص به عن الإقرارات الضريبية والقوائم المالية.

٧ - عدم قيام المحاسب القانوني بالاطلاع ومراجعة جميع المصروفات والإيرادات للعقد المبرم مع الشركة (ج)، يعطي دلالة بأن الدفاتر المحاسبية غير دقيقة وغير صحيحة حيث تبين من خلال الكشوفات المقدمة من الشركة أن مصروفات العقود بأكملها من مصروفات مباشرة وغير مباشرة متداخلة ومتراصة ومستخرجة من نظام محاسبي واحد، وفي ذلك مخالفة للقرار الوزاري (٣١٢/٣٢) بتاريخ ١٤١٢/١/٢٧ هـ - وذلك بالنسبة للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، والمواد (٦٣ - ٦٤) المادة (٥٨) - (فقرة أ) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والمادة (٥٦) والمادة (٥٧ - فقرة ٢) والمادة (١٦ فقرة ب / ج) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.

و قد تأيد إجراء المصلحة بخصوص طريقة معالجة الإعفاءات الخاصة بمشروع..... بالعديد من القرارات الابتدائية منها أرقام (٢٦) لعام ١٤٣٤ هـ، ورقم (٢١) لعام ١٤٣٥ هـ، ورقم (٧) لعام ١٤٣٧ هـ الصادرة من لجنتم الموقرة، وكذلك قرارات اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (٤٤١) لعام ١٤٣٦ هـ وكذلك أحكام ديوان المظالم الصادرة في نفس الموضوع ومنها الحكم رقم (١/٤/١٠٠) لعام ١٤٣٣ هـ، والحكم في القضيتين رقم (١/٥٢١١/ق) ورقم (١/٥٣٦٦/ق) لعام ١٤٣٤ هـ، والحكم في القضية رقم (١/٧١١٤/ق) لعام ١٤٣٦ هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

وبناءً على طلب اللجنة قدمت الهيئة مذكرتها الإلحاقية التي جاء فيها التالي نصاً:

١- أفادت الشركة (بأنها تعترض بشدة على قول المصلحة بأن الشركة لم تقدم المستندات أو العقود المطلوبة، وتفيد الشركة أنها قدمت جميع المستندات والعقود التي طلبها فريق الفحص).... ونفيدكم بأن فريق الفحص علق على ما جاء في محضر أعمال الفحص الميداني صفحة (٤٤) بأن الحاضرين لم يقدموا ميزان المراجعة الأساسي والمستخرج من الحاسب الآلي، ولم يستطع فريق الفحص الدخول والاطلاع على الفواتير والمستندات،

حيث ما تم تقديمه من كشوفات تفصيلية للمصاريف تخص العقود المعفاة وغير المعفاة بالإضافة إلى تداخل الكشوفات والتسوية المقدمة. ولم يعلق الحاضرون على إفادة فريق الفحص، وهذا دليل على صحة إفادة المصلحة بأن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة للمبالغ الظاهرة في الإقرارات الضريبية المقدمة. وباستطاعة لجنتم الموقرة الاطلاع على محضر أعمال الفحص الميداني الأخير كمثال لبند مصاريف استهلاك الأصول الثابتة وبند مجمع الآليات والمنشآت وبند مصاريف المخيم (مرفق رقم ٢).

٢- بالنسبة للعقد المبرم مع الشركة (ج) فإن الشركة لم تأت بشيء جديد.

٣- أفادت الشركة (بأنها تؤكد هنا أن لدى الشركة نظام محاسبي متكامل قادر على استخراج موازين مراجعة).... ولكن الشركة خالفت قولها مباشرة بأن النسخة المقدمة خلال الفحص الميداني (من الموازين المراجعة) كانت على برنامج أكسل.

وأضافت الشركة (بأنه لا يمكن استخراج ميزان مراجعة على مستوى المشروع من النظام المحاسبي الحالي للشركة).... وهذا يخالف ما تم تزويد فريق الفحص به حيث ذكر محضر أعمال الفحص صفحة (١) (استكمالاً لأعمال الفحص الميداني الأخير) بأن الحاضرين قدموا موازين المراجعة مفصلة لكل مشروع على حدة وأفادوا (الحاضرين) بأنها مستخرجة من النظام أما موازين المراجعة المراجعة فافادوا بأنهم لا يستطيعون تقديمها. ونرى أن الشركة تحاول نقض ما تم قوله في محضر أعمال الفحص. علمًا بأن الشركة أكدت على أن موازين المراجعة المقدمة معدة على برنامج الأكسل.

ونرفق لكم صورة جزء من الموازين المقدمة لفريق الفحص وهي لكل مشروع على حدة منها على سبيل المثال ميزان مشروع لعام ٢٠١٠م وكذلك نرفق لكم صورة من كشف الإيرادات رقم (١) لنفس العام (مرفق رقم ٣).

٤- وتم ذكر في المذكرة المقدمة أنه (قد أسيء فهم هذا الأمر من قبل فريق الفحص وتم ذكر أن الشركة لا تستطيع تقديم ميزان المراجعة المستخرج من النظام الآلي في تقرير الفحص الميداني المعد باللغة العربية والذي وقعه أحد ممثلي الشركة غير المتحدثين بالعربية، وبالإضافة إلى ذلك لم يتم توقيع تقرير الفحص الميداني إلا من قبل هذا الممثل الذي لا يتحدث العربية ولم يوقع عليه أي من المشاركين في الفحص الميداني بما في ذلك مستشاري الضريبة للشركة حيث نص خطاب التفويض الموجه للمصلحة على ما يلي: "كما نرجو التكرم والعلم بأن السادة التالية أسماؤهم من مكتب المحاسبون القانونيون لشركتنا سيقومون بحضور عملية الفحص بحيث تنحصر مشاركتهم فقط في تسهيل عملية الترجمة والتنسيق مع فريق الفحص" وقد أدرجت أسماء المفوضين بتقرير الفحص الميداني ولكن لم يتم توقيعهم على التقرير)....

وتضيف المصلحة أن المحاسب القانوني للشركة يحاول الطعن في محضر أعمال الفحص الميداني أنه كان باللغة العربية وأن ممثل الشركة وقع على المحضر وهو من غير المتحدثين باللغة العربية (كأنه وقع ولم يعلم ما كتب فيه). إلا أن المصلحة لديها الأدلة والقرائن التي تفيد بأن ممثل الشركة المتحدث بغير اللغة العربية لم يوقع على محضر من محاضر أعمال الفحص إلا بعد قراءته ومنها محضر أعمال الفحص الميداني الأول المؤرخ في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٣/٤/٢٦هـ حيث ذكر في صفحته الأخيرة بخط يد المحاسب القانوني بأنه (طلب ممثل الشركة تأجيل التوقيع على المحضر وختمه حتى حين ترجمته بموعد أقصاه يوم السبت) فقد وقع المحاسبون القانونيون بتاريخ ٢٠١٢/٣/١٩م وممثل الشركة المتحدث بغير اللغة العربية بتاريخ ٢٠١٢/٣/٢٠م. بالإضافة إلى محضر أعمال الفحص الميداني الثاني المؤرخ في يوم السبت الموافق ١٤٣٣/٥/١هـ والذي ذكر فيه (انتقل فريق الفحص الميداني إلى مقر الشركة وتم مقابلة المراقب المالي الأستاذ وقدم خطاب التفويض موضحاً به الأشخاص المخولين بحضور عملية الفحص الميداني وطلب مهلة إلى يوم الإثنين الموافق ١٤٣٣/٥/٣هـ للتوقيع على محضر الأعمال السابق المقفل بتاريخ ٢٠١٢/٣/١٩م وذلك لسبب أنه يحتاج لوقت لترجمة المحضر ومراجعة الإجابة على ما ورد به من أسئلة).. واستمر هذا الأمر على جميع محاضر أعمال الفحص حيث لم يوقع ممثل الشركة إلا بعد قراءته للمحضر. فكيف يطلب ممثل الشركة تأجيل التوقيع على محضر أعمال الفحص مكون من (٣) صفحات حتى يتم الترجمة ولا يطلب مهلة لترجمة المحاضر الأخرى والتي وصلت صفحاته إلى (٤٥) صفحة؟

أما أن المشاركين من المكتب المحاسب القانوني وإن لم يوقعوا على محضر أعمال الفحص الميداني فهذه مسؤوليتهم وليست مسؤولية المصلحة، علماً بأنه تم الاتصال بهم شخصياً ولم يتلق فريق الفحص أي رد. إضافة إلى أنه من تاريخ إقفال المحضر حتى تاريخ صدور الربط كان باستطاعتهم زيارة المصلحة والتوقيع على محضر أعمال الفحص.

أما قولهم (بأن مشاركتهم فقط هي تسهيل عملية الترجمة والتنسيق مع فريق الفحص). فإن المحاسب القانوني قد خالف الوارد في الخطاب المقدم من الشركة والمؤرخ في ١٤٣٥/٤/٥هـ وفي ذلك إخفاء لمعلومات مهمة عن لجنتم الموقرة حيث إن مهمة المحاسبين القانونيين مكتب هي حضورهم عملية الفحص وتسهيل مهمة فريق الفحص وتمكينهم من الاطلاع على الدفاتر والسجلات والاتفاقيات والمستندات اللازمة وتزويدهم بما يحتاجونه من معلومات وبيانات في الشركة أو الأطراف المتعلقة معها والتوقيع على محضر أعمال الفحص والمستندات وختمه بالختم الرسمي للشركة وليس الترجمة والتنسيق فقط. ونرفق لكم التفويضين الصادرين من الشركة بتاريخ ١٤٣٣/٤/٢٦هـ وتاريخ ١٤٣٥/٤/٥هـ. علماً بأن عدم توقيع المحاسبين القانونيين (من مكتب.....) على محضر أعمال الفحص الميداني والتفافهم بأن مهمتهم هي الترجمة فقط هي معلومات تثير التساؤل حول مسألة تضامنهم أمام مصلحة الزكاة والدخل عن الضرائب المستحقة على الشركة ومحاولة الطعن في محضر أعمال الفحص الميداني (مرفق رقم ٤).

٥- وأفادت الشركة... (أنه سبق لفريق الفحص زيارة مقر الشركة بتاريخ ١٣/٤/١٤٢٦هـ "مرفق في الملحق ٤ صورة عن تقرير الفحص" حيث أكد فريق الفحص فيه بأنهم قد قاموا بالاطلاع على دفاتر اليومية العامة والأستاذ العام وميزان المراجعة لشهر يونيو وديسمبر لعام ٢٠٠٢م وهي خاصة بالعقود الخاضعة للضريبة، وعليه فإن الشركة لا تتفق مع ما تدعيه المصلحة فيما يخص عدم وجود مخرجات نظامية من موازين المراجعة المجمعة من النظام المحاسبي المستخدم حيث وكما تم الإشارة إليه أعلاه. قد أكد فريق الفحص بوجود دفاتر محاسبية لعام ٢٠٠٢م وإنا نؤكد لسعادتكم أن ذلك هو المطبق للأعوام ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م)....

وتضيف المصلحة أنه بالاطلاع على محضر أعمال الفحص الميداني المؤرخ في ١٣/٤/١٤٢٦هـ لم يتطرق المحضر بأن فريق الفحص الميداني أكد على وجود دفاتر محاسبية أو أنهم وافقوا واعتمدوا موازين المراجعة المقدمة. وأن مسألة ذكر "تم الاطلاع" يعني بها أنه تم الاطلاع على ما تم تقديمه سواء كان المستند المقدم مقبول أو غير مقبول أو أنه صحيح أو غير ذلك.

بالإضافة إلى أن ما تم الاطلاع عليه فقط شهر يونيو وشهر ديسمبر وليس موازين مراجعة مجمعة متكاملة. ونؤكد على أنه لو تم الموافقة أو الاعتماد على ما تم تقديمه لما قامت المصلحة مرة أخرى بالفحص الميداني!"

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى محاضر أعمال الفحص الميداني تبين للجنة أن المكلف لم يلتزم بالضوابط الواردة في القرارات الوزارية ونظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية (القرار الوزاري رقم ٣١٢/٣٢ وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ) (المواد ٥٨/أ، ٦٣/ب من نظام ضريبة الدخل، والمواد ٥٦، ٥٧/٣، ١٦/٣ من اللائحة التنفيذية للنظام) التي تنظم مسك الدفاتر والحسابات مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢- غرامات التأخير.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطابي الاعتراض المشار إليهما عاليه:

خطاب المكلف الأول:

"فرضت المصلحة غرامات تأخير على الضريبة المحتسبة بموجب الربط على شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية والتي تعترض عليها الشركة كليًا.

وحيث إن قرارات اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠ ورقم ٢٩ لعام ١٤٣٢ أيدت المكلف بعدم فرض غرامات تأخير في حالة وجود خلاف في المفهوم الغني الضريبي بين المصلحة والمكلف، كذلك بناءً على قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية رقم ١٢٣٤ لعام ١٤٣٤ فإن غرامة التأخير كما وردت في المادة رقم ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة رقم ٦٨ من اللائحة التنفيذية معمول بها من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائيًا أي بعد انتهاء جميع إجراءات الاعتراض إن وجد.

لذا، فإن الشركة ترجو من المصلحة عدم احتساب أي غرامات تأخير والتي قد تنتج بسبب نقاط خلاف وتأخير في إجراءات الاعتراض".

خطاب المكلف الثاني:

فرضت المصلحة غرامات تأخير على الضريبة المحتسبة بموجب الربط على شركة (أ) والتي يجب إلغاؤها، حيث أن الغرامة تتعلق بالأرباح على العقود المعفاة من الضريبة. ولعام ٢٠٠٤، فقد احتسبت المصلحة بالخطأ الربح التقديري عند الربط حتى مع الاحتفاظ بدفاتر وسجلات محاسبية وعدم وجود أية عقود..... خلال العام.

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

" ١-٤ نظر عامة

١-١-٤ أعدت الشركة إقراراتها الضريبية وقدمتها للأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٤٤ المعترض عليها خلال المدة النظامية وقامت بسداد الضريبة المسددة وفقًا للإقرار الضريبي، ولم تشر المصلحة إلى وجود أي مشكلة متعلقة بمخالفة أي من أحكام أنظمة الضريبة المطبقة.

٢-١-٤ عند إجراء الربط، فرضت المصلحة غرامة تأخير بنسبة ٢٥% على مبالغ الضريبة الإضافية المستحقة الناتجة عن الخلاف في المفهوم على عدة بنود تم الاعتراض عليها للأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٤.

١-٤ غرامة التأخير للأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٤

تعترض الشركة على فرض غرامة تأخير بنسبة ٢٥% متعلقة بالضريبة الإضافية للأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٤ الخاصة بالضريبة غير المسددة الناتجة عن خلاف في المفهوم وترغب بتوضيح ما يلي:

١-٢-٤ إن الضريبة الإضافية قدرتها المصلحة بناءً على الخلاف في المفهوم حول عدة بنود تم توضيحها أعلاه وليس بسبب عدم قدرة الشركة على الالتزام بأنظمة الضريبة المطبقة للأعوام المتعلقة.

٢-٢-٤ تشير الشركة إلى ما يلي فيما يتعلق بغرامة التأخير التي فرضتها المصلحة فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٤:

- التعميم رقم ٣ لعام ١٣٧٩ ونقتبس منه ما يلي:

"بإمكان المكلف تجنب غرامة التأخير إذا أوفى بالتزاماته في التاريخ المحدد وفقًا للنظام بغض النظر عن نتائج التدقيق التي قد ينتج عنها ضرائب إضافية.....

..... لأن النظام لا يفترض عصمة المكلف من الخطأ، فلا يفرض النظام غرامات على من أساء فهم نص ما بحسن نية ولكن يفرضها على من لم يلتزم بأحكام النظام أو يتعمدون تجاهله".

كما ذكر أعلاه بخصوص فرض الضريبة وكما وافقت عليه اللجنة الاستثنائية في أحكامها السابقة لعدة قضايا أن شروط تجنب فرض أي غرامة تأخير هي كما يلي:

- وجود اختلاف في المفهوم و/ أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.
- أن يكون المكلف تصرف بحسن نية.
- حتى في حالة إساء فهم المكلف للأنظمة يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا تصرف بحسن نية.

٣-٢-٤ وفقًا لما تم توضيحه أعلاه، يجب عدم فرض غرامة تأخير على الشركة، ووفقًا لذلك، نطلب من سعادتكم إلغاء غرامات التأخير وتوجيه المصلحة بإصدار ربط نهائي معدل".

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

"تم فرض غرامات التأخير على فروقات ضريبة الدخل بنسبة (٢٥%) من قيمتها طبقًا لأحكام المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) لعام ١٣٧٠هـ، والمادة (٢٠) من لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ وذلك عن الأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٤م، وكذلك تم فرض غرامات تأخير على فروقات ضريبة الدخل وفروقات ضريبة الاستقطاع بنسبة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير تحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد وذلك تطبيقًا لأحكام الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ والفقرة (أ) من المادة (٦٨) من لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، وعليه تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

ج - رأي اللجنة:

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

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن اللجنة رفضت اعتراض المكلف على فرض الضريبة المستحقة واستنادًا للمادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل القديم، والمادة (٢٠) من لائحته التنفيذية والمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة (٦٨) من لائحته التنفيذية ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

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

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ شركة (أ) فرع المملكة العربية السعودية على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠١٠م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف على بند المحاسبة التقديرية عن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في

القرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على بند غرامات التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه للمكلف، طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ، شريطة سداده 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،،،