

(قرار رقم (٢) لعام ١٤٣٨هـ)

ال الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

المتخذ بشأن الاعتراض رقم (٣/١)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م

و تاريخ ١٦/٢/١٤٣٨هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض عدّة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/.....

عضوية كل من:

نائبا للرئيس الدكتور/.....

عضوا الأستاذ/.....

عضوا الأستاذ/.....

عضو الأستاذ/.....

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/؛ للنظر في اعتراض فرع شركة (أ) بالمملكة على الربط الضريبي، الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل للأعوام من ٢٠١٢م إلى ٢٠١٠م، المحال إلى اللجنة شفعاً خطاب سعادة مدير عام الهيئة برقم (١٦/١٧٨١٩) وتاريخ ٤/١٤٣٧هـ، وقد اطلع مجلس اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/١) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ٨/١٤٣٨هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن الهيئة، وحضر الأستاذ/.....، والأستاذ/..... عن المكلف.

وفيمالي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف برقم (١٦/١٢٨٨) وتاريخ ٢١/١٤٣٧هـ، وورد اعتراض المكلف بوارد رقم (٩٠٠٩/١٦) وتاريخ ٤/١٤٣٧هـ، وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية؛ لتقديمه مسبباً من ذي صفة، خلال الفترة المحددة نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في:

- ١ - استبعاد الرواتب والأجور من عام ٢٠١٢م إلى ٢٠١٠م .
- ٢ - استبعاد المصارييف ذات العلاقة بالمكتب مبلغ (١٤٣,٤٤) ريالاً لعام ٢٠١٠م وفرق الضريبة (٦٨,٨٢٩) ريالاً .
- ٣ - فرض ضريبة استقطاع على الدخل المحقق من تقديم خدمات الإسناد للمركز الرئيس لأعوام الاعتراض.
- ٤ - فرض ضريبة استقطاع على تكاليف السفر ذات العلاقة لأعوام الاعتراض.
- ٥ - مبالغ ضريبة الاستقطاع الموددة بالزيادة التي لم تؤخذ بالاعتبار عند الربط بمبلغ (٦٤٧,٥٣٥) ريالاً لعام ٢٠١٢م .
- ٦ - فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع .

وذلك حسب التوضيح التالي:

- ١ - استبعاد الرواتب والأجور من عام ٢٠١٢م إلى ٢٠١٠م:

أ - وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف أنه وطبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين المقدمة للهيئة، لا يوجد فرق بين المبلغ الوارد في شهادات مراجعي الحسابات الخارجيين والمبلغ المصرح عنه في الإقرار الضريبي المقدم من المكلف، وأورد المكلف تحليلًا / التسوية على أساس سنوي بين شهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والإقرار الضريبي .

أ) السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠م:

الفرق	طبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين	طبقاً للإقرار الضريبي		المرجع	البيان	م
(١)	٦١٦,١٧٨	٦١٦,١٧٧		الكشف ١٤	الرواتب والبدلات	١
-	١٠٨,٠٤٣	١٠٨,٠٤٣		الكشف ١٤	المكافآت	٢
			١٥,٧٩٧	النموذج قا - السطر ١٠٨٠٣	البدلات الأخرى: التأمينات الاجتماعية	٣
١	٣٢٩,٨١٥	٣٢٩,٨١٦	٣١٤,٠١٩	الكشف ١٦	المصارييف ذات العلاقة بالموظفين	٤

وأرفق المكلف صورة شهادة مراجعي الحسابات الخارجيين، ومن التحليل أعلاه يرى أنه لا يوجد فرق بين المبلغ طبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والمبلغ المصرح عنه في الإقرار الضريبي، وعلى الرغم من ذلك استبعدت الهيئة الرواتب والأجور البالغة (١,٤٦٠,٠٧٤) ريالاً لسنة ٢٠١٠م .

ب) السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١م:

الفرق	طبقاً لشهادة مراجعى الحسابات الخارجيين	طبقاً للإقرار الضريبي		المراجع	البيان	م
(١)	١,٣٣٦,٥٨٣	١,٣٣٦,٥٨٢		الكشف ١٤	الرواتب	١
-	٥٣٤,٩٦٨	٥٣٤,٩٦٨		الكشف ١٤	المكافآت	٢
-			٤٢,٢٨٠	النموذج قا	التأمينات الاجتماعية	٣
-			٧٤,٧٠٠	الكشف ٨	مكافآت نهاية الخدمة	٤
-			٥٩٩,٦٠٠	الكشف ١٦	مصاريف تأشيرات الخروج والعودة	٥
-			٣٠٢,٠١١	الكشف ١٦	التدريب	٦
(٣٠٠)	١,٠٢١,٣٥٤	١,٠٢١,٠٥٤	٢,٣٤٨	الكشف ١٦	أخرى (مصاريف طبية)	٧
(٣٠١)	٢,٨٩٢,٩٠٠	٢,٢٨٩٢,٦٠٤			الإجمالي	

وأرفق المكلف صورة شهادة مراجعى الحسابات الخارجيين، ومن التحليل أعلاه يرى المكلف أن الهيئة استبعدت مبلغ (٥٠,٢٨٠,٤٤٠) ريالاً، بينما يوجد فرق تقديرى قدره بمبلغ (٣٠٠) ريال فقط .

ج) السنة المنتهية ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م:

الفرق	طبقاً لشهادة مراجعى الحسابات الخارجيين	طبقاً للإقرار الضريبي	تفصيلي	البيان	م
(١٢,٤٤٨)	١٠,١٧٧,٠٣٨	١٠,١٦٤,٥٩٠		الرواتب، البدلات والمكافآت	١
			٧٧,٣٢٦	البدلات الأخرى: تكاليف الموظفين الأخرى	٢
			٣٩١,٤٨٠	تأمينات اجتماعية	٣
			٣٠٦,٠١٤	مكافآت نهاية الخدمة	٤
			٨٩١,٤١٩	مصاريف سفر أخرى	٥
			٢٤,٨٨٣	رسوم عضوية	٦

			١٧٩,٢٣٣	أخرى (عمالة مؤقتة)	٧
١٢,٤٤٨	١,٨٦٣,٥٠٢	١,٨٧٦,٠٠٠	٠,١٠٠	أخرى (مصاريف طبية)	٨
-	١٧,٠٤٠,٥٩٠	١٧,٠٤٠,٥٩٠		الإجمالي	

وأرفق المكلف صورة شهادة مراجعي الحسابات الخارجيين، وأوضح المكلف أن التحليل أعلاه لسنة ٢٠١٢م يبين عدم وجود فرق بين المبلغ طبقاً لشهادة مراجعي الحساب الخارجيين والمبلغ المصرح عنه في الإقرار الضريبي. وعلى الرغم من ذلك استبعدت الهيئة الرواتب والأجور البالغة (١١,٢٠١,٧٨٤) ريالاً لسنة ٢٠١٢م.

بما أن التكاليف الإجمالية للموظفين (شاملة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية)، والتي تم التصريح عنها في الإقرارات الضريبية مطابقة لشهادات مراجعي الحسابات الخارجيين المقدمة من قبل المكلف، يطالب المكلف بالسماح بحسب تكلفة الرواتب التي استبعدتها المصلحة طبقاً للربط النهائي.

واسند المكلف في مذكرته الإلحاقيه لاعتراضه على إجراء الهيئة في عدم استبعاد الرواتب والأجور على ما نصت عليه المادة (٨/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وقدم الإيضاحات التالية:

- تطبق المادة (٨/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لتحديد المبلغ الواجب الجسم لمساهمة صاحب العمل في صناديق التقاعد والادخار التي أشارت إليها الهيئة في وجهة نظرها.

- لم يقم المكلف بأي حسم مقابل المشاركات المتعلقة بصناديق التقاعد أو الادخار أو أية صناديق مماثلة؛ وعليه فتطبيق هذه المادة من الهيئة على إجمالي الرواتب والأجور لا يتماشى وأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

- عند إجراء الربط الضريبي النهائي للسنوات من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م استبعدت الهيئة حصة صاحب العمل في اشتراكات التأمينات الاجتماعية، وقد وافق المكلف على إجراء الهيئة، وكذلك سدد الضريبة الإضافية الناشئة عن ذلك وغرامة التأخير على تكلفة التأمينات المسددة بالزيادة المستبعدة من قبل الهيئة طبقاً للخطاب رقم (٢٠١٦/٣١٥٦) بتاريخ ١٨/٤/١٤٣٧هـ (الموافق ٢٨/١/٢٠١٦م)، وأرفق المستندات المؤدية لذلك، ويرى المكلف أن هذا هو التطبيق للمادة (٨/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي أشارت إليها الهيئة.

وبناءً على طلب الهيئة قدم المكلف المستندات التالية تأييداً لتكلفه الرواتب والأجور المصرح عنها في الإقرارات الضريبية للسنوات من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م والتي تمثل الدليل النظامي الذي يؤكد عدم تحميم أي تكلفة تتعلق بصناديق التقاعد:

أ) شهادة صادرة عن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية توضح الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.

ب) شهادة صادرة عن مراجعي الحسابات الخارجيين توضح الرواتب والأجور طبقاً للدفاتر المحاسبية.

كما قدم المكلف لاحقاً تسوية توضح الرواتب والأجور طبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والرواتب والأجور المصرح عنها في الإقرارات الضريبية، وأفاد بأنه لا توجد فروقات بين تكلفة الرواتب الأجور طبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين والتكلفة المصرح عنها في الإقرارات الضريبية للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، وأرفق صورة التسوية مع شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، وبما أن إجمالي تكلفة الرواتب والأجور المصرح عنها في الإقرارات الضريبية مطابقة لتكلفه الرواتب والأجور طبقاً لشهادة مراجعي الحسابات الخارجيين، يطالب المكلف معاملة الرواتب والأجور بمثيل معاملة المصروفات الأخرى اللازمة للنشاط التي تحملها الفرع في تحقيق الدخل الخاضع للضريبة ويجب أن تكون واجبة الجسم بموجب المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩/١) من اللائحة التنفيذية لنظام.

وعلاوة على ذلك أفاد المكلف أن الهيئة استبعدت الرواتب والأجور المسددة بالزيادة بمبلغ (٣١٦,٠٣٨) ريالاً لسنة ٢٠١٠م وبمبلغ (٢,٣٩٢,٥٣٥) لسنة ٢٠١١م، والتي تعتبر أكبر من التكلفة الفعلية للرواتب والأجور المصرح عنها في الإقرارات الضريبية طبقاً للجدول التالي:

المبلغ بالريال			البيان
٢٠١٢	٢٠١١	٢٠١٠	الرواتب والأجور:
١٧,٠٤٠,٥٩٠	٢,٨٩٢,٦٤٠	١,١٤٤,٠٣٦	طبقاً للإقرارات / الدفاتر
١٧,٠٤٠,٥٩٠	٢,٨٩٢,٩٠٠	١,١٤٤,٠٣٦	طبقاً لشهادة مراجعى الحسابات الخارجيين
١١,٢٠١,٧٨٤	٠,٢٨٠,٤٤٠	١,٤٦٠,٠٧٤	التكلفة المستبعدة من قبل الهيئة
-	(٢,٣٩٢,٥٣٥)	(٣١٦,٠٣٨)	الرواتب والأجور الزائدة المستبعدة عن إجمال المبلغ المحمل

وأوضح إن إجراء الهيئة القاضي باستبعاد الرواتب والأجور بالزيادة عن التكلفة المطالب بجسمها في الإقرارات الضريبية ليس مبرراً، فعلى ضوء أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية والإيضاحات المقدمة أعلاه فإن إجراء الهيئة باستبعاد تكلفة الرواتب والأجور للسنوات ٢٠١٢م إلى ٢٠١٠م لا يتماشى ونظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، كما أنه ليس تطبيقاً المادة (٩/٨) من اللائحة التنفيذية.

ب - وجهة نظر الهيئة:

٢٠١٢م	٢٠١١م	٢٠١٠م	البيان
١١,٢٠١,٧٨٤	٠,٢٨٠,٤٤٠	١,٤٦٠,٠٧٤	المبلغ المعترض عليه
٢,٣٤٠,٣٥٧	٢,٠٥٧,٠٨٨	٢٩٢,٠١٠	فرض الضريبة

قدم المكلف شهادة التأمينات الاجتماعية من قبل المحاسب القانوني للأعوام محل الاعتراض وبعد دراستها اتضح منها بعد المقارنة بين التأمينات النظامية التي يجب تحديدها في الحسابات وهي (١١%) من رواتب السعوديين و (٢%) من رواتب الأجانب ومقارنة ذلك بالمحمول في القوائم المالية تبين أن هناك فروقات غير نظامية، ولقد تم تعديل نتيجة العام بالفرق حيث يعتبر من المصروفات غير الجائز الجسم وفقاً للفقرة (٨) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي التي نصت على المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: (...)(٨) مساهمات صاحب العمل في صناديق التقاعد النظامية وفقاً لأنظمة المملكة ...)، لذا تمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها.

كما أفادت الهيئة بمذكرتها الإل hacqie الواردة للجنة بعد الجلسة أنها قارنت بين المحمول على حسابات المكلف وشهادة المراجع الخارجى، وأن ما تم استبعاده من تكاليف الرواتب والأجور خلال أعوام الاعتراض ينحصر فقط فيما زاد عن شهادة المراجع الخارجى .

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلتحاقية للمكلف وللهيئة، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف استبعاد ما تم رد من تكلفة الرواتب والأجور، في حين ترى الهيئة أن ما تم رده إلى الوعاء الضريبي هو ما زاد عن شهادة مراجع حسابات المكلف، وباطلاع الجنة على المبالغ التي يطالب المكلف بحسماها من واقع شهادة مراجع الحسابات ومقارنتها بالمبالغ التي سمحت الهيئة بحسماها والواردة في المذكرة الإلتحاقية المقدمة للجنة من قبل الهيئة بعد الجلسة تبين الآتي:

بيان	م٢٠١٠	م٢٠١١	م٢٠١٢
تكلفة الرواتب والأجور حسب ما ورد في شهادة مراجع الحسابات	١١٤٤,٠٣٦	٢,٨٩٢,٩٠٠	١٧,٤٠,٠٩٠
ما سمحت الهيئة بحسماه من واقع مذكرتها الإلتحاقية	١١٤٤,٠٣٦	٢,٨٩٢,٩٠٠	١٧,٤٠,٠٩٠

كما تبين للجنة أن المبالغ التي ردتها الهيئة للوعاء الضريبي للمكلف هو ما حمل على الدفاتر وزاد عما ورد في شهادة المراجع الخارجي؛ وبناءً عليه ترى اللجنة رفض اعتراف المكلف كون ما تم قبول حسمه من تكلفة الرواتب والأجور مطابق لما ورد في شهادة المراجع الخارجي.

٢ - استبعاد المصروف ذات العلاقة بالمكتب مبلغ (٣٤٤,١٤٣) ريالاً لعام ٢٠١٠م وفرق الضريبة (٦٨,٨٣٩) ريالاً:

أ - وجهة نظر المكلف:

لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في استبعاد المصروف المكتبة التي تتكون من مصروف مستلزمات الشاي والقهوة والوجبات ... إلخ، وقدم المكلف الإيضاحات التالية:

١/٢ طالب المكلف بجسم التكلفة البالغة (١٤٣,٣٤٤) ريالاً لسنة ٢٠١٠م والتي تمثل مستلزمات مكتبة بشأن الشاي والقهوة والوجبات التي تقدم للموظفين أو عملاء الشركة، وهي عادة ما تقدم من قبل جميع الشركات والمكاتب عند تقديم خدماتها للعملاء، وأرفق عينة من الفواتير للتوضيح طبيعة الأعمال.

٢/٢ لا يمنع نظام ضريبة الدخل حسم تلك المصروفات لأغراض الضريبة؛ وعليه فإن استبعاد الهيئة للتکاليف ذات العلاقة بالمكتب على أساس أنها مصروفات ترفيهية غير مبرر ويتعارض مع أحكام نظام ضريبة الدخل وذلك استناداً إلى المادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ويؤكد المكلف أن التكلفة المتکبدة هي مقابل مستلزمات مكتبة (للشاي والقهوة والوجبات)، وهي مصروفات حقيقة للعملاء والموظفين، وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة بموجب نظام ضريبة الدخل؛ وعليه يطالب بحسماها كونها تمثل مصروفات متنوعة بقيم صغيرة يتم صرفها من خلال النثرة في الصندوق.

ب - وجهة نظر الهيئة:

بعد الاطلاع والدراسة اتضح أن عينة المستندات المقدمة من قبل المكلف لتأييد وجهة نظره في البند لا تخص عام ٢٠١٠م، ومن ثم لم يتم حسمها من الربط، وإنما تخص عامي ٢٠١١م و ٢٠١٢م والتي تم حسمها فعلًا بالربط، ولهذا لا توافق الهيئة على

حسمها لعام ٢٠١٠م، ويستلزم على المكلف تقديم كافة المستندات المؤيدة للمصاريف لعام ٢٠١٠م للموافقة على الجسم وإلا اعتبر إجراء الهيئة صحيحاً نظاماً.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلتحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف حسم مصاريف مكتبية لعام ٢٠١٠م، في حين ترى الهيئة أن هذا المصروف غير مؤيد مستندياً، وباطلاع اللجنة على كافة المستندات التي قدمها المكلف في مذكرةه الإلتحاقية دعماً لاعتراضه، تبين أن المستندات تخص شركة (أ)- دبي، الأمر الذي ترى معه اللجنة عدم قبولها كمصروفات جائزة الجسم لعدم توفر المستندات الثبوتية استناداً إلى المادة (١٧/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند .

٣ - فرض ضريبة استقطاع على الدخل المحقق من تقديم خدمات الأسناد للمركز الرئيس لأعوام الاعتراض:

أ - وجهة نظر المكلف:

يرى المكلف أن الهيئة قامت سهواً باستقطاع ضريبة بواقع (١٥%) لجهة أنها تمثل مصاريف محملة من قبل المركز الرئيس. وقد صرحت الهيئة بأنها تمثل مصاريف مكتبية لجهة أنها تمثل مصاريف مكتبية مقدمة مقابل الدخول المتحقق لمصلحة الجهات غير المقيمة من مصدر في المملكة العربية السعودية، وبما أن المكلف يحصل على الدخل من المركز الرئيس، فإنه يجب عدم استقطاع ضريبة على هذا الدخل، ويطالع بالغاء إجراء الهيئة وإجراء ربط معدل .

السنة	نموذج (١)- رقم السطر	المبلغ بالريال	المرجع
٢٠١٠	١٠٢٩٩	٥٧٥,٥٦٤	الكشف ١٧
٢٠١١	١٠٢٩٩	٣٥٦,٩٦٣	الكشف ١٧
٢٠١٢	١٠٢٩٩	٢,٢٢٥,٧١٦	الكشف ١٧
الإجمالي			٣,١٥٨,٢٤٣

وطبقاً للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه تستقطع الضريبة على التحويلات/ المدفوعات من قبل الشركة السعودية لجهة غير مقيمة مقابل الدخول المتحقق لمصلحة الجهات غير المقيمة من مصدر في المملكة العربية السعودية، وبما أن المكلف يحصل على الدخل من المركز الرئيس، فإنه يجب عدم استقطاع ضريبة على هذا الدخل، ويطالع بالغاء إجراء الهيئة وإجراء ربط معدل .

كما أرفق المكلف صورة من الإقرارات الضريبية للسنوات أعلاه، وأضاف أن هذه الخدمات لم تقدم من قبل الفرع إلى عملاء المركز الرئيس داخل المملكة العربية السعودية، بل على العكس من ذلك فإن موظفي الفرع عملوا خارج المملكة العربية السعودية وقدموا خدمات لبعض عملاء المركز الرئيس في دول أخرى. وهذه المبالغ تمثل تعويضاً للفرع مقابل أعمال موظفي الفرع، المنفذة بشأن عملاء المركز الرئيس خارج المملكة العربية السعودية، وصرح الفرع عن هذه المبالغ في إقراره الضريبي وأخضنه للضريبة وهذا الأمر لا يوجب استقطاعاً ضريبياً.

وأكد المكلف على أنه وطبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام تستقطع الضريبة على التحويل أو السداد من قبل جهة مقيمة سعودية أو منشأة دائمة لجهة غير مقيمة مقابل الدخل من مصدر في المملكة العربية السعودية، وبما أن المركز الرئيس - جهة غير مقيمة - لم يحقق أي دخل من مصدر في المملكة العربية السعودية لأنه يتوجب عدم استقطاع ضريبة على التكلفة المسددة من قبل المركز الرئيس.

ب - وجهة نظر الهيئة:

			(بالریال)	البيان
٢٠١٣م	٢٠١١م	٢٠١٠م		
٢,٢٢٥,٧٦٦	٣٥٦,٩٦٣	٥٧٥,٥٦٤	المبلغ المعترض عليه	
٣٣٣,٨٥٧	٥٣,٥٤٤	٨٦,٣٣٥	فرق الضريبة	

بعد الاطلاع والدراسة اتضح أن طبيعة البند هي إيرادات مقابل خدمات أُدِيت لعملاء المركز الرئيس بالملكة ولم يقدم المكلف المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظره، حيث يلزم أن يقدم الفرع بيان بالجهات التي قدمت لها هذه الخدمات وقيمتها وطبيعتها لكل عام في بيان موضحاً به هل تم حسم ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة من هذه الجهات إلى المركز الرئيس، حتى يتم دراسة ذلك ومدى إخضاعه لضريبة الاستقطاع من عدمه.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلتحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم استقطاع الضريبة على قيمة خدمات الإسناد المؤددة لعملاء المركز الرئيس، في حين ترى الهيئة أن هذه الإيرادات مقابل خدمات أُدِيت لعملاء المركز الرئيس، وبسؤال المكلف أثناء جلسة المناقشة عن المعالجة المحاسبية لهذه العملية في دفاتره وأثرها على حساب المركز الرئيس، أفاد في مذكرته الإلتحاقية المرفوعة للجنة بعد الجلسة أنه يتم قيدها بالجانب المدين في حساب المركز الرئيس، ومن هنا يتضح أن تلك التعاملات لم يقابلها تدفقات نقدية حقيقة داخلة أو خارجة، وإنما قابلها تخفيض حصة المركز الرئيس في عمليات ونتائج الفرع، ولكون المقاصلة تأخذ حكم الدفع النقدي في إيجاب استقطاع الضريبة، ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤ - فرض ضريبة استقطاع على تكاليف السفر ذات العلاقة لأعوام الاعتراض:

أ - وجهة نظر المكلف:

أورد المكلف ملخصاً للتكاليف المختلفة المضمنة في تكاليف السفر:

م	البيان	ریال		
		٢٠١٣	٢٠١١	٢٠١٠
أ	نذاكر طيران	٣٢٦,٥٥٢	٢١,٠٤٣,٣٧١	٢,٣١٤,٧٩١
ب	إقامة ومصاريف فندقية	١٣,٠٠٠,٤٠٨	٦,٣٢٤,٨٧٢	١,٣٠٩,٣٣
ج	أجرة تاكسي	٤,٠٠٩,٣٨٩	٢,٥٦٩,٠٠٧	٢٤٤,٠٢٩
د	وجبات	٤,٠٣٣,١٣١	٢,٣٦٦,٩٣٩	٣٤٧,٤٤٧
هـ	المطبخ / مستلزمات البوفيه	-	٩٤,١٧٧	٧١,٥٤٠

٥٣,٧١٩,٥٣٠	٣٢,٣٩٨,٤٠٦	٤,١٨٧,١٤٥	إجمالي تكاليف السفر المصرح بها
------------	------------	-----------	--------------------------------

قدم المكلف مختصراً لتلك العمليات أوضح فيه الآتي:

أ) شركة (أ)، هي مجموعة معروفة على قطاع واسع في مجال في العديد من الدول. وعملاً الشركة الرئيسيون من المنظمات الحكومية والشركات الكبرى في القطاع العام والخاص، الأمر الذي يتطلب مشاركة مستشارين على مستوى عالٍ من المؤهلات والخبرات ومتخصصين في مجالاتهم. ولكي تقدم شركة (أ) الخدمات ذات الجودة العالمية لعملائها، بفاعلية وكفاءة اقتصادية، يجب أن تنسق جميع مكاتب المجموعة حول العالم مع بعضها البعض والمشاركة في الموارد المستخدمة لتنفيذ العمل.

ب) يتم تحمل تكاليف السفر ذات العلاقة للموظفين الفنيين، من قبل الشركة التي تشتري / تحصل على الخدمات من المكاتب الأخرى. ويتم التعويض عن هذه التكاليف على أساس المستندات المؤيدة ذات الصلة المقدمة من قبل الموظفين الزائرين أو من قبل طرف ثالث.

حيث يبرم المكلف عقوداً مع مختلف العاملين السعوديين لتقديم الخدمات طبقاً للخدمات المرخص بها، ونظراً لطبيعة العقود التخصيصية يطلب المكلف المساعدة من مكاتب شركة (أ) المختلفة خلال السنة لأداء الخدمات على المدى القصير في طبيعتها.

ج) أن تكاليف السفر ذات العلاقة تتكون من مصاريف مختلفة مثل شراء تذاكر الطيران، والإقامة، والمصاريف الفندقية، وأجرة التاكسي، والوجبات والمطبخ ومستلزمات البوفيه.. إلخ . ويتم تكبد هذه المصاريف من قبل موظفي المركز الرئيس/ شركات المجموعة الذين ينفذون أعمال تتعلق بالمشاريع داخل المملكة العربية السعودية. وعليه فإن التكلفة المتکبدة بشأن المشاريع داخل المملكة العربية السعودية تتكون من الآتي:

١) أتعاب الوقت المنصرف من قبل موظفي المركز الرئيس/ شركات المجموعة من خلال الموظفين المعارين (تمثل مصدر دخل بالنسبة للمجموعة).

٢) الخدمات المقدمة من قبل جهات أخرى؛ مثل: شركات الخطوط الجوية ووكالات السفر والفنادق وشركات التاكسي ... إلخ (تمثل مصدر دخل بالنسبة للجهات الأخرى).

وقد سدد المكلف ضريبة استقطاع بواقع (١٥%) على التكلفة المبينة في البند (١) أعلاه المحملة من قبل مكاتب شركة (أ) (شركات غير مقيمة) باعتبارها تمثل خدمات فنية واستشارية .

كما أن تكاليف السفر ذات العلاقة المبينة في البند (٢) أعلاه تم التصريح عنها بصورة منفصلة في الإقرارات الضريبية، ويرى المكلف أن مدفوعات تكاليف السفر ذات العلاقة يجب ألا تخضع لضريبة الاستقطاع بناءً على الآتي:

- طبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، يجب ألا تخضع التكاليف ذات الصلة بالإقامة الفندقية وأجرة التاكسي والوجبات ومستلزمات البوفيه لضريبة الاستقطاع .

- هذه التكاليف مثل الإقامة الفندقية وأجرة التاكسي والوجبات ... إلخ) تم تكبدها في المملكة العربية السعودية أو دفعت لموردين مقيمين في المملكة العربية السعودية.

د) فيما يختص بتكاليف تذاكر السفر أوضح المكلف الآتي:

في معظم الحالات، يتم شراء تذاكر السفر لرحلات دائمة من شركات الخطوط الجوية/ وكالات السفر خارج المملكة العربية السعودية، وطالما أن السداد يتعلق برحالة تبدأ من خارج المملكة العربية السعودية، يجب عدم اعتباره من مصدر دخل

في المملكة العربية السعودية، بناءً على ما نصت عليه المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المعدلة بموجب القرار الوزاري رقم (١٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ.

كما أن معظم شركات الخطوط الجوية التي تنقل المسافرين إلى ومن المملكة العربية السعودية، تعمل بموجب اتفاقيات خدمات عامة؛ وعليه تعتبر لها منشأة دائمة ومطلوب من وكلائها مساعدتها في التقييد بالالتزامات الضريبية. علاوة على ذلك، معظم الخطوط الجوية العاملة في المملكة العربية السعودية تتمتع بإعفاء ضريبي بموجب الاتفاقيات الثنائية لتجنب الإزدواج الضريبي، ومن أمثلة ذلك:

المملكة المتحدة - الولايات المتحدة الأمريكية - ألمانيا - تركيا - الهند - باكستان - سنغافورة.

وبموجب الاتفاقية لا يخضع الدخل من الخطوط الجوية للضريبة في المملكة العربية السعودية، بناءً على هذا، فإن المدفوعات التي تتم من قبل المكلف لشراء تذاكر الطيران يجب ألا يستقطع عنها ضريبة بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وأرفق المكلف عينات من فواتير الموردين تأييدها لموقفه بأن التكاليف تم تكبدها محلياً (مثل الفنادق والتاكسي والوجبات ... إلخ)، وتم دفعها للخطوط الجوية المغفاة من الضريبة بموجب الاتفاقية الثنائية الموقعة مع حكومة المملكة العربية السعودية، وعليه يرى المكلف بأن تكاليف السفر ذات العلاقة لا تمثل دخلاً لمجموعة (أ)، ولذلك يجب ألا يستقطع عنها ضريبة بواقع (١٠٪)، علاوة على ذلك فإنه ليست هناك ضريبة الاستقطاع على تذاكر السفر المشتراء من الجهات غير مقيدة، حيث إن الخطوط الجوية أنها مغفاة من الضريبة بموجب اتفاقيات الضريبة الثنائية أو أن لديها منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية؛ وعليه يطالب المكلف بإلغاء الربط الذي تم بموجبه فرض استقطاع على تكاليف السفر ذات العلاقة للسنوات أعلاه وإجراء ربط ضريبي معدل.

ب - وجهة نظر الهيئة:

البيان	المبلغ المعترض عليه	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م
٤,١٨٧,١٤٥	٣٣,٢٩٨,٤٠٦	٥٣,٧١٩,٥٣٠		
٦٢٨,٠٧٢	٤,٨٤٤,٧٦١	٨٠,٠٧٩٤٩		

بعد الاطلاع والدراسة اتضح أن هذه المبالغ دفعت مقابل خدمات قدمت من موظفي المركز الرئيس الذين قدموا إلى المملكة العربية السعودية لتنفيذ خدمات للفرع، في شكل مصاريف سفر وانتقالات وغيرها بدلًا من الدفع نقدًا، وهذه الخدمات المقدمة يستقطع عنها ضريبة باعتبارها بالمملكة وسداد الفرق لهم لا يغير من خضوع المقابل لضريبة الاستقطاع، وبالتالي فإن إجراء الهيئة سليم بإخضاع هذا المقابل لضريبة الاستقطاع تطبيقاً لما جاء في المادة (١٦) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٤٣٥/٦/١١هـ) والتي نصت على: (يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ) وكذلك الفقرة (٨) من نفس المادة والتي نصت على: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الجسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقيّة للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم استقطاع ضريبة على مصاريف السفر ذات العلاقة للأعوام محل الخلاف، في حين ترى الهيئة وجوب استقطاع ضريبة عنها تأخذ حكم الدفع النقدي لموظفي المركز الرئيس الذين يتم الاستعانة بهم لتنفيذ إعمال داخل المملكة العربية السعودية، وطلبت اللجنة من المكلف أثناء جلسة المناقشة تقديم المستندات التي تؤيد دفع تلك المبالغ لموظفي المكلف داخل المملكة العربية السعودية، إلا أن ممثل المكلف لم يقدم ما طلب منه، وعليه ترى اللجنة رفض اعتراف المكلف على هذا البند.

٥ - مبالغ ضريبة الاستقطاع الموردة بالزيادة التي لم تؤخذ بالاعتبار عند الربط بمبلغ (٢٠٣٥,٦٤٧) ريالاً لعام ٢٠١٢م:

أ - وجهة نظر المكلف:

لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة باستقطاع ضريبة على المبالغ الموردة بالزيادة عند إجراء الربط الضريبي والبالغ (٢٠٣٥,٦٤٧) ريالاً، تمت تسويتها مقابل ضريبة الدخل المستحقة لسنة ٢٠١٢م، وأفاد المكلف أن بعض العملاء قد خصموا الضريبة المستقطعة عند تسديد الدفعات لبعض الفواتير في السنوات ٢٠١١م و ٢٠١٢م، وهي ذات الفواتير التي وردت في الدخل الإجمالي المصرح عنه في الإقرارات الضريبية في السنة التي تم تقديم الخدمات فيها، وأرفق ملخصاً بمبالغ الضريبة المستقطعة المخصوصة من قبل عملائه، إضافة لقائمة بالفواتير المصرح عنها في الإقرارات الضريبية، وبين الملخص أن الفواتير التي تم خصم الضريبة المستقطعة المتعلقة بها، قد صرحت عنها عملاء المكلف في الإقرارات الضريبية التي سددت عنها ضريبة الدخل.

ولتجنب الازدواج الضريبي على نفس الدخل، فقد قام عملاء المكلف بتسوية الضريبة المستقطعة المخصوصة من قبلهم مقابل ضريبة الدخل المستحقة لسنة ٢٠١٢ بناءً على شهادة خصم ضريبة الاستقطاع الصادرة عن العملاء.

وأفاد المكلف أن إجراء الهيئة بتجاهل الضريبة المستقطعة الموردة بالزيادة والتي يطالب بها عملاء المكلف غير مبرر ولا يتطابق ونظام ضريبة الدخل، حيث قام عملاء المكلف بتسوية الضريبة المستقطعة كما هو منصوص عليه في الفقرة (ز) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل. كما أنه تم تزويد الهيئة بشهادة الضريبة المستقطعة من عملاء المكلف استناداً للفقرة (ب) من المادة (٦٨).

وحيث لم تحدد الهيئة نموذجاً محدداً لشهادة ضريبة الاستقطاع، فقد قدم عملاء المكلف شهادات الضريبة المستقطعة الصادرة على الخطابات الرسمية لكل عميل، وأرفق المكلف قائمة توضح العملاء، إضافة إلى مبلغ الضريبة المستقطعة المخصوص، وصورة من شهادة الضريبة المستقطعة الصادرة عن مبلغ (٢٠٣٥,٦٤٧) ريالاً، ولذا فهو يطالب الهيئة بأن تتواصل مباشرة مع العملاء لتسوية دفعات الضريبة المستقطعة المقدمة من قبلهم بعد خصم نفس المبلغ من عملاء المكلف بدلاً من تجاهل خصم الضريبة المستقطعة المسددة بالزيادة التي يطالب بها عملاء المكلف.

وأفاد المكلف في مذكوريه الإلحاقيه بأن الهيئة قد سمحت بخصم الضريبة المستقطعة وبالبالغة (٢٠٣٥,٦٧) ريالاً والتي تم خصمها من قبل العملاء مقابل ضريبة الدخل المستحقة.

وفيما يتعلق بغرامة التأخير على السداد المتأخر لباقي ضريبة الدخل المستحقة لسنة ٢٠١٢م، أفاد المكلف بأن المبلغ المسدد بتاريخ ٢٤/١٠/٢٠١٣م شاملاً غرامة التأخير بمبلغ (٥٤٠,١٢) ريالاً (٦%) اعتباراً من ١٤/١٠/٢٠١٣م إلى ١٣/١٠/٢٠١٣م، على الضريبة المستحقة البالغة (٦٤٧,٩٠٠) ريالاً، وذلك على النحو التالي:

البيان	المبلغ (ريال)
الضريبة المستحقة طبقاً للقرار الضريبي لسنة ٢٠١٢م	٤,٥٤٤,٧٠٩
اجمالي شهادات ضريبة الاستقطاع المقدمة	(٢,٥٣٥,٦٤٧)
رصيد الضريبة المستحقة	٢,٠٠٩,٦٢
يضاف: غرامة التأخير بواقع (%) (حتى ٢٤/١٠/٢٠١٣م)	١٢٠,٥٤٤
إجمالي الضريبة وغرامة التأخير المسددة	٢,١٢٩,٦٠٦

وأفاد المكلف بأنه قدم للهيئة المستندات المؤيدة لسداد الضريبة البالغة (٢,١٢٩,٦٠٦) ريالات، بموجب الخطاب رقم (٢٠١٣/٦٠٣٨) بتاريخ ١٢/١٢/١٤٣٤هـ (الموافق ٢١/١٠/٢٠١٣م).

وبما أن غرامة التأخير عن السداد المتأخر لضريبة سنة ٢٠١٢م، فإن المكلف يطالب بإلغاء غرامة التأخير المفروضة على المبلغ أعلاه وإصدار ربط ضريبي معدل.

ب - وجهة نظر الهيئة:

قدم المكلف ما يفيد مستندياً خصم هذه المبالغ من الجهات التي قدم لها خدمات، وقدم شهادات من هذه الجهات بما يفيد سدادها للهيئة العامة للزكاة والدخل، وصرح عن إبراداته من هذه الجهات بإقراراته، وبالتالي فإن الهيئة توافق على خصم المبالغ من المستحقات الضريبية على المكلف، مع ضرورة سداد المكلف غرامة التأخير على سداد مبلغ (٢,١٢٩,٦٠٦) ريالات المسدد في ٢٤/١٠/٢٠١٣م أي بعد الميعاد المنتهي بتاريخ ٢٠١٣/٤/٣٠م.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلحاقيّة للمكلف، تبين للجنة انتهاء الخلاف حول الضريبة المستقطعة الموردة بالزيادة التي لم تؤخذ بالاعتبار عند الربط بمبلغ (٢,٥٣٥,٦٤٧) ريالاً لعام ٢٠١٢م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف، في حين لا يزال الخلاف قائماً حول غرامة تأخير فرق الضريبة بين الطرفين، حيث يطالب المكلف بعد احتساب غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة وقدرها (٢,٠٠٩,٦٢) ريالاً لقيام المكلف بتسديد مبلغ (٢,١٢٩,٦٠٦) ريالات شاملة لفرق الضريبة والغرامة المتوجبة على التأخير حتى ٢٤/١٠/٢٠١٣م، في حين ترى الهيئة وجوب سداد الغرامة على المبلغ (٢,١٢٩,٦٠٦) ريالات كون غرامة التأخير تحتسب من تاريخ ٢٠١٣/٤/٣٠م.

وبالاطلاع اللجنة على تفصيل المبلغ الوارد في مذكرة المكلف الإلحاقيّة تبين أنه سدد مبلغ (٢,١٢٩,٦٠٦) ريالاً في ٢٤/١٠/٢٠١٣م، واعتبرت الهيئة في ربطها كامل المبلغ كدفعه من الضريبة المستحقة، في حين أن مبلغ (١٢٠,٥٤٤) ريالاً هو في حقيقته غرامة تأخير سداد مبلغ (٢,٠٠٩,٦٢) ريالاً، وعليه يجب غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تخفيض الضريبة المستحقة وقدرها (١٢٠,٥٤٤) ريالاً والمستنق في ٢٤/٤/٢٠١٣م في حالة المكلف تطبيقاً للمادة السابعة والستين والمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

٦ - فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع:

أ - وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بالآتي:

- ١) لا يوافق على إجراء الهيئة والاستبعادات التي قامت بها للأسباب آنفة الذكر وبالتالي فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة لذلك .
- ٢) يجب على الهيئة عدم فرض غرامة تأخير لأن الالتزام الضريبي الإضافي نتج بسبب الاختلاف في وجهة النظر الفنية بين المكلف والهيئة.
- ٣) تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. وتحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد .
- ٤) أضاف المكلف بان الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام، وأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام، في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام النهائي بموجب الأنظمة .
علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف. ويلاحظ أن الهيئة أجرت الربط بعد مضي ست إلى سبع سنوات. وأرفق المكلف مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ، والقرار رقم ١٣٠٠ لسنة ١٤٣٥هـ)، حيث أقرت اللجنة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار .
وعلى ضوء الإيضاحات أعلاه فإن المكلف يرى بأن غرامة التأخير لا مجال لفرضها وبالتالي يطالب إلغاء غرامة التأخير المفروضة . كما أفاد في مذكرته اللاحقة أنه يتوجب على الهيئة عدم فرض غرامة التأخير لأن الالتزام الضريبي نتج بسبب الاختلافات الفنية بشأن معالجة بعض البنود بين المكلف والهيئة، واستند أيضاً إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١١١٩) لعام ١٤٣٣هـ .
وأوضح بأن غرامة التأخير تطبق من تاريخ إصدار اللجنة لقرارها حول الاعتراض عندما يحدد المبلغ المستحق بصورة نهائية، طبقاً للمادة (٧١/٢/د) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل .
وأضاف بأن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوي الضريبية الأولى قد أكدت في قرارها لسنة ١٤٣٤هـ بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ ربط الهيئة .

ب - وجهة نظر الهيئة:

قامت الهيئة بفرض غرامة تأخير على فروق ضريبة الدخل والضريبة المستقطعة غير المسددة بواقع (١٪) وفقاً لما نصت عليه المادة (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) فقرة (١/هـ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، وأن هذه

الفروقات الضريبية الناتجة لا يوجد بشأن بنودها أي اختلاف في وجهات النظر كونها محددة بممواد نظامية بنظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام، لذا تتمسك الهيئة بصحبة ونظامية إجرائها.

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة، ومحضر المناقشة، والمذكرة الإلتحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم احتساب غرامات على فروق الضريبة، بسبب الأخطاء والاختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف بشأن تفسير أحكام نظام ضريبة الدخل، في حين ترى الهيئة أن فرض الغرامات إنما جاء تطبيقاً لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية. وبعد الدراسة رأت اللجنة أن البنود التي اعترض عليها المكلف ولم تؤيده اللجنة فالخلاف حولها ليس متعلقاً بإشكالية فهم متطلبات نظام ضريبة الدخل لأن هذا من الأمور المستقرة الواضحة في النظام؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراضه على هذه الغرامات.

وأما ما يتعلق بطلب المكلف احتساب الغرامات من تاريخ صدور مطالبة الهيئة، وليس من تاريخ تقديم الإقرار؛ فإن المقصود بـ"استحقاق الضريبة" هو الضريبة المحسوبة؛ وفقاً لأحكام النظام والواجبة السداد خلال المدة النظامية، وقد جاء ذلك في الفقرة ج من المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل؛ حيث ذكرت أن الضريبة غير المسددة تعني الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي؛ وعليه فإن اللجنة ترى أن وجوب الغرامات على المكلف عن المبالغ غير المسددة يبدأ من انتهاء المدة النظامية لتقديم الإقرار والسداد، وليس من تاريخ صدور مطالبة المصلحة؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١ - رفض اعتراض المكلف على استبعاد تكلفة الرواتب والأجور للأعوام محل الاعتراض؛ وفقاً لحيثيات القرار.
- ٢ - رفض اعتراض المكلف على استبعاد المصارييف ذات العلاقة بالمكتب لعام ٢٠١٠م؛ وفقاً لحيثيات القرار.
- ٣ - رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على الدخل المحقق من تقديم خدمات الاسناد للمركز الرئيس للأعوام محل الاعتراض؛ وفقاً لحيثيات القرار.
- ٤ - رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة على تكاليف السفر ذات العلاقة للأعوام محل الاعتراض؛ وفقاً لحيثيات القرار.

٥ - مبالغ ضريبة الاستقطاع الموردة بالزيادة التي لم تؤخذ بالاعتبار عند الربط:

- أ - انتهاء الخلاف حول الضريبة المستقطعة الموردة بالزيادة التي لم تؤخذ بالاعتبار عند الربط مبلغ (٢٦٤٧,٥٣٥) ريالاً عام ٢٠١٢م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.
- ب - رفض اعتراض المكلف على غرامة تأخير فرق الضريبة؛ وفقاً لحيثيات القرار.
- ٦ - رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير؛ وفقاً لحيثيات القرار.

علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو خمانت صرفي بها.