

(قرار رقم ١٩ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٨/٤)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الثلاثاء الموافق ١٤٣٨/٩/١١هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٨/١٦/٣٣٥٣ وتاريخ ١٤٣٨/٢/١هـ وعلى ما ورد بالمذكرات الإلحاقية وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٥/١٥هـ التي حضرها عن الهيئة بموجب خطاب الهيئة رقم ١٤٣٨/١٦/١٤٠٤٧ وتاريخ ١٤٣٨/٥/٩هـ كل من..... و..... و..... وحضر عن المكلف بموجب الخطاب المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بالرياض كل من..... و..... .

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت الهيئة المكلف بالربط بالأرقام وتاريخ فواتير الربط:

(١١١١٦٠٠٠١٢٥٨٢٩-١١١١٦٠٠٠١٢٥٨٢٨-١١١١٦٠٠٠١٢٥٨٢٧-١١١١٦٠٠٠١٢٥٨٢٥-١١١١٦٠٠٠١٢٥٨٢٣) بتاريخ

٢٠١٦/٥/١٩م واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للهيئة برقم ١٤٣٦/١٦/٥٢٨٨٦ وتاريخ ٢٠١٦/٧/١٧م، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية مسبقاً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على ما يلي:

١. فرق الرواتب والأجور.
٢. استبعاد مصاريف الإعلان والترويج.
٣. استبعاد بند التأمينات الاجتماعية.
٤. استبعاد مصاريف الإهلاك.
٥. عدم الأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة.
٦. فرض غرامة تأخير لعام ٢٠٠٩م.
٧. فرض غرامة تأخير بواقع (١%).

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

١ - فرق الرواتب والأجور.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" ١/٢/١ لا يوافق عملاؤنا على معالجة الهيئة أعلاه ويودون إفادة سعادتك بأن الرواتب والأجور أعلاه تشمل جزءًا من الرواتب والأجور الزائدة عن الحد الأقصى للمبلغ الخاضع للتأمينات الاجتماعية مثل بدلات النقل وتذاكر السفر للإجازات والمكافآت والتعويض بشأن المساواة الضريبية واشتراكات برنامج الادخار والبدلات الأخرى.

٢/٢/١ وكما تعلمون سعادتك فإن مبلغ اشتراكات التأمينات الاجتماعية يتم احتسابه بناءً على أنظمة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ويتم احتسابه على أساس الراتب الأساسي وبدل السكن. علاوة على ذلك تم تحديد الراتب الأساسي الخاضع للتأمينات الاجتماعية بحد أقصى قدره ٤٥,٠٠٠ ريال سعودي. عليه، فإن شهادة التأمينات الاجتماعية عادة لا تغطي المبلغ الإجمالي للرواتب والأجور المصرح عنه في الإقرار الضريبي. وكما تعلمون سعادتك فإن العناصر الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية من الرواتب والبدلات يتم تأكيدها من خلال شهادة المحاسب القانوني التي تؤكد عناصر الرواتب والبدلات المصرح عنها. بناءً على هذا قدم عملاؤنا المستندات التالية للهيئة تأييدًا للرواتب والأجور:

- شهادة التأمينات الاجتماعية بالعناصر الخاضعة للتأمينات الاجتماعية من الرواتب والأجور.

- شهادة المحاسب القانوني التي تؤكد العناصر الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية من الرواتب والأجور.

٣/٢/١ يرفق عملاؤنا مرة أخرى في (الملحق رقم ٤) شهادات التأمينات الاجتماعية وشهادات المحاسب القانوني للسنوات أعلاه إضافة إلى بيان تحليلي بالرواتب والأجور لكل سنة والتي تم تقديمها ضمن الرد على استفسارات الهيئة بموجب الخطاب رقم ٢٠١٥/٣٨٢٧ بتاريخ ١٤٣٦/٥/٢٦ هـ (الموافق ٢٠١٥/٣/١٧ م). علمًا بأن عملاءنا لم يتسلموا أية استفسارات إضافية أو طلب من قبل الهيئة بعد تقديم المستندات أعلاه لتقديم مستندات إضافية مؤيدة.

وفي حالة طلب سعادتك فإن عملاءنا على استعداد لتقديم عينة من المستندات الإضافية المؤيدة مثل:-

(أ) صورة عقود العمل التي تبين الاستحقاق للمكافآت والبدلات.

(ب) موافقة الإدارة على المكافآت.

(ج) بيانات الرواتب التي تبين صرف المكافآت والبدلات.

٤/٢/١ تمثل هذه الرواتب والبدلات جزءًا من عقود العمل وهي مصاريف لازمة للنشاط التجاري والمتعلقة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، كما تستوفي هذه المصاريف شروط المصاريف الواجبة الحسم لأغراض الضريبة المنصوص عليها في المادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وذلك علي النحو التالي:-

(أ) إنها تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن

(ب) إنها مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة

(ج) إنها متعلقة بالسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣ م

(د) إن طبيعتها مرتبطة بالإيرادات وليس بالنفقات الرأسمالية

٥/٢/١ دون الإخلال بما ذكر أعلاه، ستلاحظون سعادتك من البيان التفصيلي للرواتب في (الملحق رقم ٥) أن الرواتب المستبعدة من قبل الهيئة تشمل الاشتراكات التالية في برنامج الادخار والتي تم خصمها من قبل عملائنا في إقرارهم الضريبي المقدم للهيئة عن السنوات أعلاه:-

السنة	المبلغ (ريال سعودي)
-------	---------------------

٢٠٠٩	١١٢,٨١٦
٢٠١٠	١٢٢,٩٩٧
٢٠١١	١٦٢,٦٣٠
٢٠١٢	١٦٧,٢٩٨
٢٠١٣	١٨٣,٢٧٩
الإجمالي	٧٤٩,٠٢٠

عليه، ستلاحظون سعادتك أن المصاريف أعلاه تم استبعادها مرتين بسبب التعديلات التي تمت من قبل الهيئة. مرفق في (الملحق رقم ٦) صورة الكشف رقم (١٦) من الإقرار الضريبي المقدم للسنوات أعلاه يبين استبعاد اشتراكات برنامج الادخار أعلاه.

٦/٢/١ علاوة على ذلك لم تخضع الهيئة تعويض المساواة الضريبية. في هذا الصدد نود توجيه عناية سعادتك إلى قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم (٦٧٤) لعام ١٤٢٧هـ بشأن السنوات ١٩٩٩ و ٢٠٠٠ والذي ينص على أن تعويض المساواة الضريبية يجب أن يعتبر مصاريف واجبة الحسم لأغراض الضريبة.

كذلك يلاحظ أن الهيئة سمحت أيضا بخضم تعويض المساواة الضريبية عند إجراء الربوط الضريبية لعملائنا أعلاه للسنوات ٢٠٠١ وحتى ٢٠٠٨.

٧/٢/١ طبقا للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الخاصة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل يحق للمكلف خصم هذه المصاريف. تنص المادة المذكورة على الآتي:-

"جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

ستلاحظون سعادتك أن المبالغ المستحقة والمدفوعة من الرواتب والمكافآت وبدل النقل وبدل تذاكر الإجازات وتعويض المساواة الضريبية وبدلات الموظفين الأخرى لم تعتبر تحديداً مصاريف غير واجبة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

نود أن نوجه عناية سعادتك إلى المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٠) من لائحته التنفيذية واللذان أوردتا المصاريف المختلفة غير واجبة الحسم لأغراض ضريبة الدخل. لم تسمح المصلحة بحسم مصاريف الرواتب والبدلات المذكورة الضرورية واللازمة للنشاط والتي تعتبر طبقا لنظام ضريبة الدخل واجبة الحسم.

٨/٢/١ بناءً على الإيضاحات والمستندات المؤيدة ذات الصلة أعلاه المقدمة من قبل عملائنا، يلاحظ بأن المصاريف أعلاه واجبة الحسم. عليه يطلب عملاؤنا من سعادتك إجراء ربط ضريبي معدل يتم بموجبه حسم مصاريف الرواتب أعلاه للسنوات من ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١٣م.

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

"استبعدت الهيئة الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية على النحو الآتي:-

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٩م	١٨,٩٥١,٩٦٦
٢٠١٠م	٢٧,١٥٨,٧٧٧
٢٠١١م	٣٩,٣٥٠,٩٨٤
٢٠١٢م	٦٣,١٦٠,٠٠٣
٢٠١٣م	٦١,٩٣١,٩٣٥
الإجمالي	٢١٠,٥٥٣,٦٦٥

نود الإفادة بأن المبالغ أعلاه للرواتب والأجور المستبعدة أيضًا تشمل مبالغ برنامج ادخار الموظفين وتعويض المساواة الضريبية المستبعدة من قبل الهيئة والتي تم إيضاحها في الفقرات ٢ و٣ أدناه على التوالي.

١/٢/١ طلبت الهيئة بموجب خطاب استفساراتها بشأن السنوات أعلاه بيانًا تحليليًا بالرواتب والأجور وشهادات التأمينات الاجتماعية. قدّم عملاؤنا جميع المعلومات التي طلبتها الهيئة ضمن الرد على استفساراتها بموجب الخطاب رقم ٢٠١٥/٣٨٢٧ بتاريخ ١٤٣٦/٥/٢٦هـ (الموافق ٢٠١٥/٣/١٧م). إن المعلومات التي تم تقديمها إلى الهيئة تتعلق بالمبالغ المصرح عنها في القوائم المالية المدققة والإقرار الضريبي. علمًا بأن الهيئة زودت عملاءنا بإشعار استلام بتاريخ ١٤٣٦/٥/٢٦هـ يثبت تقديم المستندات كما أن عملاءنا لم يتسلموا أية استفسارات إضافية من الهيئة حول البيانات التي قدموها.

٢/٢/١ على ضوء ما ذكر أعلاه فقد تم استيفاء جميع ما طلبته الهيئة. وبالتالي لا يرى عملاؤنا أية أسانيد لادعاء الهيئة بأن المعلومات المطلوبة لم يتم تقديمها من قبل الشركة.

٣/٢/١ ستلاحظ اللجنة الموقرة، نرفق في (الملحق رقم ٥) صورة الرد المقدم من قبل الشركة مع إشعار الاستلام الصادر من قبل الهيئة. إذا طلبت الهيئة أي مستندات إضافية فإن عملاءنا على استعداد لتقديم المعلومات الضرورية.

٤/٢/١ تعتبر الرواتب والأجور مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. عليه يجب اعتبارها جائزة الحسم لأغراض الضريبة بموجب المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أن جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي.

٥/٢/١ نود توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٠) من اللائحة التنفيذية للنظام اللتان أوردتا المصاريف غير جائزة الحسم لأغراض الضريبة. ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن الرواتب والأجور لم يرد ذكرها ضمن المصاريف غير جائزة الحسم. عليه يجب اعتبار الرواتب والأجور مصاريف عادية وضرورية للنشاط واجبة الحسم لأغراض الضريبة.

٦/٢/١ دون الإخلال بما ذكر أعلاه، نود من سعادتكم الملاحظة بأن الشركة قد أبرمت اتفاقيات لإعارة الموظفين مع المشاريع المشتركة (ك) الأخرى في المملكة العربية السعودية. ترسل الشركة بموجب هذه الاتفاقيات موظفيها للعمل في موقع المشاريع المشتركة لتقديم الخدمات الفنية/ الهندسية. يتم تعويض مصروف الرواتب بالإضافة إلى هامش الربح، لهؤلاء

الموظفين التي تحملتها الشركة من قبل الشركات الأخرى المستفيدة من خدمات الموظفين ويتم تسجيلها في القوائم المالية المدققة للشركة كـ "تعويضات الخدمات المقدمة". كما يتم تأكيد هذه الحقيقة عن طريق سياسة الاعتراف بالإيرادات المذكورة في إيضاحات القوائم المالية المدققة للشركة. وعند طلب اللجنة الموقرة فإن الفرع علي استعداد لتقديم المستندات المؤيدة اللازمة بشأن الرواتب المحملة علي المشروع المشترك.

٧/٢/١ فيما يتعلق باتفاقيات الإعارة المذكورة أعلاه، ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن معالجة الهيئة نتج عنها فرض ضريبة على كامل مبلغ الإيرادات (مبلغ التعويض المدفوع من قبل المشاريع المشتركة) دون السماح بخصم تكلفة الرواتب والأجور ذات الصلة. طبقاً للمادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٠) من لائحته التنفيذية فإنه يتوجب على الهيئة حسم مصاريف الرواتب والبدلات المذكورة لأنها تعتبر مصاريف ضرورية ولازمة للنشاط.

٨/٢/١ علاوة على ما ذكر أعلاه، الجدير بالذكر أن الهيئة سمحت بمبلغ الرواتب والأجور كمصاريف واجبة الحسم ضرورية للنشاط لأغراض الضريبة عند إجراء الربوط للسنوات السابقة (٢٠٠١ إلى ٢٠٠٨م) الخاصة بعملائنا.

٩/٢/١ فيما يتعلق باللغة المستخدمة في شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، نود إفادة سعادتك بأن اللغة المستخدمة في الشهادة المذكورة هي بموجب متطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. إن الإفادة الواردة في شهادة المحاسب القانوني التي استندت إليها الهيئة لا تعني أن المعلومات لا يمكن الاعتماد عليها بل تفيد فقط بأن التقرير لا يعبر عن وجهة نظر كما هو الحال في المراجعة النظامية مع الأخذ في الاعتبار بأن مراجعي الحسابات الخارجيين للشركة قد أكدوا المبالغ الواردة في التقرير المذكور.

كما تعلم اللجنة الموقرة فإن التأكيد ووجهة النظر غير المتحفظ عليها الصادرة من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين يؤكد صحة المبالغ المصرح عنها في القوائم المالية وبموجب القرارات المختلفة الصادرة من قبل لجان الاعتراض واللجنة الاستثنائية الضريبية الصادرة سابقاً. عليه يرى عملاً بأن وجهة نظر الهيئة بشأن موثوقية شهادة المحاسب القانوني غير مبررة وغير معقولة.

علاوة على ذلك يود عملاً الإفادة بأن الهيئة عند إجراء الربط للسنوات ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٨م لم تبيد أي تحفظات بشأن نموذج تقرير الإجراءات المتفق عليها الصادر من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين والذي هو نفس النموذج المستخدم للسنوات أعلاه. عليه لا يرى عملاً أي مبرر بشأن وجهة نظر الهيئة بأن تقرير الإجراءات المتفق عليها للسنوات أعلاه لا يمكن الاعتماد عليه في حين أن هذه التقارير هي بموجب الشروط المحددة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وأن الهيئة لم تعترض بشأن نفس تقرير الإجراءات المتفق عليه المستخدم للسنوات السابقة. عليه يجب عدم اعتبار اللغة المستخدمة في تقرير مراجعي الحسابات الخارجيين بأنها السبب لرفض الرواتب والأجور الخاصة بالشركة.

١٠/٢/١ كما هو مبين في الفقرات أعلاه، فإن مبلغ الرواتب والأجور في القوائم المالية مطابق لمبلغها في الإقرار الضريبي وفي شهادة المحاسب القانوني بشأن التأمينات الاجتماعية. عليه يجب ألا تكون هناك أي شكوك بشأن موثوقية المبالغ المذكورة في شهادة المحاسب القانوني للرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لأنها مطابقة للقوائم المالية التي تم تدقيقها من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين للشركة. وبعد أن قام مراجعو الحسابات الخارجيين للشركة بإجراء المراجعة بموجب معايير المراجعة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية، قدموا رأيهم المطلق المتحفظ مؤكداً الآتي:

في رأينا أن القوائم المالية ككل والمشار إليها أعلاه:

"تمثل بصورة عادلة، من جميع النواحي الجوهرية، المركز المالي للفرع كما في ٣١ ديسمبر..... ونتائج أعماله وتدفعاته النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وذلك وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية والملائمة لظروف الفرع "

"تتفق من جميع النواحي الجوهرية مع متطلبات نظام الشركات فيما يتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية".

لاطلاع سعادتك، مرفق في (الملحق رقم ٦) صورة نموذج تقرير المراجعة الصادر من مراجعي الحسابات الخارجيين.

١١/٢/١ بالإشارة إلى وجهة نظر الهيئة بأن الشركة سوف تقدم المستندات المؤيدة عند طلبها من قبل الهيئة وأن الهيئة قد طلبت هذه المستندات سلفاً بموجب خطاب الاستفسارات. هذا غير صحيح إطلاقاً. فخلالاً لما تدعيه الهيئة، نود إفادة اللجنة الموقرة بأن عملاءنا قد قدموا كافة المستندات التي طلبتها الهيئة (الملحق رقم ٥) وأيضاً تم تقديمها مرة أخرى عند تقديم الاعتراض.

وحيث إن عملاءنا مكلفون ملتزمون بالأنظمة الضريبية فقد عرضوا في اعتراضهم على الهيئة بحسن نية تقديم مستندات إضافية مؤيدة إذا كانت تعتبرها الهيئة ضرورية. في هذا السياق لم يستلم عملائنا أي طلب بشأن معلومات إضافية من الهيئة بعد تقديم الاعتراض. يجب عدم اعتبار عرض عملائنا في اعتراضهم لتقديم معلومات إضافية مبرراً لأخذ موقف ضدهم.

١٢/٢/١ على ضوء ما ذكر أعلاه، يطلب عملائنا من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه رفض وجهة نظر الهيئة بأن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة المطلوبة وقبول وجهة نظر عملائنا بشأن مبلغ الرواتب والأجور المتنازع عليه. عليه نطلب من اللجنة الموقرة توجيه الهيئة لإصدار ربط معدل يتم بموجبه حسم الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.

(٢) برنامج إدار الموظفين

استبعدت الهيئة اشتراكات برنامج اذار الموظفين الآتية:-

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٩م	١١٢,٨١٦
٢٠١٠م	١٢٢,٩٩٧
٢٠١١م	١٦٢,٦٣٠
٢٠١٢م	١٦٧,٢٩٨
٢٠١٣م	١٨٣,٢٧٩
الإجمالي	٧٤٩,٠٢٠

١/٢ وجهة نظر الهيئة

لقد وافقت الهيئة على وجهة نظر عملائنا بأن الرواتب المستبعدة من قبل الهيئة تشمل الاشتراكات في برنامج الادخار والتي تم خصمها من قبل عملائنا في إقرارهم الضريبي المقدم للهيئة عن السنوات أعلاه. علماً بأن الهيئة اشترطت بأن قبول وجهة نظر الشركة بشأن تلك المبالغ واستبعادها من الربط نظراً لتكرارها يتوقف على قبول الشركة لتعديلات الهيئة بشأن الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية كما تم إيضاحها في الفقرة (١) أعلاه.

٢/٢ وجهة نظر الشركة

١/٢/٢ في الرد على خطاب الإستفسارات الصادر من قبل الهيئة وكجزء من الاعتراض فقد قدم عملاً صورة الإقرارات الضريبية التي تبين بأن عملاً قد استبعدوا مبلغ اشتراكات برنامج اذكار الموظفين في الإقرارات الضريبية للسنوات أعلاه، عليه ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن الاشتراكات المذكورة قد تم استبعادها مرتين من قبل الهيئة في ربطها.

٢/٢/٢ بالأخذ في الاعتبار عدم موافقة عملاً على وجهة نظر الهيئة باستبعاد الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، نطلب من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه رفض الشرط المقدم من قبل الهيئة. لقد استبعد عملاً مبلغ اشتراكات برنامج اذكار الموظفين في إقراراتهم الضريبية وبالتالي فإن معالجة الهيئة باستبعاد هذا المصروف مرتين يجب عدم السماح به بدون الإخلال بأية شرط للهيئة.

٣/٢/٢ على ضوء الحُجج أعلاه، نطلب من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه توجيه الهيئة لإصدار ربط معدل يلغي الاستبعاد الذي قامت به الهيئة بشأن برنامج اذكار الموظفين.

٣) استبعاد تعويض المساواة الضريبية

استبعدت الهيئة المبالغ الآتية لتعويض المساواة الضريبية:-

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٩م	٦,٣٦١,٥٧٢
٢٠١٠م	١٣,٤٧٠,٩٩٠
٢٠١١م	١٨,٠٨٣,٩٧٥
٢٠١٢م	٢٥,٧٣٦,٨٠٨
٢٠١٣م	٢٢,٣٨٠,٣١٢
الإجمالي	٨٦,٠٣٣,٦٥٧

١/٣ وجهة نظر الهيئة

استبعدت الهيئة المصروف أعلاه استناداً إلى أن تعويض المساواة الضريبية يعتبر عنصرًا من عناصر الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. تم رفض هذا البند في ضوء ما نصت عليه المادة (٩/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن تكون النفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى. طبقاً لوجهة نظر الهيئة هذه المستندات غير متوفرة لدى الشركة.

٢/٣ وجهة نظر الشركة

١/٢/٣ يعتبر تعويض المساواة الضريبية مصروف عادي وضروري يتم تكبده لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. عليه يجب اعتباره مصروفًا جائز الحسم لأغراض الضريبة طبقاً للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أن جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم لأغراض الضريبة.

٢/٢/٣ نود أن نوجه عناية سعادتكم إلى المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٠) من لائحته التنفيذية واللذان أوردتا المصاريف المختلفة غير واجبة الحسم لأغراض ضريبة الدخل. ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن المصروف بشأن المساواة الضريبية لم يدرج في البنود المذكورة للمصاريف غير جائزة الحسم. عليه يجب خصم تعويض المساواة الضريبية لأغراض الضريبة.

٣/٢/٣ وجهة نظر الشركة تنسجم مع قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم (٦٧٤) لعام ١٤٢٧هـ بشأن السنوات ١٩٩٩م و٢٠٠٠م والذي ينص على أن تعويض المساواة الضريبية يجب أن يعتبر مصاريف واجبة الحسم لأغراض الضريبة. ينص القرار على الآتي:-

" وبرجوع اللجنة لعينة من عقود العمل للمكلف تبين لها أن المساواة الضريبية هي عبارة عن آلية تستخدمها الشركات الأمريكية لمعالجة التقلبات في تكاليف ضرائب الدخل الخاصة بالمواطنين من العاملين فيها الذين يعملون في الخارج لتنفيذ بعض مشاريعها، وأن المبالغ المدفوعة للموظفين تمثل جزءًا من الرواتب وليست حوافز إضافية حيث يتكون الراتب الشهري للموظف معيارياً من الراتب الأساسي وعلاوة الخدمة الخارجية والمساواة الضريبية وبدل السكن وعلاوة غلاء المعيشة، وبناءً على ما سبق ترى اللجنة أن مصاريف المساواة الضريبية جزء لا يتجزأ من الراتب يلزم على المكلف دفعه بموجب التعاقد، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف باعتبار مصروفات المساواة الضريبية مصروفًا مقبولاً للأغراض الضريبية وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

علاوة على ذلك، وبما أن تعويض المساواة الضريبية يجب السماح بحسمه كمصروف لازم وضروري للنشاط التجاري قضت اللجنة الاستثنائية بعدم فرض غرامة التأخير من قبل الهيئة بشأن تعويض المساواة الضريبية.

٤/٢/٣ علاوة على ما ذكر أعلاه، الجدير بالذكر أن الهيئة سمحت بحسم مبلغ تعويض المساواة الضريبية كمصروف جائز الحسم لأغراض الضريبة عند إجراء الربط للسنوات ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٨م.

٥/٢/٣ فيما يتعلق بادعاء الهيئة بأن الشركة ليس لديها مستندات مؤيدة لتعويض المساواة الضريبية، يود عملاؤنا الإفادة بأن الهيئة لم تطلب أبدًا هذه المستندات. وبالتالي ليس من العدل أن تستبعد الهيئة المصروف المذكور بحجة عدم توفر المستندات التي لم تطلبها أبدًا.

٦/٢/٣ على ضوء الحجج أعلاه، نأمل أن توافق اللجنة الموقرة على أن لعملاؤنا الحق في المطالبة بمبلغ تعويض المساواة الضريبية كمصروف واجب الحسم لأغراض الضريبة. عليه يطلب عملاؤنا من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه توجيه الهيئة لإجراء ربط ضريبي معدل في هذا الصدد.

وبعد جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية الثانية المشار إليها أعلاه ذكر فيها التالي نصًا:

١/١ طبقًا للترخيص الصادر من الهيئة العامة للاستثمار في المملكة العربية السعودية رقم ١٠٢٠٣٠١٠٤٢٩٨ بتاريخ ١٤٢٣/١/١٢هـ فإن الشركة مرخص لها بمزاولة النشاطات الآتية:

" تأسيس مكتب فرعي واحد أو أكثر في المملكة العربية السعودية وتزويده بالموظفين وصيانته للقيام بما يلي (الإدارة والإشراف على وخدمة ومساندة المشاريع المرخصة في المملكة العربية السعودية التي تستثمر فيها الشركة و/أو الشركات الأخرى التابعة ل (ك)، الإدارة والإشراف على وخدمة ومساندة تقويم وتخطيط وترخيص وتنفيذ المشاريع في المملكة العربية السعودية التي تحدد الشركة أو الشركات الأخرى لتابعة ل (ك) بأنها استثمارات مرتقبة، الإدارة والإشراف على وخدمة ومساندة الشركات الأخرى التابعة ل (ك) عن طريق اتفاقيات الخدمات المشتركة، وذلك عن طريق القيام، من بين أشياء أخرى، بممارسة تلك النشاطات التي تكون اعتيادية ومألوفة في تأسيس وصيانة تلك المكاتب، بما في ذلك على سبيل المثال لا الحصر الحصول على و/ أو تقديم الخدمات الإدارية والمهنية والفنية ل (ك) و/ أو أي من مشاريعها وتشمل هذه

النشاطات، على سبيل المثال لا الحصر، إعارة الموظفين من الشركة و/ أو الشركات الأخرى التابعة ل (ك) إلى المشاريع بالمملكة العربية السعودية.

١/٢ على ضوء ما ذكر أعلاه، تعمل الشركة كوحدة إدارية لدعم وتقديم الخدمات إلى أعمال الشركات التابعة لشركه (ك) في المملكة العربية السعودية. عليه، تحقق الشركة جزء اساسي من إيراداتها من الخدمات المتعاقد بشأنها والتي تتضمن استعادة مصاريف الرواتب الخاصة بإعارة موظفيها إلى الشركات التابعة لشركة (ك) في المملكة العربية السعودية. لقد تم أيضًا التصريح عن طبيعة عمليات الشركة وإيراداتها ومصاريفها بالكامل في إيضاحات القوائم المالية المدققة التي أعدها مراجعو الحسابات الخارجيون للشركة. على سبيل المثال يمكن للجنة الموقرة الرجوع إلى الإيضاحات ١، ١٣/٢ و ١٤/٢ للقوائم المالية المدققة لسنة ٢٠١٣م (الملحق ب).

١/٣ خلال فترة الربط للسنوات ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م حققت الشركة إيرادات من اتفاقياتها المتعلقة بتوفير الموظفين لشركة (ب) وشركة (ت) ومن غيرها، علما بأن (ك) شريك في هذه الشركات. بالإضافة إلى ذلك تنص الاتفاقية على أن الفرع يجب أن يدفع رواتب وأجور ومزايا المهندسين والموظفين المعارين غير أن هذه المصاريف سيتم تعويضها لاحقًا (وتكاليف تحمل هذه المصاريف كما هو متفق عليه) من قبل شركة (ب) وشركة (ت). وعلى سبيل المثال، نورد فيما يلي الفقرة المعنية من الاتفاقية المبرمة بين الشركة وشركة (ب):-

" شروط الإعارة: إن أي فرد يتم توفيره على هذا النحو يتعين تكليفه بالعمل لدى شركة (ب) من قبل شركة (ك). ومع عدم الإخلال بهذا التكليف، تدير شركة (أ) شؤون الأفراد المتعلقة بالموظفين المعارين طبقا لسياساتها وإجراءاتها الخاصة بالتوظيف)... تقوم شركة (أ) بتجهيز كافة مرافق الإسناد والخدمات لهؤلاء الموظفين والتي لا توفرها شركة (ب) أو حكومة المملكة العربية السعودية، وبسداد كافة الرواتب ومزايا ومصاريف هؤلاء الأفراد، والتي تشمل مصاريف مرافق الإسناد والخدمات ويتعين تعويضها مقابلها طبقا لهذه الاتفاقية"

١/٤ مع الأخذ في الاعتبار جميع الإيضاحات المذكورة أعلاه، ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن إعارة الموظفين إلى الشركات التابعة لشركه (ك)، مثل شركة (ب) وشركة (ت)، يعتبر جزءًا جوهريًا من عمل الشركة التجاري في المملكة العربية السعودية وكذلك منصوص عليه في ترخيص الهيئة العامة للاستثمار المذكور أعلاه.

١/٥ نود توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى المادة (٦/ج) من نظام ضريبة الدخل التي تنص بوضوح على أن الوعاء الضريبي للمنشأة الدائمة (مثل فرع سعودي لشركة غير مقيمة كفرع شركة (ك)) هو عبارة عن الدخل الخاضع للضريبة عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها محسومًا منه المصاريف الجائزة بمقتضى هذا النظام ومن ثم الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة الناشئ من النشاطات داخل المملكة العربية السعودية. على ضوء هذا، صرح عملاؤنا حسب الأصول عن إيراداتهم من شركة (ب) وشركة (ت) وأخضعوها لضريبة الدخل بعد خصم كافة المصاريف العادية والضرورية للنشاط بما في ذلك الرواتب والأجور والمزايا المدفوعة من قبل الفرع إلى موظفيه المعارين خلال السنوات ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م.

١/٦ يود عملاؤنا التأكيد على أنه طبقًا للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية للنظام تعتبر الرواتب والأجور والمزايا مصاريف ضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وهي مصاريف جائزة الحسم لأغراض الضريبة وحيث إن هذه المصاريف تم تكبدها خلال السنة وتمثل جزءًا جوهريًا من النشاط التجاري للشركة في المملكة العربية السعودية. وإذا تم استبعاد المصاريف المذكورة، فإن ذلك يعد بمثابة تجاهل من الهيئة لوحد من النشاطات المحورية للشركة والذي يعتبر مصدرًا لتحقيق إيراداتها في المقام الأول. يعتبر تكبد الرواتب والأجور والمزايا جزءًا مهمًا من نشاطها لإعارة الموظفين إلى شركة (ب) وشركة (ت). ويود عملاؤنا الإيضاح بأنه وبدون تكبد مصروف الرواتب والأجور ومزايا الموظفين المعارين لا تستطيع الشركة توفير الموظفين المعارين لشركة (ب) وشركة (ت) وتحقيق جزء جوهري من إيراداتها. علاوة على

ذلك، تم تدقيق هذه الإيرادات والمصاريف من قبل مراجعي الحسابات الخارجيين للشركة وأصدروا وجهة نظر مطلقة (تم تقديم صورة من تقرير المحاسب القانوني لسنوات الربط بموجب الخطاب رقم ٢٠١٧/٣٢٣٢ المذكور أعلاه).

١/٧ ستلاحظ اللجنة الموقرة بأن الغرض من نظام ضريبة الدخل ليس التمييز بين المكلفين بإخضاع الإيرادات للدخل الضريبي من دون السماح بخضم المصاريف العادية والضرورية للنشاط والتي ترتبط ارتباطًا مباشرًا بتحقيق الإيرادات. وبالتالي إذا ما تم استبعاد الرواتب والأجور ومزايا الموظفين المعارين للشركة، فإنه سوف يتم إخضاع إيرادات عملائنا بالكامل للضريبة بدون تمكنهم من حسم هذه المصاريف العادية والضرورية للنشاط وهو ما يتعارض مع نص المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية للنظام. عليه يعتبر عملائنا معالجة الهيئة باستبعاد المصاريف المذكورة غير عادلة وأنها ليست بموجب نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

١/٨ للمزيد من المعلومات بشأن المصاريف المذكورة قدم عملائنا ضمن المخاطبات العديدة التي استلمتها الهيئة بيانًا تحليليًا بالرواتب والأجور موضحة طبيعة تلك المصاريف خلال السنوات ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م. علاوة على ذلك أيدت شهادات التأمينات الاجتماعية وشهادة المحاسب القانوني والمستندات المؤيدة الأخرى ذات الصلة بطبيعة الرواتب والأجور التي طلبتها الهيئة وتم تقديمها من قبل عملائنا. عليه فإن ادعاء الهيئة بعدم تقديم المعلومات المذكورة لا أساس له وغير عادل.

١/٩ على ضوء الإيضاحات أعلاه نحن واثقون من أن اللجنة الموقرة ستوافق على أنه يحق لعملائنا المطالبة بالمبلغ الإجمالي للرواتب والأجور والمزايا كمصاريف واجبة الحسم لأغراض الضريبة. عليه يطلب عملائنا من اللجنة الموقرة توجيه الهيئة لإصدار ربط ضريبي معدل بشأن هذا الأمر.

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

"٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
١٨,٩٥١,٩٦٦ ريالاً	٢٧,١٥٨,٧٧٧ ريالاً	٣٩,٣٥٠,٩٨٤ ريالاً	٦٣,١٦٠,٠٠٣ ريال	٦١,١٦٠,٠٠٣ ريال

تم رفض فرق الرواتب والأجور الموضحة أعلاه للأعوام المذكورة بعد أن قامت الهيئة بموجب الخطاب رقم (١٤٣٦/١٦/٢٨٤٣) وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٦هـ بطلب بيان تحليلي بالأجور والرواتب لجميع أعوام الفحص وشهادة المحاسب القانوني بالأجور والرواتب غير الخاضعة مع المستندات المؤيدة لها والتي منها شهادة التأمينات الاجتماعية، إلا أن المحاسب القانوني رد على خطابنا السابق بالخطابات ذات الأرقام (٢٠١٥/٣٨٢٧) بتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٢هـ والخطاب رقم (٢٠١٥/٢٧٤٤) بتاريخ ١٤٣٦/٧/٢٢هـ ولم يقدم البيان التحليلي الموضح لطبيعة هذه الرواتب والأجور كما لم يقدم المستندات المؤيدة لها طبقاً لطلب الهيئة، أما بخصوص شهادة المحاسب القانوني المقدمة فقد نصت على "حيث إن الإجراءات أعلاه لا تعتبر مراجعة أو فحصاً تم إجراؤه وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإننا لا نقدم أية تأكيدات بشأن رواتب وتكاليف الموظفين المسجلة في دفاتر وسجلات الشركة للسنوات المذكورة" وفي ضوء هذه الإفادة المنصوص عليها في شهادة المحاسب القانوني فإنها تؤكد صحة إجراء الهيئة وتعتبر كأن لم تكن حيث لا يمكن الاعتماد عليها في قبول الرواتب غير الخاضعة، هذا بالإضافة إلى أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لتلك المبالغ، أما ما ورد في اعتراض المكلف من أنه على استعداد لتقديم المستندات إذا طالبت الهيئة بذلك، نفيده بأن الهيئة سبق لها أن طلبت المستندات بخطابها رقم (١٤٣٦/١٦/٢٨٤٣) بتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٦هـ ولم يقدمها حتى تاريخه، وبالتالي تم رفض فرق الرواتب والأجور في ضوء نص الفقرة (أ) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تضمنت أن تكون النفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، وهي غير متوفرة في هذا البند وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

(٥/٢/١) برنامج ادخار الموظفين

٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
١١٢,٨١٦ ريالاً	١٢٢,٩٩٧ ريالاً	١٦٢,٦٣٠ ريالاً	١٦٧,٦٣٠ ريالاً	١٨٣,٢٧٩ ريالاً

وردت تلك المبالغ ضمن إقرارات الشركة للأعوام المذكورة كما تضمنها فرق الرواتب والأجور الذي تم رفضه في البند رقم (١) السابق حيث يمثل برنامج ادخار الموظفين جزءاً منها وبالتالي فإن قبول وجهة نظر الشركة بشأن تلك المبالغ واستبعادها من الربط نظراً لتكرارها يتوقف على قبول الشركة لتعديلات الهيئة بشأن الرواتب والأجور غير الخاضعة وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

(٦/٢/١) تعترض الشركة على عدم قيام الهيئة بحسم تعويض المساواة الضريبية الواردة ضمن الرواتب والأجور غير

الخاضعة والبالغة:

٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
٦,٣٦١,٥٧٢ ريالاً	١٣,٤٧٠,٩٩٠ ريالاً	١٨,٠٨٣,٩٧٥ ريالاً	٢٥,٧٣٦,٨٠٨ ريالاً	٢٢,٣٨٠,٣١٢ ريالاً

توضح الهيئة بأن هذا البند أحد عناصر الرواتب والأجور غير الخاضعة الواردة في البند (١) أعلاه وقد تم رفضه في ضوء ما نصت عليه الفقرة (أ) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والتي تنص على أن تكون النفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية وهي غير متوفرة في هذا البند في ضوء رد الشركة."

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرق الرواتب والأجور للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع للجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى المذكرات الإلحاقية والبيانات التحليلية وشهادات المحاسب القانوني، ترى اللجنة أحقية المكلف في اعتماد المبالغ التي تخص هذا البند استناداً إلى الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، عدا برنامج ادخار الموظفين وتعويض المساواة الضريبية استناداً إلى الفقرة (٥) و(٩) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٢- استبعاد مصاريف الإعلان والترويج.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" ١/٢/٢ لا يوافق عملاً على الإجراء أعلاه ويودون إفادة سعادتكم أن الهيئة طلبت في استفساراتها الأولى تقديم بيان تحليلي ومستندات مؤيدة لمصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة للسنوات أعلاه.

قدم عملاً في ردهم الأول بموجب الخطاب رقم ٢٠١٥/٣٨٢٧ بتاريخ ١٤٣٦/٥/٢٦ هـ (الملحق رقم ٤) البيان التحليلي للمصاريف أعلاه ونظراً للحجم الكبير للمستندات المؤيدة استفسرنا شفاهياً من الهيئة عن الكيفية التي ستقوم بموجبها الهيئة بمراجعة هذه المستندات. أفادت الهيئة شفاهة بتقديم المستندات المؤيدة التي تعادل نسبة ٥٠% من مبالغ المصاريف لكل سنة.

عليه، قدم عملاًؤنا المستندات المطلوبة المؤيدة للمصاريف بموجب الخطاب رقم ٢٠١٥/٤٧٤٤ بتاريخ ٢٢/٧/١٤٣٦هـ. مرفق صورة الخطاب في (الملحق رقم ٧) ولم تطلب الهيئة أي مستندات إضافية بعد المستندات التي قمنا بتقديمها.

٢/٢/٢ على ضوء الايضاحات أعلاه/ مرفق في (الملحق رقم ٨) البيان التصيلي لمصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة أعلاه التي استبعدتها الهيئة للسنوات ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١٣م مع صور الفواتير والمستندات المؤيدة الأخرى.

لم يستطع عملاًؤنا تحديد المصدر الذي أخذت منه المصلحة مبلغ مصاريف الإعلان البالغ قدرها ١,١١٣,٠٦٥ ريالاً سعودياً والذي تم استبعاده لسنة ٢٠١٣م. يطلب عملاًؤنا من سعادتكم تقديم إيضاحات إضافية بشأن استبعاد هذا المبلغ حتى يتسنى لعملاًؤنا تقديم الرد المناسب والمستندات المؤيدة ذات الصلة لتأييد وجهة نظرهم.

٣/٢/٢ ستلاحظون سعادتكم من المستندات المقدمة من قبل عملاًؤنا أن مصاريف الإعلان والمصاريف المتنوعة هي مصاريف لازمة للنشاط التجاري والمتعلقة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، كما تستوفي هذه المصاريف شروط المصاريف الواجبة الحسم لأغراض الضريبة المنصوص عليها في المادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وذلك على النحو التالي:-

(أ) أنها تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن

(ب) أنها مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة

(ج) أنها متعلقة بالسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م

(د) أن طبيعتها مرتبطة بالإيرادات وليس بالنفقات الرأسمالية

٤/٢/٢ بناءً على الإيضاحات والمستندات المؤيدة ذات الصلة أعلاه المقدمة من قبل عملاًؤنا، يلاحظ بأن المصاريف أعلاه واجبة الحسم. عليه يطلب عملاًؤنا من سعادتكم إجراء ربط ضريبي معدل يتم بموجبه حسم مصاريف الرواتب أعلاه للسنوات من ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١٣م.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها أعلاه ذكر فيها التالي نصاً:

"استبعدت الهيئة مبالغ مصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة على النحو الآتي:-

السنة	ريال سعودي
٢٠٠٩م	١٣٥,٠٢٧
٢٠١٠م	٢,٥٢١,٨٧٥
٢٠١١م	٣,٧٥٠
٢٠١٢م	٨٣,٠٠٠
٢٠١٣م	١,١١٣,٠٦٥
الإجمالي	٣,٨٥٦,٧١٧

١/٢/٤ لا يوافق عملاًؤنا على ادعاء الهيئة بأن المستندات المقدمة بشأن مصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة هي مستندات صرف داخلية لا يمكن الاعتماد عليها. تتوفر لدى الشركة صورة من فواتير الجهات الأخرى والمستندات المؤيدة ذات الصلة. علماً بأنه تم تقديم عينة هذه المستندات كما هو مبين في الاعتراض المقدم بموجب الخطاب رقم ٢٠١٦/٤٤١٠ بتاريخ ١٢/١٠/١٤٣٧هـ.

لاطلاع اللجنة الموقرة، يود عملاًؤنا إعادة تقديم صورة عينة من مستندات الجهات الأخرى تأييداً لمصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة في (الملحق رقم ٧). وعند طلب اللجنة الموقرة فإن الفرع على استعداد لتقديم المستندات المؤيدة اللازمة بشأن مصاريف الإعلان/ الترويج والمصاريف المتنوعة.

٢/٢/٤ ستلاحظون سعادتك من المستندات المقدمة من قبل عملاًؤنا أن مصاريف الإعلان والمصاريف المتنوعة هي مصاريف لازمة للنشاط التجاري والمتعلقة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، كما تستوفي هذه المصاريف شروط المصاريف الواجبة الحسم لأغراض الضريبة المنصوص عليها في المادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وذلك على النحو التالي:-

(أ) أنها تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن

(ب) أنها مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة

(ج) أنها متعلقة بالسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣م

(د) أن طبيعتها مرتبطة بالإيرادات وليس بالنفقات الرأسمالية

٣/٢/٤ بناءً على الحجج والمستندات المؤيدة ذات الصلة أعلاه المقدمة من قبل عملاًؤنا، يلاحظ بأن المصاريف أعلاه واجبة الحسم. عليه يطلب عملاًؤنا من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه توجيه الهيئة لإصدار ربط ضريبي معدل يسمح بخضم مصاريف الإعلان والمصاريف المتنوعة أعلاه للسنوات من ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١٣م.

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

"٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
١٣٥,٠٣٧ ريالاً	٢,٥٢١,٨٧٥ ريالاً	٣,٧٥٠ ريالاً	٨٣,٠٠٠ ريال	١,١١٣,٠٦٥ ريالاً

تم رفض تلك المبالغ في ضوء عدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة للصرف ومنها المستند المؤيد لاستلام تلك المبالغ من الجهات المدفوعة لها (المستفيدة) وما قدم المكلف من مستندات هي مستندات صرف داخلية لا يمكن الاستناد إليها والاعتماد عليها دون تأكيد الطرف مقدم الخدمة استلامه لتلك المبالغ والاطلاع على أصل الفاتورة الصادرة منه بأداء الخدمة.

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد مصاريف الإعلان والترويج 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 المذكرات الإلحاقية وإلى عينات المستندات المقدمة، واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- استبعاد بند التأمينات الاجتماعية.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

١/٣" ربط الهيئة

استبعدت الهيئة مصاريف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة أدناه للسنوات ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١١م:

السنة	المبلغ (ريال سعودي)
٢٠٠٩	٥,٨٤٤
٢٠١٠	٩,٦١٨
٢٠١١	٣,٧٨٧
الإجمالي	١٩,٢٤٩

لم توضح الهيئة أسباب عدم حسم المصروف أعلاه.

٢/٣ وجهة نظر الشركة

١/٢/٣ لا يوافق عملاؤنا على معالجة الهيئة أعلاه ويودون توجيه عناية سعادتكم إلى المادة رقم (١٢) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على الآتي:

"جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل".

٢/٢/٣ ستلاحظون سعادتكم أن اشتراكات التأمينات الاجتماعية أعلاه هي مصاريف لازمة للنشاط التجاري والمتعلقة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، كما تستوفي هذه المصاريف شروط المصاريف الواجبة الحسم لأغراض الضريبة المنصوص عليها في المادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وذلك على النحو التالي:-

(أ) أنها تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن

(ب) أنها مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة

(ج) أنها متعلقة بالسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩ الي ٢٠١١م

(د) أن طبيعتها مرتبطة بالإيرادات وليس بالنفقات الرأسمالية

٣/٢/٣ سدد عملاؤنا التأمينات الاجتماعية للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية طبقاً للأنظمة المنصوص عليها من قبل المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. ويلاحظ بأن تلك الاشتراكات تؤيدها شهادات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والتي قدمها عملاؤنا ضمن الرد على استفسارات الهيئة (الملحق ٤)

بناء عليه، فإن عملاءنا ليسوا على علم بالطريقة التي اتبعتها الهيئة لاحتساب التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة. لا يرى عملاؤنا أن هناك سبباً موضوعياً لاستبعاد مصاريف التأمينات الاجتماعية من قبل الهيئة لأن المدفوعات التي سددتها الشركة تستوفي معايير وجوب الحسم بموجب المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٩) من لائحته التنفيذية.

٤/٢/٣ بناءً على الإيضاحات أعلاه، يلاحظ بأن المصاريف أعلاه واجبة الحسم. عليه يطلب عملاؤنا من سعادتكم إجراء ربط ضريبي معدل يتم بموجبه حسم مصاريف الرواتب أعلاه للسنوات من ٢٠٠٩ وحتى ٢٠١١م.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها أعلاه مما جاء فيها:

١٢/٢/٥ استلاحظون سعادتك أن اشتراكات التأمينات الاجتماعية أعلاه هي مصاريف لازمة للنشاط التجاري والمتعلقة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، كما تستوفي هذه المصاريف شروط المصاريف الواجبة الحسم لأغراض الضريبة المنصوص عليها في المادة (١/٩) أعلاه من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٢/٢/٥ سدد عملاًؤنا التأمينات الاجتماعية للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية طبقاً للأنظمة المنصوص عليها من قبل المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. عليه لا يوجد مبلغ بالزيادة لمصاريف التأمينات الاجتماعية.

٣/٢/٥ على ضوء ما ذكر أعلاه، نطلب من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه توجيه الهيئة لإصدار ربط ضريبي معدل يسمح بخصم إجمالي مبلغ التأمينات الاجتماعية للشركة كمصاريف واجبة الحسم لأغراض الضريبة.

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
٥,٨٤٢ ريالاً	٩,٦١٨ ريالاً	٣,٧٨٧ ريالاً

تم استبعاد التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة وذلك بمقارنة التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات للأعوام المذكورة مع التأمينات الواردة بشهادات التأمينات الاجتماعية المقدمة من الشركة والتي نتج عنها تلك الفروق الموضحة بالجدول التالي:

السنة	المحمل على الحسابات	المعتمد بموجب الشهادة	الفرق المعدل به الربح
٢٠٠٩م	٤٩٢,٠٥٦ ريالاً	٤٨٦,٢١٢ ريالاً	٥,٨٤٤ ريالاً
٢٠١٠م	٥٩٨,٣٤٧ ريالاً	٥٨٨,٧٢٩ ريالاً	٩,٦١٨ ريالاً
٢٠١١م	٧٥١,٨٠٠ ريالاً	٧٤٨,٠١٣ ريالاً	٣,٧٨٧ ريالاً

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد فرق التأمينات الاجتماعية 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 المذكرات الإلحاقية، وإلى شهادة التأمينات الاجتماعية اتضح أن هذه المبالغ تزيد عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية كما أن المكلف لم يقدم ما يؤيد وجهة نظره، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤- استبعاد مصاريف الإهلاك.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

لاحظنا بعض الاختلافات بشأن فرق الاستهلاك (الاستهلاك الإضافي) طبقاً للإقرار الضريبي المعدل من خلال نظام إيراد

السنة	طبقاً للإقرار الضريبي الأصلي (ريال سعودي)	طبقاً لنظام إيراد (ريال سعودي)	الفرق (ريال سعودي)
٢٠١٠	٣٦٤,٨٥١	٢٥٦,٨٦٥	١٠٧,٩٨٦
٢٠١١	٧٧٠,٢٥٨	٦٤٠,١٦٠	١٣٠,٠٩٨
٢٠١٢	٧٢٦,١٩٥	٥٥٥,٣٣٠	١٧٠,٨٦٥
٢٠١٣	١١٠,٢٣٣	(٢٨١,٢٥٩)	١٧١,٠٢٦
الإجمالي			٥٧٩,٩٧٥

مقارنة مع الإقرار الأصلي المقدم من قبل عملائنا على النحو التالي:

لم توضح الهيئة أسباب عدم حسم المصروف أعلاه.

٢/٤ وجهة نظر الشركة

١/٢/٤ لا يوافق عملائنا على معالجة الهيئة أعلاه. طبقاً لتحليلنا فإن الفروقات أعلاه كانت بسبب مبلغ الإضافات التي تمت على الأصول الثابتة التي أخذت بها الهيئة للسنوات ٢٠١٠ وحتى ٢٠١٣ مقارنة مع الإقرارات الضريبية الأصلية المقدمة من قبل عملائنا. يجب أن يكون المبلغ الصحيح لإضافات الأصول الثابتة للمجموعة الثالثة للسنوات ٢٠١٠ وحتى ٢٠١٣ م على النحو التالي:

السنة	السنة السابقة (ريال سعودي)	السنة الحالية (ريال سعودي)	الاجمالي (ريال سعودي)
٢٠١٠	١,٦٨٦,٠٥٠	٣٧٤,٥١٥	٢,٠٦٠,٥٦٥
٢٠١١	٣٧٤,٥١٨	٦٥٧,٨٨٩	١,٠٣٢,٤٠٧
٢٠١٢	٦٥٧,٨٨٩	١,١٦٠,٢٠٢	١,٨١٨,٠٩١
٢٠١٣	١,١٦٠,٢٠٢	٦٠٨,٦١٩	١,٧٦٨,٨٢١

يود عملائنا توجيه عناية سعادتكم إلى الإيضاح رقم (٧) من القوائم المالية المدققة للسنوات أعلاه المرفق في (الملحق رقم ٩) والذي يؤيد المبلغ الصحيح لإضافات الأصول الثابتة.

نأمل من سعادتكم الملاحظة بأن الإضافات لبند الأثاث والمعدات بمبلغ ٦٠٨,٦١٩ ريالاً سعودياً لسنة ٢٠١٣ يتكون من مبلغ ٥٨٥,٦١٩ ريالاً سعودياً وهو عبارة عن الإضافات لبند المعدات (المجموعة الثالثة) ومبلغ ٢٣,٠٠٠ عبارة عن الإضافات لبند الأثاث (المجموعة الخامسة).

بناءً على ما ذكر أعلاه ستلاحظون سعادتكم أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار المبلغ المحول من الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ عند احتساب إجمالي الإضافات للأصول الثابتة للسنوات أعلاه.

٢/٢/٤ كما يود عملاًونا توجيه عناية سعادتكم إلى الأحكام التالية من نظام ضريبة الدخل بشأن احتساب الاستهلاك لأغراض الضريبة:

تنص المادة (١٧) التي تتعلق بالاستهلاك على الآتي:-

(د) يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

(هـ) إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقاً لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (٥٠%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعية في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصصاً من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (٥٠%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالباً".

المادة (٩) المتعلقة بالأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول:

تنص المادة (٩) على الآتي:

(د) أساس تكلفة الأصل الذي يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقدًا أو عينياً في عملية الحصول عليه.

على ضوء ما ذكر أعلاه، ستلاحظون سعادتكم أن التحويل من الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ يجب ألا يعتبر جزءاً من الإضافات للأصول الثابتة لأنه يمثل التكاليف المتكبدة من قبل عملائنا في شراء الأصول بما في ذلك بعض التعديلات والمعالجات الإضافية اللازمة في تجهيز الأصل للاستخدام المعني.

٣/٢/٤ بناءً على الإيضاحات أعلاه لا شك أن الهيئة ستفق معنا أن التحويل من الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ يجب إدراجه في إجمالي الإضافات للأصول الثابتة. عليه يطلب عملاًونا من سعادتكم تصحيح احتساب الاستهلاك وإجراء ربط ضريبي معدل للسنوات أعلاه.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية لم تخرج عما سبق وقدمه.

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

٢٠١٣م	٢٠١٢م	٢٠١١م	"٢٠١٠م
٦٠,٧٩٣ ريالاً	(٥٥٥,٣٣٠) ريالاً	(٦٤٠,١٦٠) ريالاً	(٢٥٦,٨٦٦) ريالاً

نفيد بأن فروق الاستهلاك الواردة بالربط نتجت عن تعديل الهيئة لقيمة الإضافات الخاصة بالمجموعة الثانية حيث إن الشركة أدرجت إضافات للأعوام المذكورة بقيمة مخالفة لما ورد في القوائم المالية للشركة وتم تعديل الكشوف رقم (٤) المقدمة مع

الإقرارات من قبل الهيئة مما نتج عنه تلك الفروقات، ونرفق من طيه صور الكشوف رقم (٤) المعدلة من قبل المكلف وغير متفقة مع ما ورد بالقوائم المالية للشركة موضحةً بها الاستهلاك المدمل على الحسابات مقارن بالاستهلاك بموجب الكشف رقم (٤) المعدل بمعرفة الهيئة وذلك طبقاً للمادة (١٧) من النظام الضريبي والتعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٥/٥/١٤٢٦هـ ورقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧هـ الموضحة لكيفية معالجة الاستهلاكات وتطبيق المادة (١٧) من النظام الضريبي.

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على استبعاد مصاريف الإهلاك للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط للضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى المذكرات الإلحاقية والقوائم المالية وإيضاحاتها وكشف رقم (٤) المرفق بالإقرار الضريبي، تبين أن الهيئة لم تأخذ بالاعتبار كامل الإضافات للأصول الثابتة ضمن المجموعة الثالثة مما نتج عنه هذا الفرق، وعليه ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

0- عدم الاخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" ١/٥ ربط الهيئة

لم تأخذ الهيئة في الاعتبار الخسائر المرحلة المعتمدة طبقًا للربط الضريبي النهائي الصادر عن الهيئة للسنوات ٢٠٠٠ وحتى ٢٠٠٨م.

٢/٥ وجهة نظر الشركة

١/٢/٥ يود عملاؤنا افادة سعادتكم بأن الشركة لديها مبلغ خسائر مرحلة من سنة ٢٠٠٠م وقدره ٧,١٤٥,٩٦٦ ريالًا سعوديًّا ومبلغ خسائر مرحلة من السنوات ٢٠٠١ وحتى ٢٠٠٨م وقدره ١٢٢,٣٨٣,١٣٦ ريالًا سعوديًّا بموجب الربوط الضريبية المعدلة التي اجرتها حسب الهيئة للسنوات أعلاه المرفقة في (الملحق ١٠).

٢/٢/٥ كما يود عملاؤنا توجيه عناية سعادتكم إلى الأحكام التالية من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية بشأن الخسائر المرحلة:

المادة (٢١) من نظام ضريبة الدخل التي تتعلق بترحيل الخسائر؛

تنص على الآتي:

"أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنويًّا".

المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تتعلق بترحيل الخسائر؛

تنص المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على الآتي:

" - يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥%) من الربح السنوي طبقًا لإقرار المكلف".

٣/٢/٥ دون الاخلال بوجهة نظر عملاؤنا حول معالجة الهيئة بشأن استبعاد المصاريف طبقًا للشرح في البنود من (١) وحتى (٤) أعلاه، يجب أن تسمح الهيئة بموجب الأحكام أعلاه من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية بخضم الخسائر المرحلة التي لا تتجاوز ٢٥% من الأرباح الضريبية المعدلة الناشئة لكل من السنوات أعلاه.

٤/٢/٥ على ضوء ما ذكر أعلاه لا شك ان الهيئة ستتفق معنا بأنه يحق لعملائنا خصم الخسائر المرحلة للسنوات أعلاه. عليه يطلب عملاؤنا من سعادتكم تصحيح احتساب الخسائر المرحلة وإجراء ربط ضريبي معدل للسنوات أعلاه."

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية لم تخرج عما سبق وقدمه.

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

"لم يتم حسم الخسائر المرحلة من الأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٨م استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (١١) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والتي تنص " أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف " وحيث إن الإقرارات الضريبية المقدمة من المكلف للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م هي مزيداً من الخسائر وبالتالي فلا تحسم أية خسائر خلال الأعوام المشار إليها."

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الخسائر المرحلة 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 المذكرات الإلحاقية وإلى إقرارات المكلف، تبين وجود خسائر ظهرت في إقراراته وبالتالي لا يحق للمكلف حسم أي خسائر مرحلة، استناداً إلى المادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٦- فرض غرامة تأخير لسنة ٢٠٠٩م بمبلغ (٢٠,٠٠٠) ريال.

انتهاء الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض.

٧- فرض غرامة تأخير بواقع (١%).

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"٢/١ ربط الهيئة

لم تحدد الهيئة في الفواتير الضريبية ما إذا كانت غرامة التأخير بواقع ١% سيتم فرضها على فرق الضريبة عن كل ٣٠ يوم تأخير من تاريخ استحقاق سداد الضريبة وحتى تاريخ السداد الفعلي للضريبة المستحقة. ويلاحظ بأن المصلحة ما تؤكد على هذا الأمر في الربوط الضريبية التي أجريت قبل تنفيذ نظام إيراد.

٢/٢ وجهة نظر الشركة

لا يوافق عملاًؤنا على فرض غرامة التأخير على التزام الضريبة المفروضة. في هذا الصدد تود الشركة إفادة سعادتكم بالآتي:-

٢/٢ استلاحظون سعادتكم أن الالتزام الضريبي نشأ بسبب الاختلاف في وجهات النظر بين عملائنا والهيئة. لم ينشأ التزام الضريبة المفروضة بسبب السداد غير الكامل المتعمد للضريبة خلال الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي. ومقياً عملاًؤنا بالتزاماتهم طبقاً للأنظمة الضريبية خلال الموعد النظامي حسبما هو منصوص عليه في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

٢/٢/٢ تنص المادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على الآتي:-

" ١) تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

أ) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.

ب) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج) التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د) الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيمها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

هـ) التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".
٣/٢/٢ ستلاحظون أن الفقرات من (أ) وحتى (هـ) لا تنطبق على حالة عملائنا. في حين أنه بموجب الفقرة (ب) أعلاه تكون غرامة التأخير مستحقة لكل ٣٠ يوم تأخير في سداد الضريبة المستحقة طبقاً لتاريخ ربط الهيئة وليس طبقاً لتاريخ تقديم الإقرار.

٤/٢/٢ بناءً على الفقرة (ب) أعلاه يجوز للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ استلام خطاب الربط بنص المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل. في حالة موافقة المكلف على الربط أو لم يعترض خلال الفترة المذكورة يعتبر الربط نهائيًا وتكون الضريبة مستحقة. بناءً على هذا في حالة اعتراض المكلف على ربط الهيئة يجب ألا تعتبر المبالغ المفروضة نهائية ولا واجبة السداد.

٥/٢/٢ تنص المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على الآتي:-

١" يطالب المكلف الذي عليه مستحقات نهائية للمصلحة بضرورة سدادها خلال ثلاثين يومًا من تاريخ المطالبة كمطالبة أولى، تليها مطالبة ثانية بضرورة السداد خلال ثلاثين يومًا أخرى، وذلك بموجب خطابات رسمية.

٢) تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ) موافقة المكلف على الربط.

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

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

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

نود إفادة سعادتك أن المادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل يجب أن تقرأ مقرونة بالمادة (١/٧١) و(٢/٧١) أعلاه خاصة بشأن تاريخ الضريبة المستحقة طبقاً لربط الهيئة.

٦/٢/٢ كما ستلاحظون سعادتك أن عملاءنا لا يوافقون على ربط الهيئة وبالتالي قدموا اعتراضاً لدى الهيئة.

بتطبيق المادتين (٦٨) و(١/٧١) و(٢/٧١) على حالة عملائنا، يجب ألا يعتبر ربط الهيئة نهائيًا. عليه، لا توجد ضريبة مستحقة بموجبها يعتبر عملائنا متأخرين في سدادها. وبالتالي يجب عدم فرض غرامة تأخير لعدم صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

علاوة على ذلك لم يقصد بالمادة (١/٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية معاقبة المكلف بشأن أي تأخير في سداد مبلغ الضريبة المستحقة نتيجة لإجراءات الهيئة المتعلقة بالربط الضريبي التي تستغرق وقتاً طويلاً. ستلاحظون سعادتك أن الهيئة قد أجرت الربط لعملائنا بعد مرور ٦ سنوات (في حالة الإقرار الضريبي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩م).

عليه ليست هناك غرامة تأخير مستحقة من عملائنا بشأن الالتزام الضريبي الإضافي. عليه نطلب من سعادتك إلغاء غرامة التأخير التي تم فرضها من قبل الهيئة".

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

١/٨ وجهة نظر الهيئة

فرضت الهيئة غرامة تأخير بواقع (١%) من فرق الضريبة غير المسددة بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) لنظام ضريبة الدخل والفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٢/٨ وجهة نظر الشركة

١/٢/٨ ستلاحظون سعادتكُم أن الالتزام الضريبي نشأ بسبب الاختلاف في وجهات النظر بين عملائنا والهيئة. لم ينشأ التزام الضريبة المفروضة بسبب السداد غير الكامل المتعمد للضريبة خلال الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي. وقَّي عملائنا بالتزاماتهم طبقاً للأنظمة الضريبية خلال الموعد النظامي حسبما هو منصوص عليه في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

٢/٢/٨ طبقاً للمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تكون غرامة التأخير مستحقة عن كل ثلاثين يوم تأخير في سداد الضريبة المستحقة طبقاً لتاريخ ربط الهيئة وليس طبقاً لتاريخ تقديم الإقرار.

٣/٢/٨ علمًا بأنه يجوز للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ استلام خطاب الربط بنص المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل. في حالة موافقة المكلف على الربط أو لم يعترض خلال الفترة المذكورة يعتبر الربط نهائيًا وتكون الضريبة مستحقة. بناءً على هذا في حالة اعتراض المكلف على ربط الهيئة يجب ألا تعتبر المبالغ المفروضة نهائية ولا واجبة السداد.

٤/٢/٨ كما ستلاحظون سعادتكُم أن عملاءنا لا يوافقون على ربط الهيئة وبالتالي قدموا اعتراض لدى الهيئة. وبالتالي لا يوجد التزام ضريبي؛ عليه يجب عدم فرض غرامة تأخير.

عليه نطلب من اللجنة الموقرة إصدار قرار يتم بموجبه توجيه الهيئة لإلغاء أية غرامة تأخير أجرتها في ربطها."

ب - وجهة نظر الهيئة:

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

"تم مطالبة المكلف بسداد غرامة تأخير السداد بواقع (١%) من فرق الضريبة غير المسددة بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي."

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 محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامة تأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وحيث إن اللجنة قد قضت بقبول اعتراض المكلف على بعض بنود الاعتراض ورفضت البعض الآخر فترى اللجنة وجوب غرامة تأخير على البنود التي رُفضت.

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) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٣م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

١. قبول اعتراض المكلف على بند فرق الرواتب والأجور عدا برنامج ادخار الموظفين وتعويض المساواة الضريبية للحيثيات الواردة في القرار.
٢. قبول اعتراض المكلف على بند استبعاد مصاريف الإعلان والترويج للحيثيات الواردة في القرار.
٣. رفض اعتراض المكلف على بند استبعاد التأمينات الاجتماعية للحيثيات الواردة في القرار.
٤. قبول اعتراض المكلف على بند استبعاد مصاريف الإهلاك للحيثيات الواردة في القرار.
٥. رفض اعتراض المكلف على بند عدم الاخذ بالاعتبار الخسائر المرحلة للحيثيات الواردة في القرار.
٦. انتهاء الخلاف في بند فرض غرامة تأخير لعام ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار.
٧. رفض اعتراض المكلف على بند فرض غرامة تأخير بواقع (١%) للحيثيات الواردة في القرار.

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