(1911)

القرار رقم (1911) الصادر في العام 1439هـ
في الاستئنافي رقم (1634و1644/ض) لعام 1435هـ

الحمد لله وحده ، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده :

في يوم الاثنين الموافق 7/8/1439هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، وقامت اللجنة
خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن فرع شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويبمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض رقم (15) لعام 1435هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف للأعوام من 2006م حتى 2010م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1/7/1438هـ كل من : أحمد الجري ومحمد الحربي واحمد المنصور ، كما مثل المكلف : حسين الغامدي .

(1911)

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرتي الاستئناف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

<u>الناحية الشكلية</u> :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (15) لعام 1435هـ بموجب الخطاب رقم (417/3) وتاريخ 3/6/1435هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (461) وتاريخ 7/7/1435هـ ، كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (486) وتاريخ 3/8/1435هـ وقدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً .

<u>الناحية الموضوعية</u> :

البند الأول : الرواتب والأجور .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/1) برفض اعتراض المكلف على بند الرواتب والأجور ، وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن قيمة الفروقات المتوجبة على الشركة في بند الأجور والمرتبات طبقا لربوط

(1911)

الهيئة الضريبية
عن سنوات الخلاف ، كما هي موضحة بالجدول أدناه .

السنوات	2006م	2007م	2008م	2009م
قيمة غير المعتمد	2,347,106	8,640,626	9,336,224	16,120
الضريبة على البند	469,421	1,728,125	1,867,245	3,244

وتوضح الشركة مقارنة بسيطة بين الرواتب والأجور المحملة في الحسابات
وبين التي لم تعتمدها الهيئة طبقا للربط الضريبي والتي يتضح منها مدي المبالغة وعدم المعقولية من الهيئة في عدم اعتماد بند الأجور والمرتبات :

البيـــان	2006م	2007م	2008م	2009م	2010م
الأجور بالدفاتر	2.635.566	9.456.210	10.306.516	2.926.640	508.950
الأجور غير المعتمدة	2.347.106	8.640.626	9.336.224	16.120	--
الفروق المعتمدة	288.460	815.584	970.292	2.910.520	508.950
نسبة المعتمد من البند	11%	9%	9%	99%	100%

وتلاحظون مدى التناقض الغريب الذي قامت به الهيئة ففي الأعوام 2006م و2007م و2008م التي حققت فيها الشركة إيرادات إجمالية تجاوزت مبلغ

(1911)

(150) مليون ريال ، لم تعتمد الهيئة سوى 10% من المصروف بإجمالي بمبلغ يقترب من المليونين في حين الأعوام التي لم تحقق الشركة فيها إيرادات اعتمدت الأجور بنسبة 100% تقريباً ، وتوضح الشركة وطبقاً لما هو موضح بمحضر الأعمال إن جميع الموظفين والعمال ما عدا المدير العام للفرع عقودهم مباشرة مع المركز الرئيسي وهذا طبقا لنظام الشركة وعلى كفالة شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة مقابل أعمال مصنع أسمنت الشمال كون الشركة لا يمكنها تحمل تكاليف استقدام هذا الحجم من العمالة التي بلغت حوالي (900) عامل مع مراعاة ان الأجور والمرتبات الخاصة بهؤلاء العمال يتحملها الفرع وتسجل في الدفاتر الخاصة به مقابل الإيرادات التي يحققها الفرع في المملكة والأعمال التي تتم في المملكة وسبق تقديم لأعضاء الفحص الميداني مسير بالرواتب غير المباشرة لكل الأعوام وكشوف مرتبات موضح بها أسماء العمال والمستحقات الشهرية لكل عامل أو موظف ويتم المصادقة عليها من قبل مدير عام الفرع ، كما نشير هنا إلى أن شهادة التأمينات الاجتماعية ليست المعيار الوحيد للحكم على مصروف الأجور والمرتبات خاصة في المملكة لأنه ليس جميع الوافدين للعمل بالمملكة يتم إخضاعهم لنظام التأمينات الاجتماعية وهذا معلوم للمصلحة بكل تأكيد ، وقد عرفت المادة الثانية عشر من النظام الضريبي المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل بأنها جميع المصاريف العادية والضرورية

(1911)

لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة او مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي وهو ما ينطبق على مصروفات الأجور والمرتبات خاصة وأنها ليست مصاريف رأسمالية ، كما أوضحت المادة ، كما حددت المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية شروط المصروفات التي يجوز حسمها ومنها أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بالمستندات الثبوتية أو قرائن إثبات اخرى تمكن الهيئة من التحقق من صحتها وتكون مرتبطة بالنشاط والدخل الخاضع للضريبة ومتعلقة بالسنة الضريبية وذلك ينطبق على مصروف الأجور والمرتبات وتوضح الشركة ان قرارات اللجنة الاستئنافية أكدت على أنه ليس كل ما يدفع للموظفين والعمال من أجور ومرتبات يخضع لنظام التأمينات الاجتماعية وتطالب الشركة باعتماد البند بالكامل ، ونرفق شهادة معتمدة من المحاسب القانوني بقيمة الأجور والمرتبات المباشرة وغير المباشرة المحملة على الحسابات خلال السنوات محل الخلاف وهو ما طالبت به الهيئة لاعتماد البند ، حيث انه من حيثيات الهيئة لعدم اعتماد البند هو عدم تقديم شهادة من المحاسب القانوني وهذا يعتبر ردا على طلبات الهيئة ، كما نرفق عينة من عقود العمل الخاصة بالموظفين والعمال الذين يعملون في مشروع الشركة والمقر الإداري بالمملكة وهم مقيمون بالمملكة حيث أن أعمالهم تتم في مشروع الشركة

(1911)

الخاص بإسمنت الشمال والعقود مبرمة بين العمال والموظفين مع المركز الرئيسي بصفة المركز الرئيسي الجهة الإدارية المنوط لها إبرام العقود مع موظفي وعمال الشركة ويتم السداد مباشرة من الفرع بالمملكة إلى العمال والموظفين الذين يعملون بالمملكة وفي مشروع الشركة طبقا للعقود .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه تبين من خلال شهادة التأمينات الاجتماعية المقدمة من الشركة أن هناك موظفاً واحداً فقط مؤمن عليه خلال الأعوام حتى 2010م وباقي الموظفين والعمالة عقودهم مباشرة مع المركز الرئيسي وليسوا على كفالة الشركة وإنما على كفالة شركة نسما للمقاولات ، ويتم دفع الرواتب لهم عن طريق الفرع بعد تحويلها من المركز الرئيسي ، كما أن عقود هؤلاء الموظفين والعمال طرف المركز الرئيسي بالصين وعندما تم طلبها من الشركة قدمت الشركة لاحقاً صورة من عقود موقعة مع فرع الشركة بالمملكة لا توضح اسم العامل ولا طبيعة عمله ، كما لم تقدم الشركة ما يفيد أن هذه العمالة على كفالة الشركة ، إضافة إلى ذلك لم تقدم أصول العقود للإطلاع عليها والتحقق منها ، مما يعني أن هناك تبايناً في البيانات المقدمة من الشركة ، حيث أفادت الشركة ضمن محاضر الأعمال أن العقود موقعة مع المركز

(1911)

الرئيسي ، كما قدمت الشركة شهادة المحاسب القانوني بالأجور والرواتب الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية لا تشتمل على الفحص المستندي للبند ، ولم تشمل على الأجور الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات ولم تتضمن إبداء رأي المراجع الخارجي ولا تعد بمثابة شهادة تأكيد للأجور وتؤكد الهيئة في ردها على ما جاء باعتراض الشركة من أن الاحتكام إلى إثبات مصروف الرواتب والأجور المباشرة يكون فقط مستنداً إلى معيار المصروفات الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيون ، بأن هناك فحصاً مستندياً للمصروف واثبات لعلاقة مستند المصروف بالشركة وعلاقته بالإيراد المحقق منه وليس فقط الفحص المحاسبي وصحة تطبيق المعيار هو الأساس في قبول حسم المصروف واعتماده ضمن المصروفات واجبة الحسم ، وهذا ما أشارت إليه اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالمادة التاسعة فقرة (1) وقد تأيد أجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (1144) لعام 1433هـ الذي أكد على أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد أحد القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات ، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها .

رأي اللجنة :

(1911)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم فرق الرواتب والأجور بمبلغ (2.347.106) ريال ومبلغ (8.640.626) ريال ومبلغ (9.336.224) ريال ومبلغ (16.120) ريال للأعوام من 2006م حتى 2009م ضمن المصروفات جائزة الحسم ، في حين تتمسك الهيئة بعدم حسمها، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على عينة من نسخ عقود الموظفين مع المركز الرئيسي وعينة من كشوف صرف الرواتب تبين أنها عبارة عن تعاقد بين المركز الرئيسي لشركة "تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويبمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن" وبين الموظفين والعمال - بالصين ونصت الفقرة رقم (9) من العقد بأن فرع الشركة بالمملكة هو من يقوم بسداد تلك الرواتب ولم يحدد أن نطاق وموقع عمل الموظف هو مشروع الشركة بالمملكة ، كما أنه في جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من المكلف ما يلي :

- إيضاح طبيعة العلاقة التعاقدية ما بين فرع الشركة بالمملكة وهؤلاء الموظفين مع المستندات المؤيدة .
- تأشيرات السماح لهم بالعمل في المملكة ولمصلحة أي جهة تم السماح لهم .

(1911)

كما طلبت اللجنة تقديم نسخة من بوليصة التأمين (الاتفاقية) التي تبين البنود وأسماء العمالة التي تغطيها، وعينة من عقود العمالة لنسبة لا تقل عن 20% من عددهم التي تثبت أنهم موظفين لدى المكلف .

وذكر في مذكرة الرد بما نصه ، "مرفق صورة من محضر اجتماع بين شركتنا وشركة نسما تتعهد فيه نسما بتوفير تأشيرات دخول الموظفين الخاصين بنا على أن نتحمل كافة تكاليف تلك العمالة من رواتب وأجور وكافة المصاريف المتعلقة بهم طول مدة المشروع وعلى أن يتم حسم كافة الرسوم التي تقوم نسما بسدادها من الدفعات المستحقة لشركتنا ، كما قمنا بالتواصل مع شركة نسما وشركاهم للحصول على بيان بتأشيرات دخول العمال ، ولكن لم تتعاون معنا الشركة بهذا الصدد ، ونطلب منكم مخاطبة شركة نسما للإفصاح عن هذا الأمر ، أما بالنسبة لطلبكم إيضاح العلاقة التعاقدية ما بين
فرع الشركة والموظفين نوضح ما يلي :
- يتم اختيـار الموظـف والتعاقـد معـه عن طريـق المركز الرئيسي .
- يتم إبرام العقد بين الموظف والشركة ويتم النص صراحة طبقا بالبند رقم (9) بالعقد الخاص بآلية سداد الرواتب أنها تتم من خلال موقع العمل عن طريق فرع الشركة بالمملكة".

وبالاطلاع على الشهادة المقدمة من المحاسب القانوني للأجور والرواتب تبين أنها لا تشتمل على

(1911)

الفحص المستندي واقتصرت على التأكيد على أن مبلغ هذه الرواتب والأجور مدرج ضمن المصروفات الإدارية والعمومية .

وفيما يخص بوالص التأمين للموظفين ذكر ما نصه : "أن العمالة على كفالة شركة نسما وبالتالي التأمين تم عن طريق شركة نسما خصماً من مستحقاتنا ".

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على "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" وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية : أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ

(1911)

11/6/1425هـ تنص على "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :
1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية :
أ- أن تكون نفقة فعليةٍ مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها .
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية .
د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .
وحيث أن عقود الموظفين التي قدمها المكلف لم تحدد نطاق العمل ولم يقدم التأشيرات التي تثبت دخولهم للمملكة ، وأن المكلف ذكر أنه لا يوجد بوالص تأمين على الموظفين لأن كفالتهم على شركة نسما، وشهادة المراجع الخارجي الصادرة بشأن الأجور والرواتب لا تشمل على الفحص المستندي واقتصرت على التأكيد على أن مبلغ هذه الرواتب والأجور مدرج ضمن المصروفات الإدارية ، مما لا تعد معه المستندات التي قدمها المكلف دليل أو قرينة لإثبات هذا البند ، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه حسم

(1911)

فرق الأجور والرواتب ضمن المصروفات جائزة الحسم للأعوام من 2006م حتى 2009م .

البند الثاني : مصاريف تخليص جمركي .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/2) برفض اعتراض المكلف على بند مصاريف تخليص جمركي ، وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيـال هـذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه
لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائيـة وفقـاً لتفصيل الآتي :

السنوات	2006م	2007م	2008م	2009م
قيمة غير المعتمد	770.446	6.722.712	1.971.435	329.761
الضريبة على البند أ	154.089	1,344,542	394,287	65,952

وذكر أن هذا البند من المصاريف المتعلقة بالنشاط ومرتبط بالمشتريات الخارجية التي تستخدمها
الشركة في الأعمال التي تزاولها داخل المملكة والتي تم إدراج إيراداتها بقوائم الدخل والإقرارات المقدمة من الشركة ، وتشير الشركة خاصة عام 2007م إلى ان الهيئة قامت بمراجعة المشتريات الخارجية التي تمت خلال العام والبالغة (79.493.166) ريال وتبين لها ، كما هو موضح بتقرير الفحص ومن المستندات المقدمة من الشركة أن هذه المشتريات الخارجية

(1911)

عبارة عن قيمة مواد وآلات وعدد وأدوات وقطع غيار مشتراه من الخارج وقدمت الشركة صور من الفسوحات الجمركية لهذه المشتريات وتبين للمصلحة أنها باسم الشركة ولازمة لعمل الفرع داخل المملكة وتتضمن مشتريات مواد بناء وأجهزة ومعدات بناء لازمة لأعمال الإنشاءات الداخلية وأكدت الهيئة في تقريرها انه تحققت إيرادات مقابل هذه المشتريات ، ومن جهة أخرى قدمت الشركة للمصلحة أثناء الفحص الميداني شهادات الفسح الجمركي التي تضمن الرسوم الجمركية ومصاريف التخليص منها فواتير أتعاب جمركية ورسوم نقل وشحن من شركة يوسف كانو وأخرى من شركة فالكون وجميع هذه الفواتير ومستندات الرسوم الجمركية ومصاريف التخليص باسم الشركة وخاصة بالمواد والمعدات التي تستخدمها في نشاطها بالمملكة ومدرج مقابلها إيرادات نتيجة التشغيل بقائمة الدخل والإقرارات المقدمة من الشركة ، وتطالب الشركة باعتماد كامل المصروف كونه مرتبط بالنشاط ومؤيد بالمستندات الخارجية وجميعها باسم الشركة ومقابله إيرادات تم إخضاعها للضريبة على الدخل .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه تبين من خلال الفحص الميداني أن هذه المبالغ عبارة عن قيمة الرسوم الجمركية والتخليص الجمركي على المواد والآلات المستوردة من الخارج وهذه المصاريف لا يقابلها ايرادات بفرع الشركة محل

(1911)

الفحص وإنما إيراداتها تدرج في المركز الرئيسي وفقاً للعقد الأصلي وتم تحميل الفرع بهذه المصروفات بناءً على تكليف من المركز الرئيسي ، وحيث أن المواد والآلات المستوردة من الخارج يتم تحميلها على المركز الرئيسي طبقا لما هو موص بمحاضر الإعمال فأن مصاريف التخليص الجمركي لهذه الآلات والمواد من باب أولى تحمل على المركز الرئيسي وليس على فرع الشركة بالمملكة وتتمسك الهيئة بصحة إجرائها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم بند الرسوم الجمركية، بمبلغ (770.446) ريال ومبلغ (6.722.712) ريال ومبلغ (1.971.435) ريال ومبلغ (329.761) ريال ، للأعوام من 2006م حتى 2009م .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن المكلف ذكر في مذكرة الرد أنه بموجب العقد لا تتحمل الشركة أي رسوم جمركية ، وفي جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من المكلف المبررات التي تلزمه بتحمل مصاريف الرسوم الجمركية والعقد يعفيه من ذلك ، وذكر في مذكرة رده ما نصه :

- أي واردات خاصة بالمعدات والمكائن الخاصة بخطوط الإنتاج تتحملها شركة نسما حيث أنها من

(1911)

تقوم بعمليات التخليص الجمركي لتلك المعدات والمكائن وهذا نص العقد .
- أما بالنسبة لمصاريف التخليص الجمركية التي تم دفعها عن طريق فرع الشركة هي خاصة بمواد وأدوات وقاية للموظفين بالموقع (أحذية متخصصة وخوذ وخلافة) بغرض تأمين الموظفين أثناء العمل , أما المواد فهي خاصة بالأعمال بالموقع يتم شراؤها بواسطة فرع الشركة سواء محليا أو عن طريق الاستيراد وبالتالي لا مناص من سداد الرسوم الجمركية للحصول على المواد المطلوبة لتنفيذ العمل .

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على "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" وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية :
أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9)

(1911)

من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :

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

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

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .

وحيث أن الخلاف ينحصر في من يتحمل المصروف وفقاً لبنود العقد والمكلف بمذكرة دفاعه الأولي ذكر بأن تلك المصروفات هي متعلقة بالمشتريات الخارجية التي هي عبارة عن قيمة مواد وآلات وعدد وأدوات وقطع غيار مشتراة من الخارج ثم ذكر بمذكرة دفاعه الثانية أن أي واردات خاصة بالمعدات والمكائن الخاصة بخطوط الإنتاج تتحملها شركة نسما ومصروفات التخليص الجمركية التي دفعها المكلف خاصة بمواد ، وأدوات وقاية للموظفين بالموقع ، وحيث أن ما قدمه المكلف من دفوع

(1911)

ومستندات لا تعد دليلاً مؤيداً لتحمله مصروفات التخليص الجمركية لهذا البند ، وأن اللجنة في البند (الأول) من هذا القرار رفضت استئناف المكلف في طلبه قبول تحميل مصروف الرواتب والأجور للموظفين ضمن المصروفات جائزة الحسم ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه قبول مصروفات التخليص الجمركية ضمن المصروفات جائزة الحسم .

البند الثالث : مشتريات داخلية وخارجية .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/3) برفض اعتراض المكلف على بند مشتريات داخلية وخارجية ، وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية وفقاً لتفصيل الآتي :

السنوات	2008م	2009م
قيمة غير المعتمد من البند	1,435,317	1,371
قيمة الضريبة	287,063	274

وذكر أن هذا البند يتمثل في قيمة مشتريات داخلية تتمثل في مواد عازلة وقواطع وأبواب الوميتال للموقع وحديد وخلافة من المشتريات المحلية اللازمة لنشاط الشركة وهي مؤيده بفواتير ومستندات خارجية منها فواتير شركة حديد عطية المحدودة شركة الجميح وشركات أخرى وورش صغيره وإيرادات هذه المشتريات مدرجة ضمن إيرادات

(1911)

النشاط منها إيرادات خلال عام 2007م البالغة (31.935.463) ريال وتطالب الشركة باعتماد البند بالكامل تطبيقاً لأحكام المادة الثانية عشر من النظام الضريبي التي تنص على اعتماد جميع المصاريف العادية والضرورية والمتكبدة خلال السنة الضريبية سواء كانت مسددة أو مستحقة وتحسم عند تحديد الوعاء الضريبي ، ذلك تطبيقاً لأحكام المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي حددت المصاريف التي يجوز حسمها وشروطها ينطبق على البند محل الخلاف حيث ان المشتريات الداخلية هي نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية ومرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ومتعلقة بالسنوات الضريبية .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه تم رد هذه المبالغ للوعاء لأنها غير مؤيدة مستندياً طبقاً لما ورد بمحضر الأعمال ، حيث قدمت الشركة المستندات المؤيدة للبند عدا هذه المبالغ لم تقدم عنها فواتير الشراء ، ولاحقاً أرفقت الشركة ضمن اعتراضها صورة ضوئية من فواتير مشتريات
وبمراجعتها تبين أنها لا تطابق المبالغ التي تم ردها للربح ، كما انه لا يمكن التحقق من أن هذه الفواتير تم الاطلاع عليها سابقاً ضمن محضر الأعمال من عدمه ، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها .

رأي اللجنة :

(1911)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند المشتريات الداخلية والخارجية في حين تتمسك الهيئة بصحة إجرائها ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبــاطلاع اللجنــة على البيانــات والمســتندات المقدمـة تـبين أن الخلاف ينحصـر في عـدم تقـديم المسـتندات الـتي تؤيـد هـذه المصـروفات للهيئـة ولجنـة الاعـتراض الابتدائيـة، وفي جلسـة الاسـتماع والمناقشة طلبت اللجنـة من المكلـف تقـديم بيـان تحليلي بهذا البنـد والمسـتندات المؤيـدة ولم يقـدم المستندات المطلوبة حتى تاريخه .

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على "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

(1911)

الأخرى في هذا الفصل ، وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية :

أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على "المصاريف التي يجوز حسمها" لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :

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

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

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية .

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .

وحيث أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه المصروفات ، فإن اللجنة ترفض استئناف

(1911)

المكلف في طلبه اعتماد بند المشتريات الداخلية والخارجية
ضمن المصروفات جائزة الحسم .

البند الرابع : مصروف التأمين .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/4) برفض اعتراض المكلف على بند تامين
لا يخص الشركة ، وفقاً لحيثيات القرار .

استانف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه

لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية وفقاً للتفصيل الآتي :

السنوات	2007م	2008م
قيمة غير المعتمد من البند	1,748,248	1,079,245
قيمة الضريبة	349,650	215,849

وذكر أن البند عبارة عن حصته في تكاليف ومصاريف تامين المخاطر التي يتعرض لها العاملون بالمشروع الخاص بالشركة والتي تعمل فيه الشركة مع المقاول الرئيسي شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة وكذلك المركز الرئيسي وحيث أن شركة نسما هي المقاول الرئيسي وهي الجهة الأصلية المتعاقدة مع المالك وللحصول على سعر مميز في بوليصة التأمين وحيث أن بعض العمالة التي تعمل بالمشروع على كفالة شركة نسما فقد قامت بعمل وثيقة تامين جماعية على جميع مخاطر المشروع ومنها المخاطر التي يتعرض لها العاملون

(1911)

بالمشروع وتم تحميل الشركة بما يخصها من مصروف بند التامين بموجب إشعار من شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة وتم القيد بالدفاتر وينطبق على هذا البند ما سبق إيضاحه في البند السابق الخاص بالمشتريات الخارجة ، حيث أن مصروف التأمين من المصروفات المتعارف عليها واللازمة في مجال الشركة ولا يمكن للشركة العمل في إي مشروع بدون هذا التامين وسبق تقديم وثيقة التأمين للمصلحة ونطالب باعتماد كامل البند .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه بمراجعة هذا البند من خلال محضر الأعمال تبين أنه عبارة عن تأمين المخاطر التي يتعرض لها العاملون بالمشروع مع شركة نسما وقد تم دفع مبلغ التأمين من قبل شركة نسما ، كما أن وثائق التامين هذه باسم شركة نسما والمركز الرئيسي وتم تحميلها للفرع محل الفحص بموجب إشعار مدين من شركة نسما وعليه فإن هذا البند لا يخص الفرع ، حيث أن جميع المستندات ليست باسم الشركة والمستند المقدم مع اعتراض المكلف هو مستند داخلي وتتمسك الهيئة بصحة إجرائها .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند مصروف التأمين ، في حين

(1911)

تتمسك الهيئة بصحة إجرائها ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن الخلاف ينحصر في عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لهذا المصروف للهيئة وللجنة الاعتراض الابتدائية ، وفي جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من المكلف نسخة من بوليصة التأمين (الاتفاقية) التي تبين البنود وأسماء العمالة التي تغطيها ، وعينة من عقود العمالة لنسبة لا تقل عن 20% من عددهم التي تثبت أنهم موظفين لدى المكلف ، وورد في مذكرةٍ رده أن التأمين تم عن طريق شركة نسما خصماً من مستحقات المكلف .

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على 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 ، وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت

(1911)

المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية :
أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :
1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، سواء كانت مسددة أو مستحقة ، بشرط توفر الضوابط الآتية :
أ- أن تكون نفقة فعليةٍ مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها .
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية .
د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .
وحيث أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لتحميل هذا المصروف على حساباته، واللجنة في البند (الأول) من هذا القرار رفضت استئناف المكلف في طلبه قبول تحميل مصروف الرواتب والأجور للموظفين ضمن المصروفات جائزة الحسم ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في

(1911)

طلبه اعتماد مصروف التأمين ضمن المصروفات جائزة الحسم .

البند الخامس : مصروفات الإستشارات .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/5) فيما يتعلق باعتراض المكلف على عدم قبول مصروف الاستشارات :

أ- رفض اعتراض المكلف على المبلغ المتعلق بعام 2007م، وفقاً لحيثيات القرار .

ب- رفض اعتراض المكلف على المبلغ المتعلق بعام 2008م ، المحمل من المركز الرئيسي وقدرة (1.382.962) ريالا ، وفقاً لحيثيات القرار .

ج- تأييد اعتراض المكلف على باقي المبلغ المتعلق بعام 2008م وقدره (3.325.641) ريال ، وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن قيمة الفروق غير المعتمدة بموجب القرار الابتدائي بلغت عام 2007م مبلغ (4.716.294) ريال وضريبة الفروق (943.259) ريال ولعام 2008م مبلغ (1.382.961) ريال وضريبة الفروق (276.592) ريال ويوضح أن البند لا يمثل خدمات استشارية او فنية ولكنه أدرج بالخطأ تحت هذا المسمى والبند في حقيقته يتمثل في قيمة آلات ومعدات بموجب إشعارات من المركز الرئيسي وهي مستخدمه في مشروع الشركة ومرتبطة بالنشاط وتطالب الشركة باعتمادها .

(1911)

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه تبين من خلال مراجعة بند الاستشارات بمحضر الأعمال وجود الآتي :
- مبلغ (4.716.294) ريال في عام 2007م وهذا المبلغ أدرج بالخطأ ضمن الاستشارات بينما هو عبارة عن توريدات آلات من المركز الرئيسي لم تقدم الشركة عنها أي مستندات لذا تم رفض المبلغ ورده للربح .
- مبلغ (1.382.961) في عام 2008م عبارة عن مصروفات محملة من المركز الرئيسي ولم تقدم الشركة عنها أي مستندات مؤيدة لها ولذا تم ردها للربح .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند الاستشارات ، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن الخلاف ينحصر في المستندات التي المؤيدة للبند وتحكم تكييف نوعه وطبيعته ، وفي جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من المكلف بيان تحليلي بالبند مع المستندات المؤيدة ، ولم يقدم البيانات والمستندات المطلوبة .

(1911)

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، سواء كانت مسددة أو مستحقة ، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم 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" ، وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية :

أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :

(1911)

1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية :
أ- أن تكون نفقة فعليةٍ مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن الهيئة من التأكد من صحتها .
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية .
د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .

وحيث أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذا البند ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند الاستشارات ضمن المصروفات جائزة الحسم .

البنـد السـادس : ضـريبة الاسـتقطاع على الاستشارات .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/6) بتأييد المكلف في عدم إخضاع الاستشارات الهندسية والمهنية غير المدفوعة لضريبة الاستقطاع، وفقاً لحيثيات القرار .

اسـتأنف كلا من الهيئـة والمكلـف القـرار فيمـا قضى به حيال هذا البند .

وجهة نظر المكلف :

(1911)

ذكر المكلف أنه بموجب القرار الابتدائي لعام 2008م بلغت فروق ضريبة الاستقطاع (706.290) ريال ويوضح ان البند يمثل قيمة آلات ومعدات من المركز الرئيسي ، كما سبق إيضاحه ليست استشارات فنية بالمعنى المفهوم وهذه التوريدات لا تخضع لضريبة الاستقطاع طبقاً لأحكام البند السابع من المادة الخامسة
من النظام الضريبي .

وجهة نظر الهيئة :

ذكرت الهيئة أن المبلغ الإجمالي للاستشارات الهندسية هو (8.636.546) ريال وطبقا للمحضر المؤرخ في 12/2/1431هـ صفحة رقم (9و10) فإن المصروف مقسم إلى :

أ- استشـــارات هندســـية ومهنيـــة بمبلـــغ (3.920.266) ريال .

وهي عبارة عن خدمات من المركز الرئيسي وأفاد الحاضرون ان الشركة تسدد ضريبة الاستقطاع بمعرفة الإدارة المالية وتم طلب المستندات المؤيدة للسداد فوعدوا بتقديمها ولم تقدم حتى تاريخه ، أما المبلغ الذي أفادوا بسداده في اللجنة الابتدائية وهو مبلغ (254.786) ريال فهو عبارة عن (217.531) ريال ضريبة استقطاع إضافة إلى غرامات وهو مبلغ (37.237) ريال يمثل ضريبة الاستقطاع المسددة عن مدفوعات لجهات أخرى بخلاف المركز الرئيسي

(1911)

طبقا للمستندات الموجودة بالملف، لذلك ترى الهيئة صحة إجرائها بإخضاع قيمة الاستشارات الهندسية والمهنية المقدمة من المركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع ضمن مبلغ (8.636.546) ريال الوارد بالربط وبنسبة (15%) تطبيقا للقرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 18/5/1435هـ الذي تم تعميمه بموجب تعميم الهيئة رقم (3781) وتاريخ 1/6/1435هـ .

أ- مصـــــاريف استشـــــارية محملـــــة بمبلـــــغ (4.716.294) ريال .

وهي عبارة عن مبلغ شهري يدرج ضمن التكاليف بقيمة (392.023) ريال وقدموا إشعار وارد من المركز الرئيسي يفيد أنها خدمات استشارية مقدمة من المركز الرئيسي للفرع في المملكة عن طريق موظفين المركز الرئيسي وتم طلب الاتفاقية والمستندات المؤيدة ووعدوا بتقديمها ولم تقدم حتى تاريخ الربط ، وبسؤالهم هل تم سداد ضريبة الاستقطاع أفادوا أن الشركة تسدد ضريبة الاستقطاع بمعرفة الإدارة المالية ، وتم طلب المستندات المؤيدة أفادوا بأنهم سوف يقدمونها خلال أسبوع من تاريخه ، ولم تقدم حتى الربط .

- ثم استدركوا وذكروا أنه نتيجة مراجعتهم للمركز الرئيسي تبين أن المبلغ بالكامل ليس خدمات فنية

(1911)

واستشارية وإنما تشمل مواد وخدمات وهو ما أكده أمام اللجنة الابتدائية وقدم توضيح من الشركة الأم بمبلغ الخدمات (188.642) دولار
والباقي مواد بقيمة (1.069.031) دولار وتم طلب الفواتير والفسوحات الجمركية فأفادوا أنه لا يوجد إلا الإشعار الوارد من المركز الرئيسي، وسوف يقدمونها خلال أسبوع من تاريخه ولم تقدم حتى الربط .
- ولذلك تتمسك الهيئة بصحة إجرائها بإخضاع البند بالكامل لضريبة الاستقطاع بمبلغ (8.636.546) ريال الوارد بالربط وبنسبة (15%) طبقا للقرار الوزاري السابق إيضاحه وتعميم الهيئة .
وردا على استئناف الهيئة ذكر المكلف أن البند تبلغ قيمته الإجمالية (8.636.529) ريال ويتمثل في الآتي :

المبلغ	البيـــــــــان
4.252.093	عبارة عن مدفوعات مقابل خدمات فنية واستشارية تمت خلال العام المالي المنتهي في 31/12/2007م وقامت الشركة بسداد ضريبة الاستقطاع المتوجبة على هذه المبالغ والبالغة (254.768) ريال , وذلك بموجب إشعار البنك الأهلي التجاري رقم (652167) فرع التخصصي بالشيك رقم 0024653889000106 المسحوب لصالح الهيئة بموجب امر التحصيل رقم 4784466 وسبق تقديم هذه المستندات للجنة الابتدائية والهيئة.
4.384.43	تمثل مبالغ مستحقة للمركز الرئيس مقابل عمليات توريد أدوات ومعدات وهي مدرجة ضمن

(1911)

6	الحساب الجاري للمركز الرئيس إيضاح رقم (14) من إيضاحات القوائم المالية , وهذه التوريدات لا تعتبر من مصادر الدخل التي تخضع للضريبة وذلك طبقاً لأحكام المادة الخامسة من نظام ضريبة الدخل والفقرة (ح) من المادة الثامنة والستين من النظام التي تنص على (ح - لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة " الخدمات " أي عمل مقابل عوض ، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى , كما انه من جهة أخرى فإن هذه المبالغ لم تسدد للمركز الرئيس وعليه فهي غير خاضعة لضريبة الاستقطاع طبقاً لأحكام المادة الثامنة والستون من النظام التي اشترطت لتوجب الضريبة حدوث واقعة الدفع وهو ما لم يحدث
8.636.529	الإجمالي :

والهيئة لم تقدم عكس ما سبق إيضاحه ونعرض فيما يلي بيان هذه الضريبة المسددة للهيئة .

م	اسم المستقطع منه	عنوانه	نوع الدفعة	المبلغ المدفوع	ضريبة الاستقطاع
1	شركة تشاينا ناشيونال بلدنج	الإمارات	خدمات فنية واستشارية	49.245	8.864
2	شركة تشاينا ناشيونال بلدنج	أثيوبيا	خدمات فنية واستشارية	1.200.213	73.814
3	المؤسسة اليمينة	اليمن	خدمات فنية واستشارية	375.445	22.340
4	المؤسسة اليمينة	اليمن	خدمات فنية واستشارية	2.627.190	149.750
	الإجمـــــــــــــــالي :			4.252.093	254.768

(1911)

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة بمطالبة المكلف بضريبة استقطاع على الجزء المتبقي بمبلغ (4.384.436) ريال من كامل الاستشارات الهندسية بمبلغ (8.636.546) ريال لعام 2007م ، بينما يكمن استئناف المكلف في طلبه إلغاء فرض ضريبة الاستقطاع لعام 2008م بمبلغ (706.290) ريال باعتبار أنها فرضت على مبالغ مدفوعة مقابل أعمال توريد آلات ومعدات من المركز الرئيسي ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين من القوائم المالية إيضاح (16) لعام 2007م أنه فيما يخص التكاليف يوجد مصاريف استشارات هندسية ومهنية بمبلغ (3.920.2500) ريال ومصاريف استشارية بمبلغ (4.716.274) ريال ، وفي جلسة الاستماع والمناقشة طلبت اللجنة من المكلف بيان تحليلي ، مع المستندات المؤيدة بأن جزء من هذا المبلغ وكذلك المبلغ المدفوع في عام 2008م خاصة بمواد وآلات ومعدات، ولم يقدم المستندات المطلوبة .

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها تنص على "جميع المصاريف

(1911)

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" ، وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية :

أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على : المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :

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

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

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة .

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية .

(1911)

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية .

وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية : وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية تنص على أنه "يخضع غير المقيم للضريبة عن المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية : دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 15% .

وفيما يخص إستئناف الهيئة فإن ضريبة الاستقطاع وفقاً للنصوص النظامية الواردة في المادة (68) من نظام ضريبة الدخل والمادة (63) من اللائحة التنفيذية ترتبط بالدفع , وحيث لم يَثبت للجنة من القوائم المالية للمكلف حدوث واقعة الدفع أو ما في حكمها , ونظراً لأن الهيئة لم تُثبت مستندياً حدوث واقعة الدفع , لذا فإن اللجنة ترى أن تلك الاستشارات تخضع لضريبة الاستقطاع تطبيقا لنص المادة (68) من نظام ضريبة الدخل والمادة (63) من اللائحة التنفيذية عند حدوث واقعة الدفع أو ما في حكمها ، أما فيما يخص استئناف المكلف فإن تحديد البند في كونه مصروفاً

(1911)

استشارياً أو تكاليف مواد ومعدات تحكمه المستندات التي تدل على ذلك وهو ما لم يقدمه المكلف ، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف الهيئة في طلبها مطالبة المكلف بسداد ضريبة الاستقطاع عن المبالغ غير المدفوعة ، كما ترفض استئناف المكلف في طلبه إلغاء ضريبة الاستقطاع لعام 2008م .

البند السابع : الأرباح التقديرية عن عقد اسمنت نجران .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/7) برفض إعتراض المكلف على بند الأرباح التقديرية عن عقد أسمنت نجران ، وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن إجمالي الفروق الضريبية عن الأعوام من 2005م حتى 2010م بلغت (9.487.407) ريال ، ويوضح أن عمل كل شركة كما يلي :

1- شركة اسمنت نجران وعنوانها ص.ب (93692) الرياض (11683) وهي الشركة المالكة لمصانع الاسمنت محل الخلاف .

2- شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة وعنوانها ص.ب (1948) الخبر (31952) وهي المقاول الرئيسي لمشاريع مصانع الاسمنت .

3- شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن وعنوانها (11) طريق شنغهاي بيكين (1000831)

(1911)

-الصين وهي تمثل المركز الرئيسي لفرع الشركة بالمملكة في الصين .
4- فرع شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن وعنوانها ص.ب (365028) الرياض (11393) وهي تمثل المكلف .
5- شركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن وعنوانها (60) طريق وانج جيان الشرقي - هيفي (230051) الصين وتمثل الشركة التي قامت بأعمال مصنع اسمنت نجران .
وتوضح الشركة أنها فرع أجنبي تزاول أعمالها في المملكة ومسجله لدى الجهات المعنية في المملكة ومنها الهيئة وتقوم بتقديم الإقرارات الضريبية بانتظام وتسديد الالتزام الضريبي من واقع الإقرارات والشركة على علم مسبق بأن الهيئة لديها من الإمكانيات والصلاحيات ما يمكنها من معرفة إيرادات وتعاملات جميع الشركات العاملة بالمملكة وليس من المعقول أن تقوم الشركة بإخفاء تعاملات تبلغ قيمتها (237.185.186) ريال ولا تقوم بتسجيلها في الدفاتر أو عدم إدراجها في الإقرارات الضريبية المقدمة للهيئة وان ما حدث من جانب الهيئة هو لبس في تحديد الشركة المنفذة لمصنع اسمنت نجران وما يؤكد التزام الشركة المستأنفة ضريبياً هو إدراج كافة الإيرادات الناتجة من مصنع أسمنت

(1911)

الشمال في الدفاتر والسجلات والإقرارات الضريبية المقدمة منها للهيئة وهو ما أكده تقرير الفحص الميداني الذي تم من قبل للهيئة ، حيث لم يتبين وجود أي فروقات في إيرادات مصنع اسمنت الشمال (مشروع اسمنت عرعر) بين ما تم إدراجه في الدفاتر والإقرارات وبين ما ورد في خطاب شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة، وأما بخصوص الخلاف حول مشروع مصنع أسمنت نجران فتوضح الشركة الحقائق الآتية :

- ليس للشركة علاقة بهذا المشروع وهو ما تم تأكيده في محضر أعمال الفحص الميداني وتحقق الحاضرون من ذلك وهو ما تأكد في تقرير الفحص الخاص بهم ، حيث لم يرد في تقريرهم أي ملاحظات على هذا المشروع مما يؤكد اقتناعهم بعدم وجود علاقة للشركة بهذا المشروع .
- القوائم المالية المقدمة من الشركة والدفاتر والحسابات التي يتم مراجعتها من قبل المحاسب القانوني لم يدرج بها أي تعاملات عن هذا المشروع .
- بتاريخ 20/7/2005م تم الاتفاق بين كلاً من شركة اسمنت نجران (المالك) وشركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة (المقاول الرئيسي) على تأسيس مصنع أسمنت جديد صديق للبيئة مع طاقة إنتاج قدرها (6000) طن يوميا طبقاً للشروط الموضحة تفصيلاً بالعقد وتشمل

(1911)

أعمال الهندسة والتصميم والشراء والتصنيع والتوريد والتسليم لموقع المصنع والتامين والتفريغ وخلافه من أعمال الإنشاءات المدنية والكهربائية والميكانيكية وتسليم المشروع تسليم مفتاح ويكون مقر المصنع في منطقة نجران بالمملكة (مصنع أسمنت نجران) وتوضح الشركة انه في هذا التاريخ لم يكن لها وجود من الأصل في المملكة ، حيث تم تأسيس فرع الشركة كفرع أجنبي للشركة الصينية في المملكة بموجب السجل التجاري الصادر من مدينة الرياض برقم (1010220223) وتاريخ 15/5/1427هـ الموافق 11/6/2006م إي بعد حوالي عام من تاريخ توقيع العقد بين مالك المشروع والمقاول الرئيسي للمشروع وبناء على هذا العقد وفي نفس التاريخ تم الاتفاق بين المقاول الرئيسي شركة نسما وشركاهم للمقاولات مع المركز الرئيسي بالصين شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن وعنوانها (11) طريق شنغهاي بيكين - الصين (1000831) وهي تمثل المركز الرئيسي لفرع الشركة بالمملكة في الصين والمعتمدة فنياً من شركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن وعنوانها (60) طريق وانج جيان الشرقي - هيفي (230051) الصين وذلك ، كما هو موضح بالعقد المحرر بتاريخ 20/4/2005م ، وبذلك يتضح انه لا علاقة بفرع الشركة بالمملكة بهذا التعاقد كونه ليس طرفاً من

(1911)

أطراف التعاقد وكون التعاقد تم قبل إنشاء الفرع بالمملكة، وما يؤكد ذلك خطاب المحاسب القانوني لشركة نسما الموجه إلى الهيئة ، حيث أفاد بما نصه :
(نشير إلى خطابكم رقم (5024/16/1433) وتاريخ 8/4/1433هـ والمتضمن مناقشة العقد المبرم للشركة المذكورة أعلاه (نسما) مع شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت وموضوعه انشاء مصنع اسمنت نجران بتاريخ 20/7/2005م بقيمة إجمالية (231.520.903) دولار أي ما يعادل (868.203.386) ريال نفيدكم بأنه تم تقديم صورة من العقد المشار إليه أعلاه ضمن خطابنا المتضمن بيانات الفحص الميداني بتاريخ 13/شوال/1432هـ الموافق 11/9/2011م
وبحسب العقد يتضح أن شركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن تابعة ومدعمة فنياً من قبل شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت ، حيث تعتبر شركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن الجهة الفنية الداعمة لشركة فقط ، وذلك يؤكد ما سبق إيضاحه حيث لم يشير الخطاب إلى فرع الشركة بالمملكة ولكن اشار إلى أسم المركز الرئيسي بالصين ، كما أنه بتاريخ 26/4/2006م (أي قبل تأسيس الشركة المستأنفة أيضاً) تم الاتفاق بين شركة نجران للإسمنت المالك للمشروع مع شركة نسما وشركاهم للمقاولات

(1911)

المحدودة على إنشاء خط ثاني لهذا المشروع (مشروع مصنع أسمنت نجران) وذلك بطاقة إنتاجية (3000) طن يومياً وهذا الخط الثاني يمثل توسعة لمصنع الاسمنت الحالي قيد التشغيل البالغ طاقته الإنتاجية (6000) طن يوميا ، وفي نفس التاريخ 26/4/2006م تم إبرام عقد بين شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة مع شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت المركز الرئيسي بالصين وشركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن وعنوانها (60) طريق وانج جيان الشرقي - هيفي (230051) الصين هذا العقد يمثل الخط الثاني للعقد السابق الخاص بمصنع الاسمنت الحالي قيد التشغيل الذي طاقته الإنتاجية (60000) ط ، وبلغت قيمة هذا العقد الخاص بالخط الثاني والمؤرخ في 26/4/2006م بمبلغ (85.468.000) دولار تشتمل على أعمال الآلات والمعدات والمواد الخام وقطع الغيار وخلافه من أعمال موضحة بالعقد ، ويؤكد ذلك أيضا ان الهيئة قررت فتح ملف ضريبي لشركة هيفي سمنت اند ريسيرش إنستاليشن لمحاسبتها عن الأعمال الخاصة بمصنع أسمنت نجران ويمكن للجنة مخاطبة الهيئة للتحقق من كيفية محاسبة الشركة المذكورة عن تعاملاتها في مشروع مصنع أسمت نجران ، وما يؤكد ذلك أيضا ويحسم هذا الخلاف في هذا العقد ان الهيئة بالفعل قامت بمحاسبة المركز الرئيسي بالصين

(1911)

شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت وشركة هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن عن عقدي مصنع أسمنت نجران بالملف الخاص بشركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة وحددت قيمة الضريبة المتوجبة على الشركتين عن كافة الأعمال التي تمت منهما في مشروع إنشاء مصنع أسمنت نجران بمبلغ (20.160.798) ريال شامله قيمة الضريبة وغرامات التأخير وذلك طبقاً للخطاب المرسل من شركة نسما وشركاهم للمقاولات المحدودة بتاريخ 7/5/2012م ورقم (ref.#FD/BR/GEN/11/081) إلى كلاً من الشركتين ، وبناءً عليه تم سداد هذه المستحقات بمعرفة شركة سما وشركاهم للمقاولات المحدودة للهيئة عن طريق البنك الأهلي التجاري بموجب إشعارات البنك ومنها :

مبلغ (18.876.969) ريال بموجب إشعار البنك رقم (1440679) وتاريخ 3/9/2012م ، و(1.093.610) ريال بموجب إشعار البنك رقم (2512161) وتاريخ 9/5/2012م ، وبذلك يكون فرع الشركة بالمملكة ليس له علاقة بالخط الثاني الخاص بمشروع مصنع نجران ، وما يؤكد ذلك أيضاً أنه :

بالرجوع إلى الموقع الإلكتروني لشركة هيفي تبين إنها أوضحت على الموقع (إنهم متخصصون في توريد قطع الغيار وأعمال مصانع الاسمنت

(1911)

وكافة آلات ومعدات مصانع الاسمنت مثل الأفران والمطاحن والأعمال الكهربائية لهذه المصانع وخلافه من أعمال وانه من أهم المشاريع التي قامت بها مصنع أسمنت نجران بالمملكة ومصنع أسمنت عطبرة بالسودان ومصنع أسمنت ميسيبو بأثيوبيا وأخرى وأضحت أنها تقوم بتسليم الموقع تسليم مفتاح للمقاول الرئيسي .
- أيضا خطاب شركة هيفي والذي يؤكد به أنه هو من قام بتنفيذ الأعمال الخاصة بمصنع أسمنت نجران .
- الخطاب الموجة من شركة هيفي لشركتنا بتاريخ 5/10/2006م والذي تطالبنا به برد الدفعة المقدمة التي تم تحويلها على حسابنا البنكي عن طريق شركة نسما (المقاول الرئيسي لمشروع اسمنت نجران) بالخطأ والبالغ قيمتها (6.000.000) مليون ريال .
- شهادة القبول باستلام محطة طحن الاسمنت (الخط 2) الصادرة من المالك (شركة اسمنت نجران) بتاريخ 20/5/2009م والذي يخاطب فيها المقاول من الباطن شركة هيفي .
علما بأن المبالغ المستلمة من شركة نسمة عن طريق الإيداعات والتحويلات البنكية إلى حساب فرع شركة تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكويبمنت امبورت آند اكسبورت بالمملكة بلغ (99.812.444) ريال وهو أقل من مبلغ الإيرادات المثبتة بميزانيات الشركة وهي مبالغ محصلة بالكامل تحت حساب تنفيذ مصنع أسمنت المنطقة الشمالية. وختاما تؤكد

(1911)

الشركة على أن الأعمال التي قامت بها الفرع في المملكة هي الأعمال الإنشائية والخاصة بإنشاء وتوسعة مشروع مصنع أسمنت المنطقة الشمالية فقط والشركة على استعداد لتقديم كافة المستندات التي تطلبها اللجنة لإثبات عدم وجود علاقة لها بمشروع إنشاء وتوسعة مصنع أسمنت نجران .

واحتياطاً في حال لا قدر الله عدم اقتناع اللجنة بما قدمته الشركة فنأمل دراسة طلبات الشركة الاحتياطية الآتية بما لا يؤثر على مطلب الشركة الأصلي وهو أن الهيئة قامت بمحاسبة الشركة بنسبة صافي أرباح 20% على هذا العقد المزعوم وهذه نسبة مبالغ فيها جدا ، حيث أن نسبة صافي الأرباح في نشاط المقاولات تكون ضعيفة جدا إذا لم تحقق خسائر كون هذا النشاط يحمل الكثير من مخاطر تقلبات الأسعار والعمالة الكثيرة ذات الرواتب العالية وهذا يجعل الأرباح منخفضة بدرجة كبيرة تكاد تصل إلى 5% كحد أقصي أن لم تحقق الشركة خسائر من جراء تقلبات الأسعار ، كما ان الفقرة الرابعة من المادة السادسة عشر من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قد حددت نسبة صافي الربح التقديري لنشاط المقاولات بنسبة (10%) فقط وعليه تطالب الشركة كمطلب احتياطي تخفيض نسبة صافي الأرباح لتكون (5%) فقط .

(1911)

كما توضح الشركة أن الهيئة عند إجراء الربط لعامي 2009م و2010م لم تراعي الخسائر الضريبية المعتمدة بربط الهيئة حيث اعتمدت الهيئة في ربطها خسائر ضريبية لعام 2009م بمبلغ (5.332.144) ريال ولعام 2010م خسائر بمبلغ (1.351.122) ريال وكان يتوجب على الهيئة توحيد الوعاء خلال العامين بضم الأرباح التقديرية مع الخسائر المعتمدة من الهيئة في الربط مع توحيد هذا الاجراء في جميع السنوات التي تحقق خسائر بعد صدور القرار ، حيث لا يجوز محاسبة الشركة بأكثر من وعاء ضريبي عن نفس السنة الضريبية خلال نفس العام فالمكلف لا تتم محاسبته عن كل صفقة على حده بل يتم محاسبته عن كامل أعمال السنة من كل الأنشطة التي زاولها خلال العام ، ونأمل مراعاة أن هذا المطلب الاحتياطي لا يخل بالمطلب الأساسي وهو عدم محاسبة الشركة عن الأرباح التقديرية لإيرادات عقد مصنع اسمنت نجران لأن الشركة ليست طرفاً في هذا التعاقد .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة قامت بمعالجة موضوع عقد اسمنت نجران على النحو التالي :

أفاد ممثلو الشركة في الفحص الميداني بأن الشركة لم تقم بتنفيذ عقد نجران وأن الشركة التي قامت بتنفيذ العقد هي شركة هيفى سمنت ديزاين

(1911)

ولم يتم تقديم ما يفيد إلغاء هذا العقد ، وبناءً عليه قامت الهيئة بالاستفسار من شركة نسما بخطابها رقم (577/16/1433هـ) وتاريخ 26/1/1433هـ عن المبالغ المدفوعة للشركة عن العقود المبرمة معها وقامت شركة نسما بالرد على الهيئة بخطابها رقم (دأ/18-8-99) وتاريخ 20/2/1433هـ متضمناً كافة تفاصيل عقد اسمنت نجران والمبالغ المدفوعة للشركة عنهما ، علماً بان المركز الرئيسي هو الذي يتعاقد مع شركة نسما ويسند إلى فرعه بالمملكة تنفيذ الأعمال المحلية فقط ، كما ورد خطاب آخر من شركة نسما وشركاهم للمقاولات برقم وارد (28793/16/1433) وتاريخ 9/9/1433هـ متضمناً صورة من عقد مصنع اسمنت نجران ويفيد أن شركة هيفى سمنت ديزاين هي الجهة الفنية فقط لشركة تشاينا ناشيونال بيلدينج ، وان جميع المبالغ المتعلقة بالعقد تم سدادها لشركة تشاينا ناشيونال بيلدنج ، كما أن العقد موقع من شركة تشاينا ناشيونال بيلدنج .

ونظراً لخلو محاضر الأعمال من تحليل وتوزيع لإيرادات الشركة من العقدين ونظراً لورود كافة التفاصيل المتعلقة بالعقدين في خطاب شركة نسما للمقاولات مع أنه كان من المفترض أن يقوم المركز الرئيسي بحكم انه أفتت فرعاً بالمملكة بإثبات كافة إيرادات وتكاليف العقدين في إقرارات الفرع ، ونظراً لوجود تحليل للعقدين يفصل بين

(1911)

المنفذ محلياً والمنفذ خارجياً وقام بتنفيذه المركز الرئيسي فسوف يتم إجراء مقابلة بين الإيرادات المصرح عنها بالإقرارات وبين ما ورد بخطاب شركة نسما المشار إليه ومحاسبة الفرع عن الأعمال المحلية التي يفوضه المركز الرئيسي في إنجازها وذلك على النحو التالي :
عن عقد مصنع اسمنت نجران : حتى عام 2011م .

قيمة العقد داخل المملكة		قيمة العقد خارج المملكة	
أعمال تشييد	237.185.186	معدات ومواد وقطع غيار	619.205.700
--	--	تصميمات هندسية	11.812.500
إجمالي :	237.185.186	--	631.018.200

وبذلك تصبح قيمة الأعمال المنفذة داخل المملكة والتي ينفذها الفرع ، كما أفاد الحاضرون بمحضر الأعمال عن العقد بالقيمة (237.185.186) ريال طبقاً لما رد بخطاب الجهة المتعاقد معها وهي شركة نسما للمقاولات .

وقد تم معالجة هذا الفرق كما يلي :

إيرادات مصنع اسمنت نجران الوارد بخطاب شركة نسما والتي أكدت أن شركة تشاينا ناشيونال بيلدنج ماتيريلز هي التي وقعت العقد ونفذت الأعمال وتم سداد كامل قيمة العقد للشركة المقيمة فرع الشركة بالمملكة ولم يقدم الفرع أي

(1911)

مستندات تؤيد ما دفع به الحاضرون بأن العقد قد الغي ولم تنفذه الشركة وعليه تم المحاسبة عنه تقديرياً بنسبة صافي 20% مع إحتساب غرامة إخفاء على أرباح هذا العقد طبقاً للمادة (11) فقرة (ب) من النظام الضريبي .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف (الفرع) عدم محاسبته عن الأعمال المتعلقة بعقد اسمنت نجران وفي حال عدم الموافقة على طلبه يتم احتساب الأرباح التقديرية بنسبة 10% بدلاً من 20% وكذلك توحيد الوعاء الضريبي ليشمل كافة نتائج أعماله الأخرى، في حين تتمسك الهيئة بمحاسبة المكلف عن العقد المذكور على أساس تقديري ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

ويتبين أن الخلاف ينقسم إلى قسمين :

- مطالبة (المكلف) فرع شركة "تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويبمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن" بعدم محاسبته عن أعمال عقد اسمنت نجران باعتبار أنها نفذت من مركزه الرئيس ، ويشير المكلف أن الهيئة قامت بمحاسبة مركزه الرئيس عن هذه الأعمال مستنداً إلى مطالبة شركة نسما لمركزه الرئيس .

(1911)

- مطالبة (المكلف) بتوحيد وعائه الضريبي لكافة أعماله في حال عدم الموافقة على طلبه بعدم محاسبته عن العقد المذكور ، واحتساب نسبة أرباح 10% بدلاً من 20% .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن شركة نسما بموجب الخطاب رقم (إف دي/بي آر/جي إي أن/11/081) وتاريخ 7/5/2012م أرسلت إشعار إلى كل من شركة "تشاينا" وشركة "هيفي"بأنه نتيجة لعدم تقديم إقرارات ضريبية من طرفهم لمشروع اسمنت نجران (الخط1 والخط2) فإن الهيئة العامة للزكاة للدخل تطالب الشركة بمبلغ (12.057.508) ريال ومبلغ (8.103.290) ريال إضافة إلى غرامة بنسبة 1% وتؤكد شركة نسما أنه بناءً على هذه المطالبة فإنها مجبرة على حجز دفعاتهم غير المسددة وضمان الأداء إلى حين تسوية الضرائب المستحقة عليهم مع الهيئة وتبين أنه ورد في استئناف المكلف أنه تم الاتفاق بين المقاول الرئيسي شركة نسما وشركاهم للمقاولات مع شركة "تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويمنت امبورت آند اكسبورت كوربوريشن" (المركز الرئيس للمكلف) والمعتمدة فنياً من شركة "هيفي سمنت اند ريسيرش انستاليشن" ولم يتبين من وجهة نظر المكلف التي تضمنها القرار الابتدائي وحيثيات

(1911)

القرار ومنطوقه اعتراض المكلف على نسبة الأرباح التقديرية .

وبالرجوع إلى المادة (2) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي حددت الأشخاص الخاضعين للضريبة ومنهم ما نصت عليه في الفقرة (ج) على أنه "الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة" والفقرة (أ) و(ب) من المادة (4) التي عرفت أشكال المنشأة لغير المقيم بما نصه "أ - تتألف المنشأة الدائمة لغير المقيم في المملكة - ما لم يرد خلاف ذلك في هذه المادة من مكان دائم لنشاط غير المقيم الذي يمارس من خلاله النشاط كليا ، أو جزئياً ويدخل في ذلك النشاط الذي يقوم به غير المقيم من خلال وكيل له .

ب- تعد الحالات الآتية منشأة دائمة :

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

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

3- قاعدة ثابتة يمارس منها الشخص الطبيعي غير المقيم نشاطه .

4- فرع شركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة .

(1911)

والفقرة (ح) من المادة (6) التي نصت على "ج- الوعاء الضريبي لغير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة هو دخله الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها ، محسوماً منه المصاريف الجائزة بمقتضى هذا النظام" والمادة (60) التي نصت في الفقرة (أ) على أنه "يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد ، وتدوين رقمه المميز عليه ، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة" ، ونصت في الفقرة (ب) على "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال المائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار" ، ونصت في الفقرة (ج) على "على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي :

1- شركة أموال مقيمة .

2- غير مقيمه له منشأة دائمة في المملكة .

3- شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط .

ونصت الفقرة (و) والفقرة (ز) من المادة (68) على "و- إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة ، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة

(1911)

الدائمة ، يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم .
ز- إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف أحتسب في وعائه الضريبي ، فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي .
وحيث تبين أن المركز الرئيس لشركة "تشاينا ناشيونال بلدنج ماتيريالز اند ايكوويبمنت امبورت آند اكسبورت" بالصين تزاول النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة (الفرع) ويلزمها تقديم إقرار ضريبي عن أوجه نشاطها من خلال المنشأة الدائمة ، فإن اللجنة ترى أن الإقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف (فرع الشركة بالمملكة) يجب أن يشمل كافة إيرادات الشركة عن أوجه نشاطها من خلال المنشأة الدائمة بما فيها إيرادات عقد اسمنت نجران وما تم سداده من ضرائب استقطاع تتعلق بهذا العقد تخصم من الضريبة المستحقة على الفرع ، وفيما يتعلق بمطالبة المكلف باحتساب نسبة الأرباح بنسبة 10% بدلاً من 20% فحيث تبين أن وجهة نظر المكلف في القرار الابتدائي وحيثيات القرار ومنطوقه لم تتضمن اعتراضه على ذلك فإن اللجنة ترى صرف النظر عن ذلك ، وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم مطالبته بالضريبة المحتسبة على أساس تقديري بنسبة أرباح 20% عن أعمال عقد اسمنت

(1911)

نجران ، على أن تخصم ضرائب الاستقطاع المسددة عن العقد من الضريبة المستحقة على الفرع ، كما تصرف اللجنة النظر عن استئناف المكلف في طلبه احتساب الأرباح بنسبة 10% بدلاً من 20% .

البند السابع : غرامات التأخير وغرامة الإخفاء .

ذكر المكلف أن الهيئة في خطاب تبليغ الربط فرضت غرامة تأخير على الفروقات الضريبية المتوجبة على الشركة من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد وتوضح الشركة وجهة نظرها في الغرامة في الآتي .

- الشركة لا توافق على فرض غرامات تأخير على الالتزام الضريبي المتوجب على الشركة نتيجة ربط الهيئة حيث أن الشركة ملتزمة بتقديم الإقرارات الضريبية وتسديد الضريبة المتوجبة عليها من واقع الإقرارات المقدمة للمصلحة وان الالتزام الضريبي الناشئ في ربط الهيئة هو اختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والشركة وليس اختلاف في تطبيق مواد النظام الضريبي ، حيث أن الهيئة لها رؤية خاصة في طبيعة المستندات المؤيدة للمصروف تختلف عن الرؤية المحاسبية التي تطبقا الشركة وللمصلحة الحق في ذلك مادام في ظل تطبيق النظام الضريبي ولكن لا يجب أن تتوجب غرامات تأخير على وجهة النظر هذه في

(1911)

المستندات ويجب أن تكتفي الهيئة بفرض الضريبة على هذا الخلاف الفني المستندي .
- أن المشرع عندما فرض الغرامة لم يقصد منها تصيد الأخطاء للمكلفين أو زيادة العبء على المكلفين بل كان الغرض منها تنظيم العمل والإلتزام بالنظام الضريبي وان غرامات التأخير إذا أصرت الهيئة على تطبيقها فيجب الالتزام بمواد النظام واللائحة التنفيذية ومنها المادة (77) فقرة (ا) من النظام الضريبي التي تنص على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة , على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوماً , وهذا يشمل التأخير في الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ السداد) .
وكذلك نصت المادة الثامنة والستون من اللائحة التنفيذية في البند (1) منها على (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير في الحالات الآتية :
أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار .
ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة .

(1911)

ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس , والتاسع , والثاني عشر من السنة المالية للمكلف .
د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ الاستحقاق الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام .

وبالرجوع إلى المادة الحادية والسبعين من النظام الضريبي نجد أن الفقرة الثانية منها قد حددت متى تعد المستحقات الضريبية نهائية وقد حددت الحالات الآتية :

أ- موافقة المكلف .
ب- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره .
ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة .
د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم .

وبذلك توضح الشركة أن المشرع في النظام الضريبي ولائحته التنفيذية فرض غرامة التأخير بموجب المادة (77/ا) من النظام والمادة (68) من لائحته التنفيذية في حالة تأخر المكلف عن سداد الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة الحالات السابق إيضاحها في المادة الحادية والسبعين من النظام وهي موافقة المكلف أو

(1911)

إنتهاء الأجل المحدد نظاماً للاعتراض أو الاستئناف أو صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم , لذلك تطالب الشركة أنه في حالة إصرار الهيئة على احتساب غرامات التأخير أن يتم احتسابها من تاريخ صدور قرار نهائي في حالة الشركة حتى تاريخ السداد خاصة وأن الشركة ليس لها ذنب في تأخير الهيئة في فحص حساباتها وتحديد الفروقات الضريبية المتوجبة عليها والمشرع لم يقصد معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال الموقف الضريبي له وسداد أي التزام ضريبي مستحق عليه نتيجة طول مدة الإجراءات المتبعة لدى الهيئة ولجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم ، وتسترشد الشركة في ذلك بالقرار الاستئنافي الصادر من لجنتكم تحت رقم (1335) لعام 1435هـ والقرار (1355) لعام 1435هـ الذي نص على (أن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي) .

نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق وذلك لان القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف ولإن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة ، وإنما تفرض على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية وينطبق نفس ما سبق على غرامة الإخفاء وتطالب

(1911)

الشركة بإلغاء هذه الغرامة للأسباب السابق إيضاحها تفصيلاً في التعليق على بند مصنع أسمنت نجران .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير وغرامة إخفاء على فروق الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة ، في حين تتمسك الهيئة بفرضها ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على القرار الابتدائي تبين أنه لم يتضمن في وجهة نظر المكلف وفي حيثياته ومنطوقة لبند غرامات التأخير والإخفاء ، وبناءً عليه تصرف اللجنة النظر عن استئناف المكلف .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة ومن المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة رقم (15) لعام 1435هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

(1911)

1- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم فرق الأجور والرواتب ضمن المصروفات جائزة الحسم للأعوام من 2006م حتى 2009م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
2- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول مصروفات التخليص الجمركية ضمن المصروفات جائزة الحسم ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
3- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المشتريات الداخلية والخارجية ضمن المصروفات جائزة الحسم ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
4- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد مصروف التأمين ضمن المصروفات جائزة الحسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .
5- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند الاستشارات ضمن المصروفات جائزة الحسم ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

(1911)

6/أ- رفض استئناف الهيئة في طلبها مطالبة المكلف بسداد ضريبة الاستقطاع عن مبالغ الاستشارات الهندسية التي لم تدفع في عام 2007م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه إلغاء ضريبة الاستقطاع بمبلغ (706.290) ريال لعام 2008م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

7/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه إلغاء مطالبته بالضريبة المحتسبة على أساس تقديري بنسبة أرباح 20% عن أعمال عقد اسمنت نجران ، على أن تخصم ضرائب الاستقطاع المسددة عن العقد من الضريبة المستحقة عليه ، وفقاً للحيثيات الواردة في هذا القرار ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به

في هذا الخصوص .

ب- صرف النظر عن استئناف المكلف في طلبه احتساب الأرباح بنسبة 10%

بدلاً من 20% للحيثيات الواردة في هذا القرار .

7- صرف النظر عن استئناف المكلف في طلبه إلغاء غرامات التأخير والإخفاء ، للحيثيات الواردة في هذا القرار .

(1911)

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم
خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار .

وبالله التوفيق ،،،

عضو	عضو	عضو
ياسر بن فضل	عبدالرحمن بن	محمد بن
نائب الرئيس		رئيس اللجنة
سعد بن		عبدالله بن