

(القرار رقم ١٠ لعام ١٤٣٥هـ)

## النحو من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بيان اعتراض شركة (أ)

برقم (١٤٣٠) لعام ٢٠١٨

على ربط مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م

**الحمد لله وحده والصلوة والسلام على من لا نبي بعده، وبعد:**

وفي يوم الثلاثاء ٢٩/٦/١٤٣٥ انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

رئيساً	.....	١ - الدكتور
نائب الرئيس	.....	٢ - الدكتور
عضوأً	.....	٣ - الدكتور
عضوأً	.....	٤ - الدكتور
عضوأً	.....	٥ - الأستاذ
سكرتيراً	.....	٦ - الأستاذ

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ٩/٧/١٤٣٤ ..... ٩ ..... و ..... ممثلين عن المكلف، وحضر ..... ٩ ..... و ..... ممثلين عن المصلحة، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الرابط الظاهري الذي أجرته مصلحة الازكاة والدخل، على حساباتها لعام ٢٠٠٥م ..... ٦٩٠٠م.

ويعتبر المكلف على:

- ١- غرامة التأخير المحمولة من قبل ( د ) لعام ٢٠٠٦ م.
  - ٢- مصروف التأمين لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.
  - ٣- مصروف المشتريات لعام ٢٠٠٦م.
  - ٤- مصاريف نقل منصات الحفر لعامي ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م.
  - ٥- مصاريف المشتريات المسجلة في عام ٢٠٠٦م.
  - ٦- مصاريف تحريلك منصات لعام ٢٠٠٦م.
  - ٧- مصاريف الإهاب والأخوار لعام ٢٠٠٥م.

٨- الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥ م المحسومة من وعاء الزكاة لعام ٦٢٠٠ م.

٩- صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ م.

١٠- توزيعات الأرباح المستحقة لعامي ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ م.

١١- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (س).

١٢- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ت).

١٣- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ش).

١٤- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ط).

١٥- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ع).

١٦- غرامة التأخير بسبب عدم المصادقة على إقرار الضريبة لعام ٢٠٠٥ م.

١٧- غرامة التأخير على فروق الضريبة.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤/٤٢٣٠٤ وتاريخ ٢٥/٤/١٤٣٠ هـ على النحو الآتي:

#### **أولاً: الناحية الشكلية:**

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ م بخطابها برقم ١٢/٥٢٣٨ وتاريخ ١١/٦/١٤٢٩ هـ. وقد اتعرض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ٤٠٠٤ وتاريخ ١٣/١٠/١٤٣٠ هـ. وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ البلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعديل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ٢٢/٤/١٤١٨ هـ، ومقبولاً كذلك من الناحية الضريبية لتقديم الاعتراض خلال الأجل المحدد نظاماً بستين يوماً من تاريخ البلاغ بالربط الضريبي، وفقاً للمادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ.

#### **ثانياً: الواقع:**

سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا لم تقبل المصلحة حسم مصروف غرامة التأخير المحملة من قبل شركة (د) مبلغ ١٥,٦١١,٨٦٧ ريال لعام ٦٢٠٠ م وعلى ماذا استندت؟ وما هي المستندات النظامية لقبولها كمصروف فعلي؟

فأجابوا: هناك ثلاثة أسباب رئيسية، إضافة إلى ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض برقم ٤/٢٣٠٤ وتاريخ ٢٥/٤/١٤٣٠ هـ كما يلي:

السبب الأول: أن المصروف لم يقيد بالدفاتر، وكل ما لم يقيد في الدفاتر، فلا يمكن قبوله طبقاً للمادة ٢٣/ب من النظام الضريبي.

والسبب الثاني: أن المستند الذي نصت عليه المادة ٦٠ من اللائحة لم تتوفر فيه الإشعارات التي قدمت من الشركة، وهي مجرد أوراق لا تحمل أي توقيع أو مصادقات، ونرفق صورة من هذه الإشعارات.

والسبب الثالث: أن تاريخ استئجار الحفار من الشركة المالكة تم بتاريخ لاحق بالتاريخ الذي التزمت به (أ) مع شركة (د) ببدع الحفر، ونعتقد أنه شرط باطل؛ لأنه فيه التزاماً بالغرامات قبل أن يتم استئجار الحفار.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ما هو تعليقك على إجابة المصلحة؟

فأجاب: نقدم مذكرة رد على وجهة نظر المصلحة، وذلك حسب مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة.

كما سالت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا تم رفض مصروف التأمين مبلغ ٢٠١,٩٠٨ ريال لعام ٢٠٠٥م، ومبلغ ٤٣٠,١٧٣ ريال لعام ٢٠٠٦م؟ وكيف تم التوصل إلى المبلغ وعلى ماذا اعتمدت المصلحة في ذلك؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في مذكرة المصلحة.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ما هو تعليقكم؟

فأجابوا: يوجد في الملحق رقم ٨ صورة من البوليصة التي تغطي الفترة من ١١/٠٦/٢٠٠٦م إلى ١٠/٣/٢٠٠٥م أي فترة اثنى عشر شهرًا، وأيضاً صورة من الفاتورة رقم ٤٠٣٧٠٤١٠٠ التي تغطي فترة الستة أشهر، وهذه الفاتورة مشار إليها على حسب رقم البوليصة، وفترة تغطية البوليصة اثنا عشر شهرًا، مما سبب التباساً عند المصلحة بكيفية احتساب المصروف بدلاً من ٦ أشهر إلى ١٢ شهر.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: لماذا تم تسجيل مصاريف تأمين مستحقة لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢١٦,٩٤ ريال وعكسه بقيد آخر في عام ٢٠٠٦م؟ وما هي طبيعة هذا البند مع تقديم المستندات المؤيدة؟

فأجابوا: سنوافي اللجنة بالإجابة على هذا السؤال كتاباً لاحقاً. وعلق ممثلو المصلحة بأنه لم يثبت عكس هذا المبلغ في عام ٢٠٠٥م كما يظهر في محضر أعمال الفحص الميداني، وبالتالي فهو مصروف غير مستendi تم رفضه طبقاً للمادة ٥٨/ب من النظام الضريبي.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ما هي طبيعة هذا البند، مع تقديم مستندات الدفع المؤيدة له؟

فأجابوا: نقدم مذكرة توضيحية للجنة الموقرة بخصوص هذا البند، وسوف نوافيكم بالرد على هذا السؤال في وقت لاحق مع المستندات المؤيدة.

كما سالت اللجنة ممثلي المصلحة: ما هو تعليقكم على ما ورد في مذكرة المكلف المقدمة خلال الجلسة؟

فأجابوا: من المعلوم أنه تم فحص حسابات الشركة ميدانياً، وكما ورد في صفحة أربعة من محضر أعمال الفحص الميداني، فقد أقر مسؤولو الشركة بأنه تم قيد هذا المبلغ على أساس تقديرى، وبدون أية مستندات، وعليه تم رفض هذا المصروف طبقاً للمادة ٥٨/ب من النظام الضريبي والمواد الأخرى التي جرى إيضاحتها في مذكرة رفع الاعتراض.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ذكرت المصلحة في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة أنها قبلت مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢١,٢٠ ريال، ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ١٩١,٦٤٣ ريال، وكذلك قبلت حسم المشتريات المسجلة في عام ٢٠٠٦م مبلغ ٣,١٦٠,٩٠٠ ريال من عام ٢٠٠٧م، وكذلك الخسائر المعدلة لعام ٢٠٠٥م المحسومة في عام ٢٠٠٦م هل لديكم تعليق على ذلك؟

فأجابوا: نشكر المصلحة على قبولها للبنود المذكورة.

سالت اللجنة ممثلي المكلف: ما هي طبيعة هذا المصروف؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في المذكرة المقدمة للجنة خلال الجلسة.

كما سالت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا رفضت المصلحة اعتماد مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٦م مبلغ ٤٠٣,٤٣٢,١٩ ريال؟

فأجابوا: كما جاء في محضر الفحص الميداني من صفحة ٦ إلى صفحة ١١، فقد تبين أن هذا المتصروف يخص عام ٢٠٠٧م، وقد تم إيضاح رقم الفاتورة وتاريخها ومتى صدرت ومتى دفع، وما يجب الإشارة له أن هذا المتصروف تم تسجيله في حسابات عام ٢٠٠٦م، وليس للمصلحة علاقة بمستند الدفع. ومن جانب آخر، وحول دفع ممثل الشركة بمبدأ المقابلة، فإن المبدأ المحاسبى ينص على مقابلة الإيرادات بما يخصها من تكاليف.

وعليه، فقد قامت المصلحة باعتماد ما يخص إيرادات عام ٢٠٠٦م بمبلغ ٤٩,٧٩١,٣٦٠ ريال المدرجة تحت بند مصاريف تحريك منصة حفر.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: كم مبلغ الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية؟ مع تقديم الإثبات المستندى لدفع تلك الرواتب والأجور؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في المذكرة المقدمة خلال الجلسة، ومرفق بها المستندات المطلوبة في الإيضاح رقم ١٠، وبعد اطلاع ممثلي المصلحة على المستندات أجابوا: نقدم للجنة شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور لعام ٢٠٠٥م، حيث يظهر هذا الفرق. وأما ما تطلبه المصلحة من مستند، فهو شهادة التأمينات الاجتماعية النهائية.

وتساءل: طالما صدرت إيسالات الاستلام من التأمينات الاجتماعية، فلماذا لم يتم تضمينها ضمن شهادة التأمينات الاجتماعية المقدمة للمصلحة؟

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ذكرت المصلحة في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة أنها قبلت عدم حسم الخسائر المعدلة لعام ٢٠٠٥م المحسومة في عام ٢٠٠٦م هل لديك تعليق على ذلك؟

فأجابوا: نشكر المصلحة على قبولها للبنود المذكورة.

كما سالت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا لم تحسم المصلحة الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م كما يطالب بها المكلف؟ وكيف تم حساب مبلغ ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال، ومبلغ ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال، ومتى تم تحسم المحسوم من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي؟

فأجابوا: كما ورد في اعتراض الشركة بأنه يطلب كيف تم حسم صافي القيمة الدفترية من الوعاء الزكوي، وفي مذكرة رفع الاعتراض تم شرحها بالتفصيل.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ما هو تعليقكم على إجابة المصلحة؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في المذكرة المقدمة خلال الجلسة.

كما سالت اللجنة ممثلي المكلف: ظهر في القوائم المالية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بند أرباح تحت التوزيع مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال، المطلوب إيضاح هل المبلغ يخص الشرك السعدي أمام الشرك الأجنبي؟ مع تقديم الإثبات المستندى لذلك؟

فأجابوا: جميع هذه المبالغ تخص الشرك الأجنبي، ونكتفي بما ورد في المذكرة المقدمة خلال الجلسة والمستندات المرفقة بها. وقدم المكلف مذكرة تضمنت ما نصه: "نشير إلى خطاب سعادتكم رقم ٢١٩/٥٠٠ بتاريخ ١٤٣٤/٦/٥ الموافق ١٥/٤/٢٠١٣ (الملحق ١) الذي أferred به موكلنا المذكور أعلاه، بأن اللجنة الموقرة حددت موعد جلسة استماع بتاريخ ٩/٧/١٤٣٤ (٢٠١٣/٥/١٩)! لمناقشة الاعتراض المقدم من قبل شركة (أ) على خطاب المصلحة رقم ٢٣٠٢/٥٢٣٨ بتاريخ ٦/١١/١٤٣٩ (٢٠٠٨/١١)؛ الذي تضمن ربطاً نهائياً على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م و ٦/١١/١٤٣٩ (٢٠٠٨/١١) الموافق ٤/٤/٢٣٠٢ (الملحق ٢) الذي تضمن ربطاً نهائياً على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م و ٦/١١/١٤٣٩ (٢٠٠٨/١١) (الملحق ٣) الذي تضمن وجهة نظر المصلحة بشأن خطاب اعتراض شركة (أ) رقم ٤-٢٣٣٠. بـ (الملحق ٤) ضد الرابط النهائي للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وتود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنها قد عالجت معظم ملاحظات المصلحة في خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨.ب (الملحق ٤)، بيد أن الشركة تود أن تقدم وجهات النظر الإضافية التالية ضد مواقف المصلحة المحددة بشأن اعتراض شركة (أ):

١- رفض اعتماد غرامة (د) ٢٠٠٦ - ٨٦٧,٥٦١ ريال سعودي، بالإضافة إلى وجهات النظر المفصلة في النقطة ١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨.ب (الملحق ٤).

تود شركة (أ) أن تقدم فيما يلي الملاحظات الإضافية التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

#### ١-١ وجهة نظر المصلحة

إن الشركة لم تقييد كافة الإيرادات عن العقد بمبلغ ٩٨,٢٨٧,٣٧ ريال سعودي، بعض النظر عن استحقاق فرض الغرامات، وإنما تم تقييد الإيرادات بعد حسم مبلغ الغرامات، وهذا في الحقيقة يخالف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تقضي تسجيل الحدث في تاريخ وقوعه، فكان يجب على الشركة أن تغيد في الدفاتر كافة الإيرادات، وعند استحقاق الغرامات يتم تخفيض الإيرادات طبقاً للمستندات ومدى قبولها ونظاميتها.

#### رد شركة (أ)

إن شركة (أ) غير موافقة على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وتود أن تقدم للجنة الموقرة التوضيحات التالية:

- تم التصريح عن إيراد عام ٢٠٠٦ في الإقرار الضريبي / الزكوي لشركة (أ) وفقاً للقواعد المالية المدققة لعام ٢٠٠٦ المعدة وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمدققة حسب الأصول من قبل مراجعي حسابات مرخصين دون أي تحفظ. نرفق نسخة من القوائم المالية المدققة لشركة (أ) عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦ في الملحق ٥ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة. وتلاحظ اللجنة الموقرة أن الإيضاح ٢ حول القوائم المالية المدققة ينص على التالي:

"تم إعداد القوائم المالية المرفقة وفقاً لمعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين".

- وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) أن ترفق شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد أن الغرامة التعاقدية قد فرضت على أساس المادة ٣-٣ من الجدول (ج) من العقد رقم ..... (الملحق ٦).

- كما تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنه وفقاً للمادة ١٣ (و) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ١٠ (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد، فإن الغرامات التعاقدية تعد تكلفة فعلية جائزة الدسم.

- في ضوء الحقائق المذكورة أعلاه، تعتقد شركة (أ) أن التصريح عن الغرامة التعاقدية كمتصروف لعام ٢٠٠٦ يتافق تماماً مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن مواقف المصلحة المذكورة أعلاه من غير أساس، ولا مبرر لها.

#### ١-٢ وجهة نظر المصلحة:

بملاحظة فارق تاريخ توقيع العقد بين شركة (أ) وبين (د) و تاريخ استئجار الحفار، وأن تاريخ استئجار الحفار بتاريخ لاحق بوقت طويل عن الاتفاقية، أو حتى عن تاريخ النشاط الفعلي لعمل الحفار، مما يثبت أن الشركة متساهلة في تحمل تلك الغرامات، متغافلة عن "مبدأ المقابلة المحاسبية"، وبالتالي لا يجوز تحويل الحسابات بتلك الغرامات في ظل مفهوم "مبدأ المقابلة المحاسبية".

#### رد شركة (أ)

كما تعلم اللجنة الموقرة، فإن المتعارف عليه في مجال خدمات حفر آبار النفط أن تقوم شركات الحفر أولاً بتوقيع العقود مع العملاء، على سبيل المثال: (د)، ثم تختار من السوق العالمية منصات الحفر الملائمة التي تلبي متطلبات العميل المحددة من

أجل تنفيذ عمليات الحفر. وأن عملية العثور على منصات الحفر بالمواصفات المطلوبة يستغرق في العادة وقتاً، ولذلك قد يحدث تأخير في بدء عمليات الحفر.

وبالإضافة إلى ذلك، تلاحظ اللجنة الموقرة أنه خلال عام ٢٠٠٦ كان هناك ارتفاع في الطلب على منصات حفر آبار الزيت، وكان هناك نقص في منصات الحفر ذات المواصفات المطلوبة. وبناءً على ذلك، لم تتمكن شركة (أ) من العثور على منصة حفر بالمواصفات التي طلبتها (د)، بما يتيح بدء عمليات الحفر ضمن الوقت المسموح به بموجب العقد.

وبالنظر إلى الحقائق المذكورة أعلاه، فإن موقف المصلحة في موضوع الغرامات التعاقدية نتيجة التأخير في العثور على منصة حفر ملائمة هو موقف في غير محله. وتود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن الغرامات التعاقدية سجلت في عام ٢٠٠٦م على أساس مبدأ الاستحقاق المحاسبي، الذي تفضيه المعايير المحاسبية السعودية، والنظام الضريبي السعودي.

#### ١-٣ وجهة نظر المصلحة

الإشعارات التي قدمتها الشركة غير موقعة وغير مختومة، ولا تحمل صفة المستند القاطع، واستناداً للمادة العاشرة الفقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي اشترطت أن تكون هذه الغرامات موثقة من الجهة المتعاقد معها، وهذا ما تفتقر إليه هذه الحالة، وبالتالي لا يمكن قبولها.

#### رد شركة (أ)

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنه قد سبق لها أن قدمت المستند الموقع من (د)، تأييداً لتخفيض الإيراد في الملحق ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨٠٨ (الملحق ٤). نرفق نسخة من المستند المذكور أعلاه في الملحق ٧ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة. ويوجد المستند المرفق من (د) يكون موقف المصلحة المذكور أعلاه غير ذي صلة بهذه القضية.

#### ١-٤ وجهة نظر المصلحة:

مع رفض المصلحة لقبول تلك الفرامات، إلا أنه في حال تم قبولها بوجود شهادة جهة التعاقد فسيتم قبول تخفيض الإيرادات لعام ٢٠٠٧م بمبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال سعودي، وتخفيض إيرادات عام ٢٠٠٨ بمبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال سعودي بعد التأكد من قيدها بالدفاتر طبقاً للإجراءات المحاسبية وتطبيقاً لمبدأ الاستحقاق.

#### رد شركة (أ)

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة (وكما أكدته المصلحة في وجهة نظرها - الملحق ٣) إلى أن الغرامات التعاقدية فرضت من قبل (د) بسبب التأثر في بدء العمل من ٣١ يونيو ٢٠٠٦ إلى ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦. وبناءً على ذلك، فإن حدث الغرامة التعاقدية قد وقع فعلياً خلال عام ٢٠٠٦م، ولذلك يجب اعتماد تلك التكلفة كمصروف فعلى جائز الجسم لعام ٢٠٠٦م، وفقاً لأحكام النظام الضريبي السعودي والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

وتدرك اللجنة الموقرة أن شركة (أ) حملت الغرامة التعاقدية المذكورة أعلاه في حساباتها لعام ٢٠٠٦م، وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي، والذي يتمشى أيضاً مع المادتين ١٢ و٥٢ من نظام ضريبة الدخل السعودي، وللتي تنصان على التالي:

"المادة الثانية عشرة: المصارييف المرتبطة بتحقيق الدخل:

جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية، هي مصارييف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصارييف ذات طبيعة رأسمالية، والمصارييف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل.

(أ) المادة ٢٥

"يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصارييف عند استحقاقها".

استناداً إلى الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) أن وجهة نظر المصلحة بأن الغرامات التعاقدية يجب عدم اعتمادها كمتصروف جائز الجسم لعام ٢٠٠٦ لا مبرر لها، كما أنه لا سند لها من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والنظام الضريبي السعودي.

**ملخص:**

في ضوء الحقائق والمستندات الواردة أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨.٠.ب (الملحق ٤) تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة برفض مواقف المصلحة، وبالإغاء إضافة غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) الواقع على ريال سعودي لعام ٢٠٠٦ ١٥,٦١١,٨٦٧.

٢٠٠٦ - ٤٦١,٣١٧,٤٦٠	٢- التأمين المرفوض اعتماده
٢٠٠٦ - ٢٠١,٩٠٨	.

**وجهة نظر المصلحة:**

بعد التعليق على ما ينتج خلال الفحص وبموجب الفوایر المقدمة للفريق، فقد تم احتساب الفروقات من خلال تدقيق الفوایر، والتي تعتبر أوثق من البوليصة؛ لأن البوليصة الغرض منها تحديد الأطر العامة والاتفاقيات ... إلخ، ولكن الفاتورة تحدد الفترة والمبلغ المستحق، وهي التي تستخدمها الشركة للقيد في الدفاتر.

وعليه، ومن خلال الفاتورة رقم ٢٠٠٥٧٠٤٦ و تاريخ ٢٨/١١/٢٠٠٥ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٠ ريال سعودي، تم احتساب الواجب تحميشه على عام ٢٠٠٥ (٢٠٠٥٩٨٦,١١ × ٢ شهر = ٦٨٤,٩٩٧,١٠ ريال سعودي).

**وكذلك ينطبق هذا على عام ٢٠٠٦.**

**رد شركة (أ)**

قدمت شركة (أ) وجهات نظرها المفصلة (مع الاحتسابات الصديقة) بشأن رفض اعتماد مصارييف التأمين المذكورة أعلاه للسندين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ في النقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨.٠.ب (الملحق ٤). ولكن بالنسبة لملاحظة المصلحة حول رفض اعتماد المبالغ الكبيرين المتعلقة بالفاتورة رقم ..... لعام ٢٠٠٥ والفاتورة رقم ..... لعام ٢٠٠٦، تود شركة (أ) أن تقدم التوضيحات الإضافية التالية:

**عام ٢٠٠٥ - الفاتورة رقم .....**

يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من بوليصة التأمين والفاتورة رقم ..... المؤرخة في ٢٨/١١/٢٠٠٥ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٠ ريال سعودي (٤٩٦,٣ دولار أمريكي) تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة (الملحق ٨). وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من بوليصة

التأمين أن الفترة التي تغطيها البوليسة كانت من ١٣ أكتوبر ٢٠٠٥ إلى ١٢ شهرًا، وكان قسط التأمين السنوي بموجب البوليسة ٢٣,٩٧٢ ريال سعودي.

وتوصلت إلى الاحتساب الخاطئ التالي:

كما أن الفاتورة رقم ١٠٠٠٢٧٤٦ المؤرخة في ٢٨/١١/٢٠٠٥ صدرت بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي، الذي يمثل ٠٠% من القسط السنوي، أي قسط التأمين لستة أشهر، وكان يستحق الدفع في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٥. وعند احتساب مصروف التأمين العائد لعام ٢٠٠٥ في الفاتورة رقم .....، اعتبرت المصلحة سهواً تلك الفاتورة كقسط تأمين لفترة ١٢ شهراً كاملة،

قيمة الفاتورة	١٠٣,٩٨٦,١١ ريال سعودي
قسط شهرين من عام ٢٠٠٥	١٠٣,٩٨٦,١١ × ٢ شهر = ٦٩٧,٦٨٣ ريال سعودي

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من الاحتساب المذكور أعلاه، أن المصلحة اعتبرت خطأً قسط التأمين البالغ ١٠٣ ريال سعودي كقسط لفترة ١٢ شهراً، ثم احتسبت مصروف تأمين لشهرين من ١ نوفمبر ٢٠٠٥ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ لعام ٢٠٠٥ بشكل غير صحيح.

استناداً إلى التوضيح أعلاه، بما أن مبلغ قسط التأمين المفوت في الفاتورة المذكورة أعلاه يمثل قسط تأمين ستة أشهر فقط، فإن الاحتساب الصحيح للمصروف المتعلق بعام ٢٠٠٥، أي من ١ نوفمبر ٢٠٠٥ إلى ٣ ديسمبر ٢٠٠٥، يجب أن يكون كما يلي:

قيمة الفاتورة	١٠٣,٩٨٦ ريال سعودي.
قسط شهرين من عام ٢٠٠٥	٣,٩٩٠,٤١ = ٦٧ × ٥٦

.....الفاتورة رقم ٢٠٠٦.....

يسير شركة (أ) أن ترافق نسخة من بوليصة التأمين والفاتورة رقم ..... المؤرخة في ١١/٦/٢٠٠٦ بمبلغ ١٤,٢٥٠,٠٠ ريال سعودي (٣,٨٠٠ دولار أمريكي) تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة (الملحق ٩). وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من بوليصة التأمين، فإن الفترة التي تغطيها البوليصة كانت من ١٥ يونيو ٢٠٠٦ إلى ١٤ يونيو ٢٠٠٧، أي ١٢ شهراً.

كما أن الفاتورة رقم ..... المؤرخة في ١١/٦/٢٠٠٦ صدرت بمبلغ ١٤,٥٠,٠٠٠ ريال سعودي الذي يمثل ٥٠% من القسط السنوي، أي قسط التأمين لستة أشهر. وعند احتساب مصروف التأمين العائد لعام ٢٠٠٦ في الفاتورة رقم ..... ارتكبت المصلحة خطأ مماثلاً للخطأ في حالة الفاتورة رقم ..... لعام ٢٠٠٥، واعتبرت سهواً تلك الفاتورة قسط تأمين لفترة ١٢ شهراً كاملة (بدلًا من ٦ أشهر)، وتوصلت إلى الاحتساب الخاطئ التالي:

قيمة الفاتورة:	١٤,٥٠٠,٠٠٠ ريال سعودي.
قسط ٦ أشهر من عام ٢٠٢٣ :	٧,١٢٥,٠٠٠ = $14,500,000 \div 12 \times 6$ أشهر

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من الاحتساب المذكور أعلاه، أن المصلحة اعتبرت خطأ قسط التأمين البالغ ١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي كقسط لفترة ١٢ شهراً، ثم احتسبت مصروف تأمين السنة أشهر (من ١٥ يونيو إلى ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦) لعام ٢٠٠٦ بشكل غير صحيح.

استناداً إلى التوضيح أعلاه، بما أن مبلغ قسط التأمين المفوتو في الفاتورة المذكورة أعلاه بواقع ١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي يمثل قسط تأمين ستة أشهر فقط، فإن كامل المبلغ المحمل في الفاتورة المذكورة أعلاه يجب اعتماده كمصروف لعام ٢٠٠٦؛ لأنه يمثل تكلفة ستة أشهر من عام ٢٠٠٦ (أي من ١٥ يونيو إلى ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦).

إن شركة (أ) تختلف بشدة مع وجهة نظر المصلحة، بأنه ينبغي عدم الاعتداد ببوالص التأمين في دراسة واحتساب قسط التأمين. ودرك اللجنة الموقرة أن ببوالص التأمين هي اتفاقيات ملزمة بين المؤمن والمؤمن عليه، ولا يجوز تجاهلها في احتساب قسط التأمين.

وفي ضوء الحقائق أعلاه، تعتقد شركة (أ) أن المصلحة سوف تصح الأخطاء الحسابية المذكورة أعلاه.

#### **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٠٢٣٣-٨.٠.٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة برفض وجهة نظر المصلحة والإيعاز لها بتصحيح الأخطاء الحسابية في الربط للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦، واعتماد مصروف التأمين البالغ ١٩,٨٠٢,٣٧٣ ريال سعودي و ٤,١٧,٤٣٠ ريال سعودي كتكاليف فعلية جائزة الجسم للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ على التوالي.

#### **٣- المشتريات غير المؤيدة بمستندات-**

تكلفة التسريح

#### **وجهة نظر المصلحة:**

رفضت المصلحة هذه المبالغ وفقاً لمقتضى المادة ٩، الفقرة (أ) من اللائحة التنفيذية، التي نصت على "أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها"، ووفقاً لمقتضى المادة ١٦، الفقرة (ج) والمادة ٧، الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية. أما ما أشار إليه المكلف من ضرورة مقابلة الإيرادات بالتكاليف، فهذا فهم خاطئ لمبدأ الإيرادات؛ إذ لا يتم ذلك في حال وجود تكاليف تقديرية غير حقيقة وغير مستندية.

#### **رد شركة (أ)**

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهات نظرها المفصلة حول إجراء المصلحة، برفض تكلفة التسريح المذكورة أعلاه في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٠٢٣٣-٨.٠.٨ ب (الملحق ٤)، وتود الشركة أن تؤكد مجدداً أن التكلفة مؤيدة حسب الأصول بالاتفاقية رقم ..... وقد قدمت الشركة كذلك نسخاً من مستندات قيد اليومية، التي ثبتت قيد تلك الاستدقةات في دفاتر شركة (أ) لعام ٢٠٠٦.

بناءً على ذلك، وبما أن الإيراد من التسريح قد سجل في عام ٢٠٠٦ على النحو المذكور في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٠٢٣٣-٨.٠.٨ ب (الملحق ٤)، فإن التكلفة المقابلة والعائد للتسريح (التي على الشركة التزام تعافيدي بتكبدها) ينبغي أن تسجل أيضاً كتكلفة فعلية للسنة. أما إذا أصرت المصلحة على أن التكلفة البالغة ٣٧٣,٨١٧ ريال سعودي غير مسموح باعتمادها في عام ٢٠٠٦، فإن إيراد التسريح المقابل البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي يجب أن يؤجل أيضاً ويعامل كإيراد مؤجل؛ إذ إنه ليس من الإنفاق الاعتراف بالإيراد من التسريح في عام ٢٠٠٦، بينما لا يتم اعتماد تكاليف التسريح المتعلقة به.

## **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣-٠٤، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء إضافة تكلفة التسريح البالغة ٣٧٢,٨١٠ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦، أو السماح بتأجيل إيراد التسريح البالغ ٢٦,٢٥٧ ريال سعودي مقابل ذلك.

١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي.

## **٤- مصاريف نقل منصات الحفر المرفوعة**

### **وجهة نظر المصلحة:**

أما ما ذهب إليه المكلف من ضرورة مقابلة الإيرادات بالتكليف، أو اعتبار الإيراد المتحقق إيراداً مؤجلاً لعام ٢٠٠٧، فإن ذلك غير منطقي؛ لأنه في حال دفعت ..... المبلغ مرة واحدة، فإن ذلك يعود لرغبة الشركة في التصريح عن الإيراد مرة واحدة، وإن تم دفع المبلغ على دفعات، فتوزيع التكاليف على الأعوام كما قامت به الشركة مناسب، وما قامت به المصلحة من رفض المصاريف التي تخص عام ٢٠٠٧ إجراء مطابق لنصوص النظام.

### **رد شركة (أ) :**

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى النقطة ٦ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣-٠٤ التي ردت فيها الشركة بالتفصيل على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه. وبالإضافة إلى ذلك تود شركة (أ) أن تؤكد مجدداً أنه لا يجوز على أساس الدفعات، أي تسجيل الإيراد في ٢٠٠٦ والتكلفة في ٢٠٠٧؛ لأن هذا مخالف لمبدأ الاستحقاق المحاسبي، ومبدأ مقابلة الإيراد بالتكليف.

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى المادة ١٢، والمادة ٢٥ من نظام ضريبة الدخل السعودي اللتين تقتضيان من المكلفين تطبيق مبدأ الاستحقاق المحاسبي:

### **"المادة الثانية عشرة: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل"**

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

### **المادة ٢٥ (أ):**

**"يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها."**

## **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ٦ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣-٠٤، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة باعتماد التكلفة البالغة ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي كتكلفة فعلية جائزة الجسم لعام ٢٠٠٦. وفي حال موافقة اللجنة الموقرة على إضافتها في عام ٢٠٠٦ واعتمادها في عام ٢٠٠٧، فعندئذ ينبغي تأجيل إيراد تسريح مقابل التكلفة غير المسموح بحسمنها في عام ٢٠٠٦، وهي ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٧، تطبيقاً لمبدأ مقابلة الإيراد بالتكلفة.

#### **٥- الرواتب والأجور غير المعتمدة بسبب الفرق في شهادة التأمينات الاجتماعية :**

##### **أ- وجهة نظر المصلحة:**

إن إيمالات الاستلام الصادرة من التأمينات الاجتماعية جاءت مذيلة بأنها لا تعتبر شهادة بوفاء المنشأة للالتزامها لمؤسسة التأمينات الاجتماعية. وفي ضوء الحقائق المذكورة، فإن المستند الذي سيتم قبوله هو شهادة التأمينات الاجتماعية كما يطبق على جميع المكلفين.

##### **ب- رد شركة (أ):**

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهة نظرها المفصلة حول رفض اعتماد الرواتب والأجور في النقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ (الملحق ٤).

وبالنسبة لموقف المصلحة المذكورة أعلاه تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى أن الإيصال الذي يصدر من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية يشير فقط إلى اعتبار كشهادة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، ولكنه لا يذكر أنه ينبغي اعتباره كإثبات مادي لسداد اشتراكات التأمينات الاجتماعية من قبل الشركة. وبناءً على ذلك، فإن موقف المصلحة بعدم الاعتداد بمثل هذا الإيصال الرسمي الصادر من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية من غير أساس، ولا مبرر له.

ويسر شركة (أ) أن ترفق في الملحق ١٠ بياناً تحليلياً للرواتب والأجور المصرح عنها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، والاشتراكات الشهرية المدفوعة لها خلال عام ٢٠٠٥ من نسخ من الإيمالات الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

##### **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ (الملحق ٤) تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة برفض موافق المصلحة، واعتماد الرواتب والأجور البالغة ٦٢٣,٦٠١ ريال سعودي كتكلفة فعلية لعام ٢٠٠٥.

#### **٦- حسم الأصول الثابتة من وعاء الزكاة- ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.**

##### **٦- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بحسب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة البالغة ٩٠٦,٥٠٠ ريال سعودي و ٤١٣,٩٧٨ ريال سعودي، لكلا العامين على التوالي، طبقاً لما أوضحته جدول الأصول الثابتة واستهلاكها المرفق بالإقرار الضريبي.

##### **رد شركة (أ):**

يظهر من ملاحظات المصلحة المذكورة أعلاه، أنها قامت سهواً باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً لمعدلات الاستهلاك الضريبي بواقع ٩٠٦,٥٠٠ ريال سعودي و ٤١٣,٩٧٨ ريال سعودي من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، بدلاً من صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً لمعدلات الاستهلاك المحاسبي بواقع ٨٤٨,٨٤٩ ريال سعودي و ٣٤٤,٥٢٥ ريال سعودي على التوالي، كما طالبت به شركة (أ) في الإقرارات الضريبية/ الزكوية.

إن شركة (أ) غير موافقة على المعالجة أعلاه من قبل المصلحة، وتود أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

٦-١-١-١ قدمت إقرارات السنين ٢٠٠٥ - ٢٠٠٦ وفقاً لمقتضى نظام ضريبة الدخل الجديد من الكشوف من ١ إلى ١٣ . وقد احتسبت شركة (أ) الاستهلاك الضريبي في الكشف ٤ من الإقرار وفقاً للمادة ١٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد. نرفق نسخة من الكشف ٤ من إقرارات السنين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ في الملحق ١١ تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة.

٦-١-٦ أضافت شركة (أ) إلى وعاء الزكاة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة من واقع القوائم المالية المدققة للسنوات ذات الصلة. علماً بأن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة يمثل الربح المحاسبي المتراكم الذي تم احتسابه بعد المطالبة بتكلفة الاستهلاك على أساس معدلات الاستهلاك المحاسبية. كما أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية المدققة محتسبة على أساس معدلات الاستهلاك المحاسبية والتي طالبت شركة (أ) بحسمنها من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ . وتوافق اللجنة الموقرة على أنه من أجل احتساب الوعاء الزكوي يتبعن على المكلف إضافة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة وحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة؛ لأنه يتم احتساب رصيد الأرباح المبقة، وكذلك صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بعد تطبيق معدلات الاستهلاك المحاسبية.

أما الخيار الآخر للأغراض الزكوية، فهو إذا حسمت من وعاء الزكاة الدفترية للأصول الثابتة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي، فإنه يجب كذلك تعديل رصيد الأرباح المبقة المضافة لوعاء الزكاة للتمشی مع معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي.

لقد نشأ الخلاف بين شركة (أ) والمصلحة، لأن المصلحة اعتمدت حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبية دون إجراء تعديل مقابل في الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة كما وردت في القوائم المالية المدققة، والمحتسب على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك المحاسبية. وإذا كانت المصلحة ترى اعتماد حسم الأصول الثابتة على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي، فإنه يجب عليها حينئذ تخفيض الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقة لمقابلة المطالبة بحسم الاستهلاك على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي.

٦-٣-١ وقبل مناقشة تفاصيل موضوع حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للإقرارات بدلاً من صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي اعتمدتها المصلحة، تود شركة (أ) إفاده سعادتكم أن المصلحة تبنت نفس المعالجة في قضية مماثلة للسنين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ ، وأن لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة درست القضية، وحكمت فيها لصالح المكلف. نورد فيما يلي القرار ذا الصلة تسهيلًا لاطلاع سعادتكم:

#### قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ١٩ لعام ١٤٢٠هـ.

#### "رأي اللجنة:

وحيث اتضح أن هذا الفرق ناتج عن المعالجة النظامية لفروقات استهلاك الأصول الثابتة، فقد تبين للجنة من خلال اطلاعها على الرابط الذي أجرته المصلحة أن المكلف استخدم نسب استهلاك للأصول الثابتة تقل عن النسب النظامية، وعليه قامت المصلحة بتحفيض أرباح عام ٢٠٠٥ بفارق الاستهلاك البالغة (٢٢,٤٢٤,٥٨١) ريال سعودي، ويختص الشرك السعوي منها بنسبة ٥١٪، والذي يبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧) ريال سعودي)، وقد ثبتت للجنة أن هذا الفرق الذي يطالب المكلف بحسمه سبق أن اعتمد كاستهلاك لعام ٢٠٠٥، وتم تخفيض ربح العام به، والذي أدى إلى تخفيض الوعاء الزكوي بنفس المبلغ، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة بشأن معالجتها الزكوية للأصول الثابتة، وفقاً لما ورد بخطابها المذكور مع أحقيه المكلف في تخفيض الأرباح المدورة الواردة ضمن الوعاء الزكوي للعام المالي ٢٠٠٦ بمبلغ (٢٢,٤٢٤,٥٨١) ريال سعودي، نصيب الشرك السعوي منها مبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧) ريال سعودي، وذلك في خلو معالجة المصلحة النظامية لفروقات استهلاك ضمن الأصول الثابتة".

نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ٢٠ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة، كما يرجى الملاحظة أن المصلحة قد قبلت القرار الابتدائي المشار إليه أعلاه.

٦-٤ يؤكد الإقرار ق ٢ حقيقة أن التسوية من خارج الدفاتر، أي فرق الاستهلاك يجب مراعاة رده إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى البند ٤٠ من الإقرار الزكوي ق ٢، والذي ينص على: "فرق الاستهلاك (مع مراعاة رده إلى صافي الأصول الثابتة)". نرفق نسخة من الإقرار ق ٢ في الملحق ١٣ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

وبما أن احتساب الزكاة على شركة زكوية ١٠٠ %، وعلى شركة مختلطة هو نفس الاحتساب عليه، فإن موكلنا يتفهم أن العبارة أعلاه رغم ورودها في إقرار زكاة، إلا أنها يمكن تطبيقها في حالة شركة مختلطة مثل شركة (أ).

وإن المفهوم لموكلنا من العبارة أعلاه أن نية المصلحة هي محاسبة التسويات من خارج الدفاتر حتى يتسعى للمصلحة اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما في القوائم المالية المدققة.

واستناداً إلى نموذج الإقرار ق ٢ أضافت شركة (أ) رصيد الأرباح المبقاة، وحسمت صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة.

٦-٥ احتساب حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من قبل المصلحة في الربط النهائي مقابل صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المطالب بها من قبل شركة (أ) في الإقرار الضريبي / الزكوي.

يسر شركة (أ) أن تقدم احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المستخدمة من قبل شركة (أ) في الكشف ٤ من الإقرار الضريبي / الزكوي للمطالبة بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة، واحتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على أساس التعيم رقم ٩١٧٢٤ (الملحق ١٤). تلاحظ اللجنة الموقرة أنه إذا تم تطبيق التعيم رقم ٩١٧٢٤ بشكل صحيح، فإن النتيجة ستكون مماثلة، كما طالبت بها شركة (أ) في الإقرار الضريبي / الزكوي.

٦-٦ تم تقديم إقرار عام ٢٠٠٥ وفقاً لنظام ضريبة الدخل الجديد مع الكشوف من ١ إلى ١٣.

واحتسبت شركة (أ) الاستهلاك الضريبي في الكشف ٤ من الإقرار وفقاً للمادة ١٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد. نرفق نسخة من الكشف ٤ من إقرار عام ٢٠٠٥ في الملحق ١١ لاطلاع سعادتكم.

وتلاحظ اللجنة الموقرة من الكشف ٤ من إقرار عام ٢٠٠٥، أنه تم احتساب حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة على النحو التالي:

صافي القيمة الدفترية في ١٢/٣١ ٢٠٠٥ كما في العمود ١١ من كشف ٤	٥٨٠,٨٧٣,٧٠٣
زيادةً ٥٠% من رصيد الإضافات- كما في العمود ٣ من الكشف ٤	٩٥٧,٦٨٢
ناقصاً ٥٠% من رصيد تعويضات البيع- كما في العمود ٥ من الكشف ٤	٢,٧٠٠,٠٠٧
أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- كما في الإيضاح ٥ حول القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٥	١٨,٤٣٣,٠٣٠
صافي القيمة الدفترية للأصول كما في ١٢/٣١ ٢٠٠٥ لأغراض الزكاة	٤٠,٤٦٤,٥١١
حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%	٨٤٨,٩٧٧,٥٧٠

ولكن في الربط النهائي على عام ٢٠٠٥ سمحت المصلحة بحسب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بواقع ٩٠٦,٩٢٠,٥٧٠,٨٤٨ ريال سعودي بدلاً من ٥٧٧,٨٤٨ ريال سعودي.

٦-١-٧ وفي الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٦ احتسبت شركة (أ) حسم القيمة الدفترية للأصول الثابتة على النحو التالي:

٣٠١,١١٩,٣٤٠ ريال	صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بما في ذلك الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ- كما في الإيضاح ٣ حول القوائم المالية المدققة
٩٨,٩٥٤,٣٣٣ ريال	فرق الاستهلاك-٢٠٠٦
(٥,٥٨٤,٩٤٨) ريال	الربح من استبعاد أصول ثابتة-٢٠٠٦
١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال	أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- كما في الإيضاح ٥ حول القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٥
٠٠٨٧,٩٣٩ ريال	القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء الزكاة
٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال	حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%

ولكن في الربط النهائي على عام ٢٠٠٦ سمحت المصلحة بحسب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بواقع ٤١٣,٩٧٠,٤٧٨,٤١٣ ريال سعودي بدلاً من مبلغ ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي.

٦-١-٨ تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن استخدام كلتا الطريقتين المذكورتين أعلاه يسفر عن نفس المبلغ المطالب بحسبه مقابل صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة. وإثباتاً لهذا الموقف يسر شركة (أ) أن تورد فيما يلي احتساباً لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة باستخدام كلتا الطريقتين المذكورتين أعلاه للعامين ٢٠٠٦ و ٢٠٠٥ لاطلاع سعادتكم:

باستخدام الطريقة	باستخدام الطريقة	
٢٠٠٥ المتبعة في الربط لعام	المتبعة في الإقرار الضريبي / الزكيوي لعام ٢٠٠٦	٢٠٠٥- سنة
	١,٢٠٠,٠٦٥,٠٢٩ ريال	صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للقواعد المالية
٧٠٣,٨٧٣,٥٨٥ ريال		رصيد الأصول الثابتة وفقاً للمادة ١٧ (الكشف ٤).
	(٨١,٦٦٠,٢٩٢) ريال	فرق الاستهلاك-٢٠٠٥
	(٣,٨٣٥,٣٢٩) ريال	ربح من استبعاد أصول ثابتة-٢٠٠٥

٥١٧,٦٨٢		رصيد إضافات الأصول الثابتة بواقع ٢٠٠٠ - %٠٠٤ (الكشف ٤)
(٢,٧٠٠,٠٠٧)		رصيد التعويضات من بيع أصول ثابتة- ٢٠٠٠ (الكشف ٤)
١٨,٤٣٣,٠٣٠		أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- ٢٠٠٥
١١٩,٥٦٤,٤٠٨	١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال	القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء الزكاة
٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨	حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع %٠١

استناداً إلى الاحتساب المذكور أعلاه طالبت شركة (أ) باعتماد المبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي (٥١% من المبلغ ١,١١٩,٤٠٨ ريال سعودي) حسم من وعاء الزكاة. نرفق نسخة من الكشف ٤ من الإقرار الضريبي / الزكوي والقوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٠ في الملحقين ١١ و ١٥.

باستخدام الطريقة المتبعة في الإقرار الضريبي / الزكوي لعام ٢٠٠٦	باستخدام الطريقة المتبعة في الإقرار الضريبي / الزكوي لعام ٢٠٠٦	ب- سنة ٢٠٠٦
ريال سعودي	ريال سعودي	
	١١٩,٣٤٠,٣٠١	صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية.
٨٩١,٣١٤,٥٠٨		رصيد الأصول الثابتة وفقاً للمادة ١٧ (الكشف ٤)
	(٩٨,٩٥٤,٣٣٣)	فرق الاستهلاك - ٢٠٠٦
	(٠,٥٨٤,٩٤٨)	الربح من استبعاد أصول ثابتة - ٢٠٠٦
	١٥,٢٨٦,٩١٩	أعمال رأسمالية تحت التنفيذ - ٢٠٠٦
٥٠,٠٠٠,٩٥٠		رصيد إضافات الأصول الثابتة بواقع - %٠٠٦ (الكشف ٤)
(٣,٢٥٣,٨٧٠)		رصيد تعويضات الأصول الثابتة بواقع - %٠٠٣

٦٢ (الكشف ٤)		
٨,٧٦٦,٣١٠		فروق الاستهلاك المفروضة في السنوات السابقة
١٥,٢٨٦,٩١٩		الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ - ٢٠٠٦
٨١,٦٦٠,٥٩٥		فرق الاستهلاك - ٢٠٠٥
٣,٨٣٥,٣٢٩		الربح من استبعاد أصول ثابتة - ٢٠٠٥
١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩	١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩	القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء الزكاة
٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩	٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩	حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%

استناداً إلى الاحتساب المذكور أعلاه طابت شركة (أ) باعتماد المبلغ ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي (٥١% من المبلغ ١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩ ريال سعودي) كجسم من وعاء الزكاة. نرفق نسخة من الكشف ٤ من الإقرار الضريبي / الزكوي والإيضاح ٥ حول القوائم المالية المدققة للعامين ٢٠٠٦ و ٢٠٠٥ في الملحقين ١١ و ١٦.

٦-١-٩ يتضح من التحليل أعلاه، أن استخدام أي من الطريقتين سوف ينتج عنه نفس القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي اعتمادها كجسم من وعاء الزكاة.

٦-١-١٠ احتسبت المصلحة صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على النحو التالي:

٢٠٠٦	٢٠٠٥	البيان
٨٩١,٣١٤,٥٠٨	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣	رصيد المجموعة في نهاية العام
-	١٨,٤٣٣,٠٣٠	أعمال رأسمالية تحت التنفيذ
٥٠,٠٠٥,٩٥٠	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	الإضافات خلال العام بواقع ٥٠%
(٣,٢٥٣,٨٧١)	(٢,٧٠٠,٠٠٧)	الاستبعادات خلال العام بواقع ٥٠%
٩٣٨,٦٦٠,٧	٩٨٢,١٦٨,٨٠٨	المجموع
٤٧٨,٤١٣,٩٧٠	٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢	٥١%

تلحظ اللجنة المؤقتة من الاحتساب أعلاه أن المصلحة لم تقم بإضافة/ (جسم) المبالغ التالية عند احتساب حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة:

إن رصيد الإضافات بواقع ٥٠٪؎ خلال عام ٢٠٠٥ وفقاً للعمود ٤ من الكشف ٤ الخاص باحتساب الاستهلاك هو ٦٨٢,٩٥٧ ريال سعودي، بينما اعتبرت المصلحة ذلك الرصيد في احتسابها المذكور أعلاه بواقع ٣٨٠,٥٦٢ ريال سعودي فقط. نرافق نسخة من الكشف ٤ من إقرار عام ٢٠٠٥ في الملحق ١١ تسهيلاً لاطلاع اللجنة المؤقرة. وفي ضوء التوضيحات أعلاه تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة المؤقرة بالإيعاز إلى المصلحة باعتبار المبلغ ٥١٧,٩٥٧ ريال سعودي كرصيد للإضافات بواقع ٥٠٪؎ خلال عام ٢٠٠٥ لاحتساب الأصول الثابتة التي ينبغي حسمها للأغراض الزكوية عام ٢٠٠٦.

تلحظ اللجنة المؤقرة من الاحتساب أعلاه لعام ٢٠٠٦ أن المصلحة لم تقم بإضافة/ (جسم) المبالغ التالية عند احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة:

١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال سعودي		(١) الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦
	٨١,٦٦٠,٢٩٢ ريال سعودي	(٢) فرق الاستهلاك - ٢٠٠٥
	٣,٨٣٥,٣٢٩ ريال سعودي	(٣) الربح من استبعاد أصول ثابتة - ٢٠٠٥
	٨,٧٦٦,٢١٠ ريال سعودي	(٤) فرق الاستهلاك المرفوض في السنوات السابقة لعام ٢٠٠٥ والمضاف لوعاء الأصول في الكشف ٤ من إقرار ٢٠٠٦

#### تلحظ اللجنة المؤقرة ما يلي:

- (١) أن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦، وبالنسبة ١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال سعودي، يجب أن يضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، لأنها تمثل تدفقاً نقدياً خارجاً طويلاً الأجل.
- (٢) أن فرق الاستهلاك لعام ٢٠٠٥، وبالنسبة ٨١,٦٦٠,٢٩٢ ريال سعودي، يجب أن يضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، لأنه تم حسمه من رصيد الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥، والذي يمثل الرصيد الافتتاحي لعام ٢٠٠٦.
- (٣) أن الربح من استبعاد الأصول الثابتة، وبالنسبة ٣,٨٣٥,٣٢٩ ريال سعودي، يجب أن يضاف لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، لأنه حسم من الربح المعدل للعام، والذي أضيف لوعاء الزكاة.
- (٤) أن فروق الاستهلاك التي رفضتها المصلحة قبل عام ٢٠٠٥، وبالنسبة ٨,٧٦٦,٢١٠ ريال سعودي، (المضافة لوعاء الأصول في الكشف ٤ من إقرار ٢٠٠٦) يجب استبعادها من وعاء الأصول الثابتة في الكشف ٤؛ لأن الأرباح المبقاة أضيفت لوعاء الزكاة بعد حسم فروق الاستهلاك المذكورة أعلاه.

٦-١-٦ نظام الزكاة بموجب تعليمي المصلحة رقم ٢/٢/٨٤٤٣/١ بتاريخ ٨/٢/١٣٩٢هـ.

قبل مناقشة التعليم رقم ٩/١٧٤، تود شركة (أ) أن تلتفت انتباها للجنة المؤقرة إلى تعليمي مصلحة الزكاة والدخل رقم ٢/٢/٨٤٤٣/١ المؤرخ في ٨/٢/١٣٩٢هـ، والذي ينص على الآتي:

"..... على أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفًا، قيمة العناصر الآتية: لتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة:

## ١- صافي قيمة الأصول الثابتة: (بعد خصم الاستهلاكات) وذلك بشرطين:

الأول: أن يثبت سداد المكلف لكامل قيمتها.

الثاني: أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع والأرباح المرتبطة من سنوات سابقة والاحتياطات والمخصصات والاستدراكات. الحساب الدائن لصاحب المنشأة".

نرفق نسخة من تعليمي المصلحة رقم ٢/٨٤٣/١ في الملحق ١٧ لاطلاع اللجنة الموقرة.

تلحظ اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه، أن النظام الزكي ينص على أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة ينبغي أن يعتمد كجسم من وعاء الزكاة بشرط أن تسدد كامل قيمتها، وأن تكون قيمة الأصول في حدود حقوق الشركاء.

ومن حيث المبدأ، فإن النظام ينص على أن إجمالي تكلفة الأصول الثابتة، والذي يمثل الإجمالي من تدفق النقدية، يتم اعتماده كجسم من وعاء الزكاة بمعنى أن الاستهلاك يتم اعتماده كجسم؛ لأنه يخفض قيمة الارباح المبقاء، وأن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة يتم اعتماده كجسم من وعاء الزكاة.

وعليه، فإن المصلحة سواء اتبعت الطريقة التي طبقتها شركة (أ) في الإقرار الضريبي / الزكي، أو قامت المصلحة باحتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بتطبيق التعليم رقم ١٧٢٤/٩، فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي يجب أن تعتمد كجسم من وعاء الزكاة ينبغي أن تكون بنفس النتيجة.

٦-١٢- التعليم رقم ١٧٢٤/٩ المؤرخ في ٤/٣/١٤٢٧ هـ

تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي مقتطفاً من التعليم المذكور أعلاه تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

"يتم تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسن من الوعاء الزكي على النحو الآتي:

(باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي، يضاف إليها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام)".

نرفق نسخة من تعليمي المصلحة رقم ١٧٢٤/٩ بتاريخ ٤/٣/١٤٢٧ هـ في الملحق ١٨ لاطلاع اللجنة الموقرة.

لم يذكر التعليم أعلاه الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ والمصاريف المؤجلة، وفرق الاستهلاك والربح / الخسارة من استبعاد أصول ثابتة. وكما تدرك اللجنة الموقرة، فإن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ والمصاريف المؤجلة لا تعد جزءاً من وعاء الأصول في الكشف ٤. ومن ثم، ينبغي المطالبة بها بالإضافة إلى وعاء الأصول كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٦؛ لأن الأموال ذات الصلة قد خرجت من الأعمال، ولم تكمل سنة هجرية كاملة بحوزة الشركة.

وعلى نفس النحو، فإن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بموجب الكشف ٤ يجب أن يتم تسويته مع فروقات الاستهلاك للسنة السابقة والربح / الخسارة من بيع الأصول الثابتة؛ لأن هذه البنود هي خارج التسويات الدفترية. وأن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاء المضاف إلى وعاء الزكاة هو ما ورد في القوائم المالية.

بناءً عليه، فإن إنكار تسويات هذه البنود سيتتجز عنه عدم تطابق الأرباح المبقاء التي أضيفت إلى وعاء الزكاة مع صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة المحسومة من وعاء الزكاة.

### **ملخص:**

استناداً إلى ما تقدم من معلومات وتوضيحات، وفي ضوء قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المذكور أعلاه، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة البالغة ٥٧٧,٨٤٨ ريال سعودي و ٥٣٥,٣٤٤ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

٧٠٦,٩٧٤ - ٢٠٠٥ ريال سعودي	٧- توزيعات الأرباح المستحقة
٧٠٦,٩٧٤ - ٢٠٠٦ ريال سعودي	

### **وجهة نظر المصلحة:**

لم يتضح للمصلحة هل هذا المبلغ يخص الجانب السعودي أم الجانب الأجنبي؟ وحتى المستند الذي قدمه المكلف مع اعتراضه، والذي يظهر تحويل مبلغ ٧٠٦,٩٧٤ ريال سعودي، لم يبين طبيعة المبلغ المدفوع ولا سبب دفعه.

### **رد شركة (أ):**

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أن المستندات المؤيدة للدفع التي تؤكد أن المبلغ أعلاه دفع للشريك الأجنبي، أي (و) بتاريخ ٦ مايو ٢٠٠٧ تم تقديمها للمصلحة في الملحق ٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨٠٨ ب (الملحق ٤). ويسر شركة (أ) الآن أن ترفق نسخة من موافقة العضو المنتدب والمستند المحاسبي الذي يظهر تفاصيل توزيعات الأرباح المدفوعة إلى (و) في الملحق ١٩ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

تلحظ اللجنة الموقرة من المستندات المرفقة أنه من الواضح جدًا أن توزيعات الأرباح المذكورة أعلاه كانت مستحقة للشريك الأجنبي، وأنه يجب عدم إضافة ذلك المبلغ إلى وعاء الزكاة للشريط السعودي.

### **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ١٠ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة باستبعاد توزيعات الأرباح المستحقة المذكورة أعلاه من وعاء الزكاة.

### **٨- شركة (أ) ، الإمارات العربية المتحدة ٣,٣٥٧,٩٠٤ ريال سعودي.**

### **١-٨ وجهة نظر المصلحة:**

فرضت المصلحة ضريبة الاستقطاع على أساس المادة ٥-أ(١) من النظام الضريبي، والتي تنص على: "... إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة". وبالرجوع إلى مادة التعريفات بالنظام، نجد أن "المملكة" هي الأراضي والمياه الإقليمية و المجال الجوي ... إلخ. وبالتالي فقد تحققت الممارسة على أرض المملكة، واستوجب دفع ضريبة الاستقطاع.

### **رد شركة (أ):**

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى النقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨٠٨ ب (الملحق ١٤)، والتي ردت فيها شركة (أ) على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وقدمنت ملاحظاتها المفصلة بشأن طبيعة ومكان تأدية الخدمات ومدة خضوعها للضريبة في المملكة العربية السعودية.

وتود شركة (أ) أن تكرر القول بأن المبلغ المذكور أعلاه قد دفع مقابل نقل منصة حفر ومعدات من الخارج إلى مياه المملكة العربية السعودية، أي إلى رصيف .....، وقد سبق أن قدمت للمصلحة نسخة من الاتفاقية المبرمة مع شركة (س)، وتأكيد

من تلك الشركة بأنها نقلت منصة الحفر من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية، وذلك في الملحقين ٢٦ و٢٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨.ب.

نرفق نسخة من الاتفاقية مع شركة ( س ) والتأكيد الصادر منها في الملحق ٢٠ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة. وتلاحظ اللجنة الموقرة أن أعمال النقل داخل المملكة العربية السعودية قد تم تنفيذها من قبل شركة ( ج )، وهي شركة سعودية. كما نرفق في الملحق ٢١ نسخة من الفاتورة الصادرة من شركة ( أ )، والتي تؤكد نقل منصة الحفر ..... داخل المملكة العربية السعودية من ..... إلى .....، وهو موقع منصة الحفر.

بناء على ذلك واستناداً إلى الحقيقة المذكورة أعلاه من أن أعمال نقل منصة الحفر تمت من موانئ عمانية إلى موانئ سعودية، فإن موقف المصلحة بأن العمل تم داخل المملكة العربية السعودية غير صحيح. وعليه، فإن خدمات النقل من خارج المملكة العربية السعودية إلى موانئ سعودية لا تخضع لضريبة الاستقطاع في المملكة العربية السعودية.

وفي هذا الخصوص تود شركة ( أ ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة أيضاً إلى النصوص التالية من النظام الضريبي السعودي والتوضيحات الصادرة من المصلحة في هذا الشأن:

٢-٨ النشاطات المنفذة خارج المملكة العربية السعودية لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية.

#### ٤-٢-٨ نظام ضريبة الدخل الجديد

المادة ٥ من نظام ضريبة الدخل الجديد تعرف الدخل من مصدر في المملكة العربية السعودية، حيث إنها تنص على ما يلي:

"المادة الخامسة: مصدر الدخل:

- أ- يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: .....
- .....-٨- مبالغ يدفعها المقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة".

تلاحظ اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه أن المعاملة بين جهات غير مناسبة يمكن أن تدرج فقط ضمن تعريف "الدخل من مصدر في المملكة" فقط إذا تم تنفيذ الخدمات كلياً أو جزئياً في المملكة العربية السعودية. ويرجى الملاحظة أن شركة (س) ليست شركة مرتبطة بشركة ( أ ) وفقاً لتعريف الجهات المرتبطة الوارد في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل.

إن المادة ٥ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد تنص على استثناء عن القاعدة المذكورة أعلاه في المادة ٥ من نظام ضريبة الدخل الجديد، أي أنه في حالة الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من جهات غير مناسبة، وسواء تم تنفيذ الخدمات داخل المملكة العربية السعودية أو خارجها، فإنها تعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذا تخضع لضريبة الاستقطاع. نورد فيما يلي الجزء ذو العلاقة من المادة ٥ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد لاطلاع سعادتكم:

#### "المادة الخامسة"

تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تتحقق من مصدر في المملكة:

.....

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية:

- أ- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة.
- ب- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاطها يمارس في المملكة.

.....

تلاحظ اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه، أن العامل الحاسم في تقرير ما إذا كان النشاط بين الجهات غير المنتسبة يعد أو لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة، هو مكان تأدية العمل. والاستثناء الوحيد للقاعدة هو الخدمات الفنية والاستشارية التي تعدد دائمًا دخلاً من مصدر في المملكة، بصرف النظر عن مكان تأدية العمل.

وكما أوضحتنا أعلاه، تلاحظ اللجنة الموقرة أن شركة (س) ليست جهة منتبة، وأن المبالغ المدفوعة لها تمثل في أعمال نقل منصة حفر أديت بأكملها خارج المملكة العربية السعودية. وبالإضافة إلى ذلك، لم يتضمن المبلغ أعلاه أي عنصر من عناصر الخدمات الفنية، ولذا لا يجوز اعتباره دخلاً من مصدر في المملكة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد.

#### ٣-٨ التوضيحات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل.

بشأن خضوع النشاطات للضريبة.

تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي بعض التوضيحات الواردة من المصلحة، والتي تؤكد وتكرر التأكيد على أن النشاطات المنفذة خارج المملكة العربية السعودية لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذلك لا تخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية.

"س: هل هناك دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة، وليس لها منشأة دائمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع؟

ج: الدفعات مقابل الخدمات التي تم بالكامل خارج المملكة بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

س: هل ينطبق استقطاع الضريبة على العمولات المدفوعة لمروجي وبائعي سلع منتجة في المملكة إذا كان المروجون والبائعون غير مقيمين وتم بيع السلع خارج المملكة؟

ج: العمولات المدفوعة لمروجي وبائعي سلع منتجة في المملكة عن أعمال تمت بالكامل خارج المملكة، لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا كانت مدفوعة لجهة مستقلة غير مرتبطة، طبقاً لما تقتضي به الفقرة (أ/٨) من المادة الخامسة من النظام الضريبي، لأنها تكون قد نتجت عن خدمات تم تأديتها بالكامل خارج المملكة".

#### ٤-٨ التوضيحات الصادرة من المصلحة بشأن خضوع.

تكاليف الشحن والنقل للضريبة.

كذلك تود شركة (أ) أن تلتف انتباه اللجنة الموقرة إلى التوضيحات الصادرة بشأن خضوع تكاليف الشحن والنقل للضريبة، والتي تؤكد ما يلي:

• أن تكاليف النقل المتعلقة بالرحلات البحرية القادمة من الخارج لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة.

• أن تكاليف النقل لا تندرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى".

نورد فيما يلي التوضيحات ذات الصلة تسهيلاً للاطلاع:

س: هل تخضع أجور شحن وتأمين البضائع الموردة للمملكة، سواء تم تسليمها على أساس (CIF) أو (FOB) لضريبة الاستقطاع أو لا؟

ج: صدر القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ وتاريخ ٢٣/٧/١٤٦١هـ الذي قضى بتعديل الفقرتين (٧) من المادة الخامسة و(٤) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث تضمنتا عدم خضوع أجور الشحن والتأمين للبضائع الموردة للمملكة، سواء تم تسليمها على أساس (CIF) أو (FOB) لضريبة الاستقطاع لأنها تعتبر جزءاً من تكلفة البضائع الموردة".

نرفق نسخة من التوضيحة أعلاه في الملحق ٢٢ تسهيلاً للاطلاع اللجنة الموقرة. كما يسر (أ) أن ترافق نسخة من القرار الوزاري رقم ..... المؤرخ في ٢٣/٧/١٤٢٦هـ لاطلاع سعادتكم (الملحق ٢٣).

نورد فيما يلي المقتطف المعنى من القرار الوزاري رقم ١٨٥/١٧٠٩ ب تاريخ ٢٣/٧/١٤٢٦هـ لاطلاعكم:

"لا تعد عقود توريد البضائع في المملكة - بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها- نشأت عن نشاط في المملكة، ما لم تتضمن أعمالاً مصاحبة، كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة."

#### **ملخص:**

في خلو التوضيحات والمستندات أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل الشركة أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى شركة (س) مقابل نقل منصة الحفر من عمان إلى رصيف ..... في المملكة العربية السعودية بواقع ٣٤٦,١٧٥ ريال سعودي.

(د) ٣,٧٥١,٠٠٠ ريال سعودي.

#### **وجهة نظر المصلحة:**

صنفت المصلحة هذه الأعمال تحت مسمى "أي دفعات أخرى"، وفرضت ضريبة استقطاع عليها بنسبة ١٥٪ على أساس المادة ٥ الفقرة (١) من النظام الضريبي التي تنص على: "إذا نشأ عن نشاط في المملكة". وبالرجوع إلى مادة التعريفات في النظام نجد أن المملكة هي الأراضي والمياه الإقليمية ومجالها الجوي ... إلخ.

#### **رد شركة (أ):**

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى النقطة ١٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، التي ردت فيها الشركة على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وقدمت ملاحظاتها المفصلة بشأن طبيعة ومكان تأدية الخدمات، ومدى خضوعها للضريبة في المملكة العربية السعودية.

تود شركة (أ) أن تكرر القول بأن المذكور أعلاه دفع مقابل أعمال التجهيز، وشمل ذلك التعديل والتطوير والتشغيل التجاري في عمان للتقيد بمتطلبات (د)، كما هي مفصلة في الجدول (ز) عن عقد (د) السعودية. وبما أن تلك الأعمال نفذت بأكملها خارج المملكة العربية السعودية، فإنه يجب عدم فرض أي ضريبة استقطاع عليها وفقاً للنظام الضريبي وتوضيحة المصلحة المقتطفة في النقاط ٢-٨ إلى ٤-٨ أعلاه.

#### **ملخص:**

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه وتلك المذكورة في النقطة ١٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥٪ على المبلغ ٣,٧٥١,٠٠٠ ريال سعودي؛ لأن هذا المبلغ لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة الاستقطاع.

١٠ - (ش) ٤,٣٢٥ ريال سعودي.

## ١-١٠ موقف المصلحة:

حيث إن طبيعة العقد متمثلة في استئجار ونقل منصة الحفر رقم ..... إلى أرض المملكة العربية السعودية، واستناداً للمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية، فإن هذه المبالغ تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥٪. أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من عدم خضوع مصاريف النقل لضريبة الاستقطاع؛ لأنها من غير مصادر الدخل في المملكة، فقد تم إيضاح وجهة نظر المصلحة في الفقرة السابقة.

### رد شركة (أ):

تود شركة (أ) أن تلتف انتباه اللجنة الموقرة إلى النقطة ١٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨ ب (الملحق ٤) التي ردت فيها الشركة على موقف المصلحة المذكور أعلاه وقدمت ملاحظاتها المفصلة بشأن طبيعة ومكان تأدية الخدمات ومدى خضوعها لضريبة في المملكة العربية السعودية.

وتود شركة (أ) أن تكرر القول بأن المبلغ المذكور أعلاه قد دفع كإيجار عن الفترة التي كان يتم خلالها نقل منصة الحفر من ..... إلى المملكة العربية السعودية. وبما أن هذا الإيجار قد دفع إلى جهة غير مناسبة عندما كانت منصة الحفر خارج المملكة العربية السعودية، فيجب عدم فرض أي ضريبة استقطاع عليها؛ لأن المعدات المستأجرة خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، ولتوضيحات المصلحة المبينة في النقاط ٢-٨ إلى ٤-٨ أعلاه.

### ملخص:

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ١٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥٪ على المبلغ ٤,٣٢,٣٢٥ ريال سعودي؛ لأن المبلغ المذكور دفع كتكاليف إيجار عندما كانت منصة الحفر خارج المملكة العربية السعودية.

## ١١- (ط) ٦٠,٥٣٣,٦٠ ريال سعودي.

### وجهة نظر المصلحة:

بالاطلاع على الصفحة (٢) من محضر الفحص الميداني، التي تظهر عدد الحفارات وأرقامها والإيرادات التي حققتها، يتضح جلياً أن الخدمة تمت على أرض المملكة العربية السعودية، وأنه لا يوجد مبرر لاستئناف المكلف.

### رد شركة (أ):

تود شركة (أ) أن تلتف انتباه اللجنة الموقرة إلى النقطة ١٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨ ب (الملحق ٤) التي ردت فيها الشركة على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وقدمت ملاحظاتها المفصلة بشأن طبيعة ومكان تأدية الخدمات، ومدى خضوعها لضريبة في المملكة العربية السعودية.

تود شركة (أ) أن تكرر القول بأن المبلغ المذكور أعلاه، قد دفع إلى (ط) مقابل أعمال تجديد وتطوير تمت بأكمالها في الشارقة/الإمارات العربية المتحدة، بناء على المادة ٢ من الاتفاقية المبرمة مع (ط). وبما أن المبالغ المدفوعة إلى (ط)، وهي جهة غير مناسبة، كانت مقابل خدمات (لم تكن خدمات فنية وتضمنت أيضاً تكالفة مواد وقطع غيار)، أديت بأكمالها خارج المملكة العربية السعودية، فإنه يجب عدم فرض أي ضريبة استقطاع عليها؛ لأن تلك الدفعات لا تخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، وتوضيحات المصلحة المبينة في النقاط ٢-٨ إلى ٤-٨ أعلاه.

### **ملخص:**

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ بـ (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥٪ على المبلغ ١٥٣٣,٦٠١ ريال سعودي؛ لأنه لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية، ولا يخضع لأي ضريبة استقطاع.

### **١٢- (ع) ١٧,٧٢٩١ ريال سعودي**

### **وجهة نظر المصلحة:**

فرضت المصلحة ضريبة الاستقطاع على أساس أن المبلغ المدفوع نشاً عن نشاط تم في المملكة. وبالرجوع إلى مادة التعريفات في النظام، نجد أن المملكة هي الأراضي والمياه الإقليمية ومجالها الجوي.. إلخ. وبالتالي، فقد تحقق الممارسة على أرض المملكة، وتوجب دفع ضريبة الاستقطاع.

### **رد شركة (أ):**

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى المادة ١٥ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ بـ (الملحق ٤)، التي ردت فيها الشركة على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وقدمت ملاحظاتها المفصلة بشأن طبيعة ومكان تأدية الخدمات، ومدى خضوعها للضريبة في المملكة العربية السعودية.

وتود شركة (أ) أن تكرر قولها بأن المبلغ المذكور أعلاه قد دفع مقابل نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ميناء ..... بناء على ذلك، بما أن نشاط نقل منصة الحفر قد تم من موانئ ..... إلى موانئ المملكة العربية السعودية، فإن موقف المصلحة بأن ممارسة النشاط قد تمت داخل المملكة العربية السعودية ليس صحيحاً؛ لأن خدمات النقل التي تمت من خارج المملكة العربية السعودية إلى الموانئ السعودية لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وفقاً لأحكام النظام الضريبي السعودي، وتوضيحات المصلحة المبينة في النقاط ٢-٨ إلى ٤-٨ أعلاه.

### **ملخص:**

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١٥ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ بـ (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى (ع) مقابل الشحن البحري بواقع ١٧,٧٢٩١ ريال سعودي، والإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦.

### **غرامات التأخير**

### **١٣- غرامة التأخير بسبب عدم المصادقة على إقرار ضريبة ٢٠٠٥**

### **١٣- ١ وجهة نظر المصلحة:**

تم فرض غرامة التأخير استناداً للمادة الستين (أ) من النظام الضريبي، والتي نصت على: "يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد ... إلخ"، واستناداً للمادة السابعة والستين الفقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بالغرامات، والتي نصت على: "عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد، حتى لو قدم في الموعد النظامي"، واستناداً لتعيم المصلحة رقم ١٨٦/٧ وتاريخ ١٤٧٤/١٤هـ القاضي باعتبار الإقرار في حالة عدم المصادفة كأنه لم يقدم، وفقاً للنموذج المعتمد، وتم نتيجة لذلك إيقاع غرامة التأخير.

وعليه، لا يوجد مبرر لاعتراض المكلف.

### رد شركة (أ):

تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنها غير موافقة على إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير يواقع ٢٠٠٠ ريال سعودي، وبالإضافة إلى وجهات النظر المقدمة في النقطة ١٦ من خطاب الاعتراض رقم ٨٣٣٠.٨-٤، تود الشركة أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

**١-١-١٣** تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة بعدم موافقتها على موقف المصلحة، وذلك على أساس أن المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد تفرض غرامة تأخير بنسبة ١٪ على إجمالي الدخل، شريطة ألا تتجاوز الغرامة ٢٠٠٠ ريال سعودي فقط، إذا لم يتقييد المكلف بأحكام الفقرات (أ)، (ب)، (د)، (و) من المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد، وأن أيًّا من هذه الفقرات من المادة ٦٠ لا يعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي. بيد أن الفقرة (ه) من المادة ٦٠ تعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي، وهذه المادة - أي ٦٠ (ه) من النظام الضريبي - لم يشر إليها في المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، أو المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، التي تعالج موضوع فرض غرامة التأخير بنسبة ١٪ على إجمالي الدخل.

**١-١-١٤** تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة ٦٧ (أ) و (ب) من اللائحة التنفيذية لاطلاع اللجنة الموقرة:

### "الغرامات"

١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

- أ- عدم تقديم الإقرار خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.
- ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد، حتى لو قدم في الموعد النظامي.
- ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار ،حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي، ووفقاً للنموذج المعتمد.
- د- عدم إشعار المصلحة، وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.
- هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاصة بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.

٢- في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد، تحصل الأعلى من الغرامتين الآتيتين:

(أ) ١٪ من إجمالي الإيرادات، وبحد أقصى قدره ٢٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

(ب) حسب النسب الآتية:

- ٥٪ من الضريبة غير المسددة، إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثة أيام من الموعد النظامي.
- ١٠٪ من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن ثلاثة أيام، ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.
- ٢٠٪ من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً، ولم يتجاوز ثلاثة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.
- ٣٥٪ من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن ثلاثة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

وكما تدرك اللجنة الموقرة، فإن أحكام المادة ٦٧ (أ) (د) و (ه) لا تنطبق على هذه القضية. وبالإضافة إلى ذلك، بما أن شركة (أ) قدّمت للمصلحة إقرارها الضريبي عن عام ٢٠٠٥ على النماذج المعتمدة، وسدّدت الضريبة المستحقة في الموعد المحدد

بالنظام، أي خلال ١٢٠ يوماً من نهاية العام، فإن أحكام المادة ٦٧، الفقرات (١) (أ) إلى (ج)، والفقرة (٢) لا تطبق أيضاً على حالة شركة (أ). وبناء على ذلك، فإن استدلال المصلحة بالمادة المذكورة أعلاه تأييداً لفرض غرامة التأخير على شركة (أ) هو استدلال في غير محله.

### ٣-١-١٣ قرار اللجنة الاستئنافية

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١١٥٧ لعام ١٤٣٣، والذي أيدت فيه اللجنة الاستئنافية قرار لجنة الاعتراض الابتدائية برفض إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير على تقديم تقرير فحص محدود مع الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥، أي أن المصلحة اعتبرت أن الإقرار الضريبي غير مكتمل. نورد فيما يلي النص المعنى من قرار اللجنة الاستئنافية المذكور أعلاه تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وحيث إنه لا يجوز فرض غرامات جزائية إلا بموجب نصوص صريحة وواضحة ومحددة، نظراً لأن فرض تلك الغرامات يعد عقوبة جزائية، وحيث إن الغرامات التي نص عليها نظام ضريبة الدخل لم تشمل عدم الالتزام بما نصت عليه الفقرة (ه) من المادة (٦٠) من النظام، فإن اللجنة ترى رفض استئناف المصلحة باحتساب غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص". زرفق نسخة من قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١١٥٧ لعام ١٤٣٣هـ في الملحق ٢٤ لاطلاع اللجنة الموقرة.

كذلك تود شركة (أ) لفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٩٥٨ لسنة ١٤٣٠هـ، الذي ينص على أن المادة ٦٧ (أ) لا تفرض غرامة عدم التزام بالمادة ٦٠ (ه) من نظام الضريبة. وتود شركة (أ) إفاداة اللجنة الموقرة أن اللجنة الاستئنافية قد أيدت قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي ينص على ما يلي:

### قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى رقم ١٢ لسنة ١٤٣٠هـ

.....

د - برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٦) من النظام الضريبي التي استندت إليها المصلحة في فرض الغرامة، اتضح أنها تنص على: "تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقييد بأحكام الفقرات (أ، ب، د، و) من المادة الستين من هذا النظام مقدارها واحد بالمائة (١%) من إجمالي إيراداته، على ألا تتجاوز (٢٠،٠٠٠) عشرين ألف ريال. وكما هو ملاحظ، فإن هذه الفقرة لم تتضمن فرض الغرامة على مخالفتها الفقرة (ه) من المادة (٦٠) من النظام الضريبي.

ه - برجوع اللجنة إلى تعليمي المصلحة رقم (٧/١٨٨٦) وتاريخ ١٤٢٧/٤/٩هـ ورقم (٩/٢١٥٤) وتاريخ ١٤٢٧/٤/٥هـ، اتضح أنهما قد تضمنا الإفاداة بعدم قبول إجراء تعديلات على نص شهادة المحاسب القانوني، حسب الفقرة (ه) من المادة (٦٠) من النظام الضريبي، والفقرة (٦) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية، واعتبار الإقرار في مثل هذه الحالة كأنه لم يقدم، وفقاً للنموذج المعتمد.

و - برجوع اللجنة إلى نموذج الإقرار الزكوي الضريبي (ق)، اتضح أن المحاسب القانوني لم يقم بإجراء تعديلات، وإنما أضاف ما نصه: "إن شهادتنا هي حسب التقرير المرفق فقط"، وقد تم تقديم الإقرار وفقاً للنموذج (ق)، وخلال (١٢٠) يوماً من تاريخ انتهاء السنة الضريبية، وفقاً لخطابه الوارد إلى المصلحة برقم (١١٦٢) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٢٧هـ. وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المكلف في عدم توجب غرامة عدم تقديم الإقرار عن عام ٢٠٠٥م".

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لسنة ١٤٣٠ هـ في الملحق ٢٥.

#### ملخص:

في ضوء التوضيحات أعلاه واستناداً إلى القرارات رقم ١٠ لعام ١٤٣٢ هـ ورقم ٩٠٠ لعام ١٤٣٠ هـ والتوضيحات المقدمة في خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ ب (الملحق ٤)، تعتقد شركة (أ) أن اللجنة الموقرة سوف تؤيد وجهة نظر شركة (أ)، بأنه لا يستحق ولا يتوجب عليها دفع غرامة التأخير البالغة ٢٠٠٠ ريال سعودي؛ لأن شركة (أ) قد تقيدت بالأنظمة ذات الصلة، حسبما كانت مفسرة ومطبقة في ذلك الدين.

#### ٤- غرامة التأخير فوق الضريبة

##### ٤-١ وجهاً نظر المصلحة:

جاء في المادة ٦٨، الفقرة (١- ب) من اللائحة التنفيذية: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات التالية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة"، ومعنى ذلك أنه متى أصبح ربط المصلحة نهائياً، إما بقبول المكلف له أو بصدور قرار نهائي، سواء كان ابتدائياً أو استئنافياً أو حكم من ديوان المظالم، فيجب سداد الغرامة المستحقة بنسبة ١% من تاريخ تقديم الإقرار حتى تاريخ السداد، وبالتالي فلا يجوز اعتراض المكلف في حال وجود نص صريح كما ورد أعلاه.

##### رد شركة (أ):

بالإضافة إلى وجهات النظر الموضحة في النقطة ١٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ ب (الملحق ٤)، تود شركة (أ) أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

#### ٤-٢ قرار لجنة الاعتراض الصادر بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد

بالإضافة إلى قرار لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية المشار إليها في النقطة ١٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠ ب (الملحق ٤)، تود شركة (أ) أن تلتفت انتباها للجنة الموقرة إلى قرارات لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية التالية، بشأن موضوع غرامات التأخير:

#### ٤-٢-١ القرار رقم ١٢ لعام ١٤٣٠ هـ

تود شركة (أ) أن تلتفت عناية للجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠ هـ، والذي قضت فيه اللجنة الابتدائية بعدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود خلاف فني واضح بين المصلحة والمكلف.

"بالنسبة لغرامة التأخير الناشئة عن تطبيق المصلحة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% حسب وجهة نظر المكلف، فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع محل خلاف بين المصلحة والمكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجيه غرامة التأخير".

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠ هـ في الملحق ٢٦.

#### ٤-٢-٢ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢ هـ

أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢، الذي ألغيت فيه غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع الإضافية نتيجة وجود خلاف فني بين المكلف والمصلحة. نورد الجزء المعنى من القرار فيما يلي تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

بالنسبة لغرامة التأخير الناشئة عن تطبيق المصلحة لضريبة الاستقطاع بنسبة ... حسب وجهة نظر المكلف، فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجب غرامة التأخير.

نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ في الملحق ٢٧.

#### ٤-٣-٣ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٢٣٤ لعام ١٤٣٤هـ

ودون الإخلال بالحقائق ووجهات النظر المذكورة في النقطة ١٧ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب (الملحق ٤)، تود شركة (أ) أن تلفت انتباها للجنة الموقرة إلى اللجنة الاستئنافية رقم ١٢٣٤ لعام ١٤٣٤هـ الذي نص على التالي:

"وبناء عليه، ترى اللجنة أن الخلاف بين الطرفين متنهي؛ لعدم استئناف المصلحة قرار اللجنة الابتدائية فيما قضى به من تأييد المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير بمبلغ (١٢٦١,١٣٦) ريال سعودي بواقع ٥٪٥ من الضريبة الواردة في الربط، واتفاقهما على أن الغرامة تستحق بواقع ١٪ عن كل ثلاثة أيام تأخير، من نهاية الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي حتى تاريخ السداد، على ألا تزيد الغرامة عن ٥٪ من الضريبة المستحقة حتى لا يضار المكلف من اعتراضه واستئنافه".

نرفق نسخة من القرار الاستئنافي في الملحق ٢٨ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

وكما تدرك اللجنة الموقرة، كانت شركة (أ) دائمًا تسدّد ضرائب الشركات عند استحقاقها وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد. وبناء على ذلك، ليس هنا أي مبرر لفرض المصلحة أي غرامة تأخير على ضريبة الشركات الإضافية، لاسيما أن ضريبة الشركات الإضافية المذكورة تتناقض مع أحكام النظام ولائحته التنفيذية.

وبالإضافة إلى ذلك، فإن الأمور التي نوقشت في النقاط ١ إلى ٥ و ٨ إلى ١٢ أعلاه هي محل خلاف فني بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل، ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب شركات إضافية ناشئة عنها استناداً إلى القرارات المستشهد بها أعلاه.

٤-٣-٤ غرامة التأخير بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية يسري مفعولها من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائياً بعد استكمال كافة إجراءات الاعتراض / الاستئناف.

إن نظام ضريبة الدخل الجديد الصادر في أبريل ٢٠٠٤ يتضمن مادتين في النظام الضريبي هما ٧٦ و ٧٧، وثلاثة مواد في اللائحة التنفيذية وهي ٦٧ و ٦٨ و ٦٩، والتي تعالج موضوع غرامة التأخير في نظام ضريبة الدخل الجديد، واللائحة التنفيذية على التوالي. وتلاحظ اللجنة الموقرة أن المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية فقط تعالجان موضوع الغرامة المفروضة في حالة عدم تقديم الإقرار ضمن المهلة النظامية، في حين أن المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية تعالجان بالتحديد موضوع الغرامة المتوجبة الدفع في حالة التأخير في سداد الضريبة المستحقة. لذلك فإن الغرامات المذكورة في المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية والمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية - تختلف اختلافاً تاماً في طبيعتها، وتنطبق في ظروف مختلفة بالكامل.

إن المادة (٧٧/ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية تعالجان موضوع غرامة التهرب، ولذلك فإنهم لا ينطبقان على هذه القضية.

## غرامة التأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية



الغرامة على التأخير في تقديم إقرار ضريبة الدخل حسبما تنص عليه المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية. الغرامة على التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع (المادة ٧٧/أ) من والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية.

الغرامة على التأخير في تقديم إقرار ضريبة الدخل الجديد (المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية) اعتباراً من تاريخ استحقاق تقديم إقرار ضريبة الدخل بموجب المادة ٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية).

اعتباراً من تاريخ استكمال الربط (تاريخ قبول المكلف للالتزام الضريبي/ ضريبة الاستقطاع الإضافي أو تاريخ إنهاء إجراءات المربوط (ليست قائمة على أساس المدة) تطبق بنسبة ٢٥% من التزام

إن طبيعة ونسب احتساب الغرامات المستحقة بموجب المواد المذكورة أعلاه مختلفة ومستقلة تماماً عن بعضها. وكما هو مسروح بالتفصيل أدناه، فإن المصلحة قد فرضت الغرامة بموجب المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية.

وتلاحظ اللجنة الموقرة أن المادة (٧٧/أ) من النظام، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية لا تنصان على عكس المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية، على وجوب احتساب غرامة التأخير من الموعود النظامي لتقديم الإقرار.

إن سبب عدم وجود هذا النص في المادة (٧٧/أ) من النظام، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية واضح جداً، وهو أن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية لا يهدفان إلى معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال الربط النهائي وإجراءات الاعراض والاستئناف لدى اللجان الابتدائية والاستئنافية وديوان المظالم.

ومن ناحية أخرى، فإن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية يهدفان بشكل متعمد إلى معاقبة المكلف الذي لم يتقييد بالمطالبات النظامية لتقديم الإقرار الضريبي في موعده. ولذلك فإن الغرامة المستحقة بسبب عدم تقديم الإقرار الضريبي في موعده بموجب المادة ٦٧ من النظام، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، تنص بوضوح على أنه يجب احتساب الغرامة من الموعود النظامي لتقديم الإقرار الضريبي.

وكما تدرك اللجنة الموقرة، فإن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية ينصان بشكل واضح على المواعيد النظامية لتقديم الإقرار الضريبي، وسداد الضريبة المستحقة بموجبه، والضريبة المستحقة بموجب الإقرار النهائي. وفي حالة عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي في موعده، أو عدم سداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار في موعده، فإن الغرامة تفرض بموجب المادة ٦٧ من النظام، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية من تاريخ الموعود النظامي حسبما ورد بشكل واضح في المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية.

ومن ناحية أخرى، إذا قامت المصلحة بإجراء أي تعديل على الوعاء الضريبي عند إجراء الربط النهائي، فإن الضريبة الإضافية المستحقة نتيجة لتعديل المصلحة على الوعاء الضريبي لا تكون "نهائية" لحين استكمال كافة إجراءات الاعراض/ الاستئناف، حسبما نص عليه النظام.

إن الضريبة الإضافية المستحقة نتيجة الربط النهائي، تستند فقط إلى رأي مصلحة الزكاة والدخل، وليس بموجب النظام الضريبي أو اللائحة التنفيذية. ولذا فإن النظام الضريبي، واللائحة التنفيذية يمنحان فرصة للمكلف لكي يعترض على رأي المصلحة بموجب عريضة اعتراض. علمًا بأن لجان الاعتراض/ الاستئناف وديوان المظالم فقط هي من تملك صلاحية تحديد المبلغ النهائي للضريبة المستحقة بموجب الربط.

وعليه، فإن الغرامة المستحقة بموجب المادة (٧٧/أ)، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية ينبغي احتسابها من تاريخ استكمال إجراءات الاعتراض/ الاستئناف. ومما يؤكد وجهة نظر موكلنا، أنه بعكس المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، فإن المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية لا تنص على أنه ينبغي احتساب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي. ولو كان نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية يهدفان إلى احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية على نفس الأساس الوارد في المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية، لأضيفت إلى المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية أيضًا جملة مماثلة لتلك الواردة في المادة ٦٧ (٣)، أي: "وتحسب الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنه بعد أن يُقدم الإقرار للمصلحة، فإن استكمال الربط يستغرق الكثير من الوقت لإصدار الربط واستكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف. وعلى سبيل المثال نورد فيما يلي تواريخ استكمال الربط لسنة ٢٠٠٥ لاطلاع اللجنة الموقرة:

التواريخ	المراحل المختلفة لاستكمال الربط
١٤٢٧/٤/٢ (٢٠٠٦/٤/٣٠)	تاريخ تقديم الإقرار
١٤٢٩/١١/٦ (٢٠٠٨/١١/٤)	تاريخ إصدار الربط النهائي
١٤٣٠/١/٣ (٢٠٠٨/١٢/٣١)	تاريخ تقديم الاعتراض على الربط النهائي
١٤٣٤/٧/٩ (٢٠١٣/٥/١٩)	تاريخ جلسة استماع اللجنة الابتدائية
غير معروف	تاريخ إصدار قرار لجنة الاعتراض الابتدائية

غير معلوم	تاريخ تقديم الاستئناف لدى اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ جلسة استماع اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ تقديم خطاب لمعالي وزير المالية لإعادة النظر في القرار الاستئنافي
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ إصدار حكم ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم (الدائرة العليا)
غير معلوم	تاريخ إصدار حكم ديوان المظالم (المرحلة الثانية)

تلحظ اللجنة المؤقة أنه باستثناء تاريخ الإقرار الذي يحكمه نظام ضريبة الدخل الجديد، فإن المكلف لا يملك أي سيطرة على جميع تواریخ استكمال الربط. وفي ضوء ما تقدم، تود شركة (أ) إفادة اللجنة المؤقة بأن موقف المصلحة بشأن احتساب غرامة تأخير على الضريبة، وضريبة الاستقطاع من تاريخ تقديم الإقرار يعتبر موقعاً غير مبرر على الإطلاق.

غرامة عدم تقديم الإقرار بموجب المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية.

إن المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية تفرضان غرامة التأخير بسبب عدم تقديم الإقرار ضمن المهلة المحددة بالنظام كما يلي:

المادة ٦٧ (١) من اللائحة التنفيذية تورد الحالات التي تفرض فيها غرامة التأخير عند عدم تقديم الإقرار بموجب المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد:

## "الغرامات"

المادة السابعة والستون

١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.

بـ- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد، حتى لو قدم في الموعد النظامي.

جـ- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار، حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.

د- عدم إشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف

والسداد بمحبته.

هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاصة بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.

المادة ٦٧ (أ) و (ب) والمادة ٦٧ (ج) تنصان على أساس احتساب غرامة التأخير في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي،

حسبما هو ملخص أدناه:

- ١% من إجمالي الإيرادات، وبحد أقصى قدره ٠٠٠٢٠ (عشرون ألف ريال).

- أو % من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.

- ١٠% من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً، ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعود النظامي.

- ٢٠% من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً، ولم يتجاوز ثلاثة وخمسة وستين يوماً من الموعود

النظامي.

- ٢٥% من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن ثلاثة وخمسة وستين يوماً من الموعود النظامي.

المادة ٦٧ (ج) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية تورдан تعريفاً للمبلغ الذي تطبق عليه

غرامات التأخير في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي، وذلك على النحو التالي:

"المادة السادسة والسبعون: الغرامة عن عدم تقديم الإقرار:

جـ- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة للسداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام".

المادة السابعة والستون.

٣- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة، والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرض عليها، حيث تختص الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الاقرار والسداد".

تنص المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية على أنه في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي، فإن غرامة التأخير تطبق من التاريخ الذي يستحق فيه تقديم الإقرار، مثلاً لو تم تقديم إقراراً في ٢٠٠٧ وتسديد الضريبة المستحقة في أو قبل ٣٠ أبريل ٢٠٠٧، ولو

تم استكمال الربط على سنة ٢٠٠٦ مع التزام ضريبي إضافي بواقع ١٠٠,٠٠٠ ريال سعودي، فلن تنشأ أي غرامة بموجب المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية. ولكن لو تم تقديم إقرار ٢٠٠٦ في ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٧، أي بعد ١٥٣ يوماً من الموعود النظامي لتقديم الإقرار، فعندئذ تنشأ غرامة بنسبة ٢٠٪ على الالتزام الضريبي الإضافي البالغ ١٠٠,٠٠٠ ريال سعودي.

قدمت شركة (أ) إقراراتها للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ في مواعيدها النظامية. وبناءً على ذلك، تلاحظ اللجنة المؤقرة أن الغرامة المنصوص عليها في المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية لا تطبق على هذه الحالة.

غرامة تأخير السداد بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية يفرضان غرامة تأخير في حالة التأخير في دفع ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع والضريبة على أقساط معجلة. وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. تود شركة (أ) إفاده اللجنة المؤقرة، أن تاريخ استحقاق الضريبة معرف في المادة ٦١(٢)، والتي نوردها فيما يلي:

"المادة الحادية والسبعين

.....

٢- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعود النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعود النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة.

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

تلحظ اللجنة المؤقرة أنه بما أن قصد النظام هو فرض غرامة تأخير بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية في حالة التأخير في سداد الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة لموافقة المكلف على الربط أو استكمال إجراءات الاعتراض، لذلك فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب النظام. كما أن المادتين (٧٧/أ) و ٦٨ لا يقصد منها معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال موقف مبلغ الضريبة المستحق نتيجة لطول مدة إجراءات المتبعة لدى المصلحة ولجان الاعتراض والاستئناف وديوان المظالم.

تود شركة (أ) إفاده اللجنة المؤقرة، أن المصلحة قد أخطأت في فهم أحكام المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية، والتي نصت على فرض غرامة التأخير بسبب عدم تقديم المكلف للإقرار ضمن الفترة المحددة بالنظام. وفي حالة شركة (أ) تم تقديم إقرارات العامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ ضمن المهلة النظامية، وتم تسديد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع المستحقة بموجب الإقرارات. وبناءً على ذلك، فإن المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية لا تطبقان على هذه الحالة.

ويسر شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية لاطلاع المصلحة المؤقرة:

المادة ٨٦ من اللائحة التنفيذية

المادة الثامنة والستون

٤- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات آتية:

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرارات.

بـ- التأثير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج- التأخير في تسديد الدفعات المعدلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمملوك.

د- الضرائب التي صدرت الموافقة ب征收ها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والستين من النظام.

هـ- التأثير في تسديد الضريبة المطلوبة 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.

٢- لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١% من الضريبة غير المسددة، إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثة أيام يوماً من تاريخ الاستحقاق.

٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديرى من فرض غرامة عدم تقديم الإفراز، وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضاها".

تدرك اللجنة الموقرة أن المادة ٦٨ قد نصت بالتحديد على أن غرامات التأخير بنسبة ١٪ تطبق على كل ٣٠ يوماً من التأخير في حالة عدم سداد:

(أ) الخدمة المتوجهة الدفع من واقع الاقتراض

(ب) الضرسة المتوجهة الدفع بموجب الاربط (عندما تصد نهائة بموجب المادة ٧٦ (٢) من اللائحة التنفيذية).

(ج) الخدمة المتقدمة الدفعة على أساس معايير

(د) الضريبة المستحقة للسداد على دفعات.

(٦) ضامة الاستقطاع.

ولم يرد في هذه المادة أي ذكر بأن غرامة التأخير بنسبة ١% تطبق على كل ٣٠ يوماً من التأخير في حالة عدم سداد الضريبة الاضافية المبهظة من قبل، المصلحة، انتهاء من تاريخ تقديم الاقرار حتى تاريخ سداد الالتزام بعد انتهاء كافة اداءات الاعراض.

كما أن المطالبة بسداد غرامة تأخير بنسبة ١% على أمور هي محل خلاف حقيقي بين المصطلحة والمكلف، وعندما يكون التأخير في إنهاء موقف المبلغ المستحق ناتجاً بشكل رئيسي عن طول مدة الإجراءات المتبقية لدى المصطلحة، ولجان الاعتراض والاستئناف وديوان المظالم، هي مطالبة لا مبرر لها على الإطلاق، وتتناقض مع أحكام نظام ضريبة الدخل الجديد ولائحته التنفيذية، كما هو موضح في، النقطة ٦-١٤ أدناه.

كما تم توضيجه بالتفصيل أعلاه، فإن المادتين رقم ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد ورقم ٦٧ من اللائحة التنفيذية، مختلفتان ومستقلتان تماماً عن المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية. ولذلك فإن أحكام المادة

٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية لا تطبق على الغرامة التي تستحق بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية.

كذلك تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة، أن غرامة التأخير بموجب المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية على ضريبة الدخل الإضافية المريوطة من قبل المصلحة والتي هي قيد الاعتراض يجب أن تكون مستحقة من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً وفقاً للمادة ٧١ (٢) من اللائحة التنفيذية، والتي نوردها فيما يلي تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

#### "المادة الحادية والسبعون"

٢- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعود النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعود النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة.

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

#### ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، تعتقد شركة (أ) أنه في ضوء الخلاف الفني بينها وبين المصلحة حول الأمور محل الاعتراض المذكورة أعلاه، تأمل الشركة أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بعدم فرض أي غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

كما تعتقد شركة (أ)، أن اللجنة الموقرة ستقوم بإلغاء فرض أي غرامة تأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد، ما لم يصبح فرض الضريبة مستحضاً بعد استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف، حيث يمكن فقط احتساب غرامة التأخير لفترة ما بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف.

#### الخلاصة النهائية

في ضوء التوضيحات أعلاه، وتلك المقدمة في خطابنا رقم ٨-٢٣٣٠. ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز للمصلحة بما يلي:

- اعتماد حسم غرامة التأخير التعاقدية البالغة ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي في عام ٢٠٠٦، وفقاً لتفاصيل الواردة في النقطة ١ أعلاه، والنقطة ١ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠. ب.
- اعتماد حسم مطارات التأمين البالغة ٩٠٨,٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي، و ٤٣,٤١٧,٣١٧ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، وفقاً لتفاصيل الواردة في النقطة ٢ أعلاه، والنقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠. ب.
- اعتماد التكلفة البالغة ٣٧٢,٨١٠,٧ ريال سعودي كمصاريف فعلية جائزة الجسم لعام ٢٠٠٦، أو قيام المصلحة باعتماد تأجيل إبراد التسريح المقابل البالغ ٣٥٧,٢٦,٠٠٠ ريال سعودي، وفقاً لتفاصيل الواردة في النقطة ٣ أعلاه، والنقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠. ب.

- اعتماد تكاليف نقل منصات الحفر البالغة ٤٠٣,١٩,٣٢٣ ريال سعودي، كتكاليف فعلية جائزة الجسم لسنة ٢٠٠٦، أو قيام المصلحة بتأجيل إيراد التسريح المقابل بما يعادل التكالفة غير المعتمدة في عام ٢٠٠٦، أي ٤٠٣,١٩,٣٢٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٧، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٤ أعلاه، والنقطة ٦ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - اعتماد الرواتب والأجور البالغة ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال سعودي، كتكاليف فعلية جائزة الجسم لعام ٢٠٠٥، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٥ أعلاه، والنقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - حسم حصة الشريك السعودي في الخسائر المعدلة لعام ٢٠٠٥، والبالغة ١٠,٢٠٤,٦٤٩ ريال سعودي (أي ٥١ % من المبلغ ١١٦,٠٠٩ ريال سعودي) من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٨ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ بواقع ٩٧٧,٨٤٨,٥٧٠ ريال سعودي ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي على التوالي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٦ أعلاه، والنقطة ٩ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - عدم إضافة توزيعات الأرباح المستحقة للشريك الأجنبي إلى وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٧ أعلاه، والنقطة ١٠ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥ % على المبلغ المدفوع مقابل نقل منصات الحفر من عمان إلى رصيف بالمملكة العربية السعودية بواقع ٤,٣٥٧,٩٠٤ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٨ أعلاه، والنقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥ % على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب تجهيز منصات الحفر إلى (د) بواقع ٣,٧٥١,٠٠٠ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٩ أعلاه، والنقطة ١٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥ % على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب تجهيز منصات الحفر إلى (ش) بواقع ٤,٣٢٥,٣٢٠ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٠ أعلاه، والنقطة ١٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥ % على المبلغ المدفوع إلى (ط) مقابل تطوير وتجديد منصة الحفر بواقع ١,٦٠٢,٥٣٣ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١١ أعلاه، والنقطة ١٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥ % على المبلغ المدفوع إلى (ع) مقابل تكاليف الشحن البحري من ..... إلى ميناء ..... بالمملكة العربية السعودية، بواقع ١٧,٧٣٩,٦٩١ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٢ أعلاه، والنقطة ١٥ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إسقاط الغرامة المفروضة بواقع ٠٠٠,٢٠ ريال سعودي على عدم المصادقة على الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٣ أعلاه، والنقطة ١٦ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
  - إسقاط غرامة التأخير المترتبة على فرق ضريبة الدخل، وضريبة الاستقطاع من واقع الربط، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٤ أعلاه، والنقطة ١٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٨-ب.
- كما يسرنا أن نرفق خطاب التفويض الأصلي الصادر لنا لتقديم اعتراض شركة (أ ) للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ (الملحق ٢٩).  
راجين عدم التردد في الاتصال بنا إذا رغبتم في الحصول على أي معلومات أو توضيحات إضافية في هذا الشأن".

وقدم المكلف مذكرة رد على استفسارات اللجنة خلال الجلسة نصها:

"نشير إلى جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٧/٩ هـ (٢٠١٣/٥/١٩) لمناقشة الاعتراض المقدم من شركة (أ) على خطاب المصلحة رقم ٥٢٣٨/١٦/١٢ هـ الموافق ٢٠٠٨/١١/٤ (الملحق ٤)، والذي تضمن ربطاً نهائياً على السنتين المنتهيتين في ٢٠٠٥/١٣ ديسمبر، حيث طلبت اللجنة خلال تلك الجلسة بعض المعلومات الإضافية لاستكمال دراسة أعراض شركة (أ)."

وفي هذا الخصوص يود موكلنا أن يقدم المعلومات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

١- المشتريات غير المثبتة مستندياً تكلفة التجهيز ٧٣٢٠,٧٨١٠,٢٠٠٦ ريال سعودي

بناء على طلبكم، يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية تأييداً للتكلفة المذكورة أعلاه:

• قائمة كاملة بالفوائير المستلمة خلال السنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩، فيما يتعلق بمبلغ الاستحقاق المذكور أعلاه.

وال المقيد في عام ٢٠٠٦ (الملحق ٣).

• نسخ من المستندات المؤيدة على سبيل العينة (الملحق ٣)

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفاده اللجنة الموقرة أنه وكما ورد في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٦، فإن التكلفة المذكورة أعلاه تم تقييدها كاستحقاق في عام ٢٠٠٦ لمقابلة إيرادات أتعاب التجهيز المسجلة في عام ٢٠٠٦.

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه وخطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٦ ب والخطاب رقم ٢٣٧٨-١٣-٠٦ ب، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء رفض اعتماد تكلفة التجهيز البالغة ٣٧٢٠,٧٨١٠ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦، أو السماح بتأجيل إيراد التجهيز البالغ ٢٥٧,٠٠٦ في مقابل ذلك.

٢- شركة (س)، الإمارات العربية المتحدة ٩٠٤,٣٥٧,٩٠٤ ريال سعودي

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى أن المبلغ المذكور أعلاه قد دفع مقابل نقل منصة حفر ومعدات من الخارج إلى ميناء في المملكة العربية السعودية، أي إلى رصيف .....

وفي هذا الخصوص يسر شركة (أ) أن ترفق تأييداً من شركة (س) بأنها نقلت منصة الحفر من عمان إلى رصيف ..... بالالمملكة العربية السعودية. نرفق لكم نسخة من التأكيد الصادر منها في الملحق ٤ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

وتلاحظ اللجنة الموقرة أن أعمال النقل داخل المملكة العربية السعودية قد تم تنفيذها من قبل شركة (ش)، وهي شركة سعودية. كما نرافق في الملحق ٥ نسخة من الفاتورة الصادرة من شركة (ج) لشركة (أ)، والتي تؤكد نقل منصة الحفر ..... داخل المملكة العربية السعودية من ..... إلى.....، وهو موقع منصة الحفر.

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٨-٠٦، والنقطة ٩ من الخطاب رقم ٢٣٧٨-١٣-٠٦، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع على المبلغ ١٧٥,٣٤٦ ريال سعودي المدفوع إلى شركة (س) مقابل نقل منصة الحفر من عمان إلى رصيف ..... في المملكة العربية السعودية.

رجين عدم التردد في الاتصال بنا إذا رغبتم في الحصول على أي معلومات، أو توضيحات إضافية في هذا الخصوص".

### **ثالثاً: الناحية الموضوعية:**

١- غرامة التأخير المحملة من قبل ( د ) مبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال لعام ٢٠٠٦م.

#### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"لم تعتمد المصلحة التخفيف في الإيرادات مقابل غرامة التأخير المحملة من قبل شركة ( ف ) ( د ) السعودية، بواقع ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي بسبب التأخير في البدء بعمليات الحفر على العقد رقم ..... وكما تم إبلاغ فريق الفحص الميداني أثناء فحص حسابات الشركة، فقد حملت ( د ) غرامة تأخير عن ٧٥,٥ يوماً؛ لأن عمليات الحفر كان يجب أن تبدأ في ٣١ يوليو ٢٠٠٦م وفقاً للعقد، ولكن العمل الفعلي بدأ في ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م.

وبناءً على ذلك، صرحت شركة ( أ ) عن إيرادات بواقع ٨٢,٧٣٠,١٦٩ ريال سعودي من العقد رقم ..... بدلًا من قيمة الفاتورة البالغة ٩٨,٢٨٧ ريال سعودي. نرافق نسخة من بيان متابعة العقود لعام ٢٠٠٦م في الملحق ١. كذلك يسر شركة ( أ ) أن ترافق في الملحق ٢ تأكيداً من ( د ) لغرامة التأخير البالغة ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي عن سنة ٢٠٠٦م، نتيجة التأخير لمدة ٧٥,٥ يوماً في بدء عمليات الحفر على العقد رقم ..... الموقع معه ( د ) السعودية، مشرف وحدة مراقبة تكاليف العقود.

#### **حقائق القضية**

وتعتبر شركة ( أ ) العقد رقم ..... مع ( د ) بتاريخ ١٤ أغسطس ٢٠٠٥م لتأجير منصة الحفر ..... إلى ( د ) (الملحق ٣)، وقد كان يتعين على شركة ( أ ) بموجب المادة ٤ من الجدول (ج) من العقد أن تبدأ العمل اعتباراً من ٣١ يوليو ٢٠٠٦م، ولكن العمل الفعلي بدأ في ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م. ووفقاً للمادة ٤ من الجدول (ج) من العقد حملت ( د ) على الشركة غرامة تأخير بواقع ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي. وقد قدمت شركة ( أ ) أثناء الفحص الميداني المستندات المؤيدة، التي ثبتت تحمليل غرامة التأخير من قبل ( د )، بيد أن المصلحة رفضت اعتماد غرامة التأخير على الأسس التالية:

• أن ( د ) أشعرت شركة ( أ ) بغرامة التأخير في ديسمبر ٢٠٠٦م ويناير ٢٠٠٧م، ولكن شركة ( أ ) سجلت غرامة التأخير في عام ٢٠٠٦م.

• أن مستندات الإشعار الواردة من ( د ) لم تكن موقعة، أو مختومة من قبل ( د ) السعودية.

#### **مواقف شركة ( أ )**

تود شركة ( أ ) إفاده سعادتكم بما يلي:

١- تنص المادة ٤ من الجدول (ج) من العقد على أنه يتعين على شركة ( أ ) أن تبدأ العمل في ٣١ يوليو ٢٠٠٦م، وأنه سيتم فرض غرامة مقابل التأخير في بدء العمل. نورد المادة ٤ فيما يلي تسهيلاً لاطلاع المصلحة الموقرة:

٤- الدفع وتخفيف المدة بسبب التأخير

يتعين على المقاول أن يبدأ العمليات في ٣١ يوليو ٢٠٠٦م، وفي حالة أي تأخير في بدء العمليات بعد ٣١ يوليو ٢٠٠٦م يكون لـ ( د ) الحق في تخفيض الأسعار المتوجبة الدفع بموجب الفقرات ٣-٣، ٤-٣ و ٥-٣ من الجدول "ج" بمقدار ٥٠ % لعدد الأيام بين ٣١ يوليو ٢٠٠٦م وتاريخ بدء العمل الفعلي .

لقد بدأ العمل الفعلي في ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م، وأقرت ( د ) تاريخ مباشرة العمل باعتباره ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م الساعة الثانية عشرة ظهراً، وذلك بخطابها المؤرخ في ٢٨ يناير ٢٠٠٧م. نرافق نسخة من الخطاب في الملحق ٤.

١- ٢ تنص المادة ٣-٣ والملحق ١ من الجدول (ج) من العقد رقم ..... على سعر عمل يومي بمعدل ٤٠,٢٣٤١٢ ريال سعودي لليوم الواحد. نرفق نسخة من الجدول (ج) والملحق ١ من العقد رقم ..... الذي يظهر سعر عمل يومي بواقع ٩٠,٢٣٤١٢ ريال سعودي في الملحق ٥ تسهيلاً لاطلاع المصلحة.

احتسبت شركة (أ) غرامة التأخير على أساس المادة ٣-٣ من الجدول (ج) من العقد رقم ..... وخفضت إيراداتها بنفس المبلغ خلال عام ٢٠٠٦م، ولذا تم تكبد غرامة التأخير في عام ٢٠٠٦م. وقد احتسبت غرامة التأخير على النحو التالي:

١٣ يوليو ٢٠٠٦م	تأريخ بدء العمل المقرر حسب الجدول
١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م، الساعة الثانية عشرة ظهراً	تأريخ البدء الفعلي
٧٠,٠ يوماً	عدد أيام تأخير بدء العمل
٤١٢,٢٣٤٠ ريال سعودي	سعر العمل اليومي وفقاً للملحق ١
$٤١٢,٢٣٤٠ \times ٧٠,٠ = ٣٦٧,٨٦٧$ ريال سعودي	غرامة التأخير

يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات المؤيدة، التي تبين تسجيل غرامة التأخير المذكورة أعلاه في عام ٢٠٠٦م (الملحق ٦).

١-٣ يسر شركة (أ) أن تورد فيما يلي مطابقة للإيراد من العقد رقم ..... مع (د) لعام ٢٠٠٦م:

البيان	ريال سعودي
أتعاب تجهيز	٤١,٣٦١,٠٠٠
أتعاب تسريج	٢٦,٥٠٧,٠٠٠
إجمالي إيراد التجهيز	٦٧,٥١٨,٠٠٠
إيراد التشغيل- لشهر: أكتوبر ٢٠٠٦م	٦,١٣١,٩٩٤
نوفمبر ٢٠٠٦م	١٢,٢١٢,٤٠٩
ديسمبر ٢٠٠٦م	١٢,٢٠٠,٤٠٠
إيرادات أخرى	١٦٩,١٨٣
المجموع	٩٨,٢٨٧,٠٣٦
نهاية: غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) السعودية	(١٠,٥٦١,٨٦٧)
إيراد من العقد رقم ..... وفقاً لبيان متابعة العقود (الملحق ١)	٨٣,٧٣٥,١٦٩

٤- كذلك يسر شركة (أ) إفاده سعادتكم، أن مستندات الإشعار الواردة من (د)، والتي تم تقديمها للمصلحة هي مستخرجات كمبيوتر، ولذلك لم تكن موقعة أو مختومة من قبل (د) السعودية. نرفق نسخة أخرى من تلك المستندات تسهيلاً لاطلاعكم (الملحق ٧). كما تلاحظون بأن غرامة التأخير المحتسبة من قبل شركة (أ) بموجب العقد رقم ..... وغرامة التأخير المبلغ عنها من قبل (د) بموجب مستندات الإشعار متطبقة تماماً. وهذا يؤكد أن المستندات حقيقة.

٥- كذلك يسر شركة (أ)، أن ترفق في الملحق ٢ تأكيداً من (د) لغرامة التأخير البالغة ١٠,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي عن سنة ٦٠٠٥م نتيجة التأخير لمدة ٧٥,٥ يوماً في بدء عمليات الحفر على العقد رقم ..... الموقع مع (د) السعودية، مشرف وحدة مراقبة تكاليف العقود .CAD

٦- كذلك تود شركة (أ) إفاده المصلحة، أنه وفقاً للمادة ١٣ (و) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ١٠ (ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد، فإن الغرامات التعاقدية تعد تكلفة جائزة الدسم.

#### ملخص:

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة عدم رفض اعتماد غرامة التأخير المحمولة من قبل (د) بواقع ١٠,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي لعام ٦٠٠٥م.

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

"بداية نشير إلى أنه تم فحص حسابات الشركة ميدانياً، وكما جاء في مختصر الأعمال فقد بلغت إيرادات العقد رقم ..... بموجب الفواتير الصادرة بمبلغ ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال، إلا أنه تلاحظ أن الشركة قد قيدت في الدفاتر للعام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٦م مبلغ ٨٣,٧٣٥,٨٦٧ ريال بفارق ١٠,٥٦١,٨٦٧ ريال، ومن خلال كشف بالفواتير الصادرة المقدمة للفريق، تبين أن مبلغ الفرق هو عبارة عن غرامات تأخير موقعة من قبل (د)، وبالبحث في جوانب الموضوع تبين الآتي:

- تم إبرام عقد مع شركة (د) لتشغيل الحفار رقم (٣٨) بتاريخ ١٤/٨/٢٠٠٥م، على أن يبدأ العمل الفعلي للحفار بتاريخ ٣١/٧/٢٠٠٦م، ولكن الشركة بدأت العمل بالحفار بتاريخ ١٤/٨/٢٠٠٥م.

- أن الحفار رقم (٣٨) ليس مملوكاً لشركة (أ)، وإنما هو مستأجر من شركة أخرى خارج المملكة، وقد كان تاريخ استئجار هذا الحفار بتاريخ ٢٧/٩/٢٠٠٦م.

- أن الشركة في موقعة لأصل لم تقييد كافة إيرادات العقد في الدفاتر، ولم تسجل أيضاً تلك الغرامات في الدفاتر، وإنما تم تسويفه في بيان خارجي خارج الدفاتر لأغراض الفحص فقط.

- قدمت الشركة إشعارات غير موقعة وغير مختومة، ولا تحمل صفة المستند لهذه الغرامات، وكانت عبارة عن إشعار بتاريخ ديسمبر ٢٠٠٦م ومبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال، وإشعار بتاريخ يناير ٢٠٠٧م ومبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال.

ومن العرض السابق، فقد قامت المصلحة برفض تخفيض الإيراد بمبلغ ١٠,٥٦١,٨٦٧ ريال للأسباب التالية:

- إن الشركة لم تقييد كافة الإيرادات عن العقد بمبلغ ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال، بعض النظر عن استحقاق فرض الغرامات، وإنما تم تقييد الإيرادات بعد حسم مبلغ الغرامات، وهذا في الحقيقة يخالف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، التي تقضي تسجيل الحدث في تاريخ وقوعه، فكان يجب على الشركة التقييد في الدفاتر كافة الإيرادات، وعند استحقاق الغرامات يتم تخفيض الإيرادات طبقاً للمستندات ومدى قبولها ونظميتها.

- بملحوظة فارق تاريخ توقيع العقد بين (أ) وبين (د) السعودية، وتاريخ استئجار الحفار، وأن تاريخ استئجار الحفار بتاريخ لاحق بوقت طويل عن الاتفاقية، أو حتى عن تاريخ النشاط الفعلي لعمل الحفار، مما يثبت أن الشركة متساهلة في تحمل تلك

الغرامات، متغافلة عن مبدأ المقابلة المحاسبي، وبالتالي لا يجوز تحميل الحسابات بتلك الغرامات في ظل مفهوم مبدأ المقابلة المحاسبي.

- الإشعارات التي قدمتها الشركة غير موقعة وغير مختومة، ولا تحمل صفة المستند القاطع، واستناداً للمادة العاشرة الفقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي اشترطت أن تكون هذه الغرامات مؤثقة من الجهة المتعاقد معها، وهذا ما تفتقد له هذه الحالة، وبالتالي لا يمكن قبولها.

- مع رفض المصلحة لقبول تلك الغرامات، إلا أنه في حال قبولها بوجود شهادة جهة التعاقد، فسيتم قبول تخفيض الإيرادات لعام ٢٠٠٧م بمبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال، وتخفيض إيرادات عام ٢٠٠٨م بمبلغ ٩٣٣,٧٨٠ ريال، بعد التأكيد من تقييدها في الدفاتر، طبقاً للإجراءات المحاسبية وتطبيقاً لمبدأ الاستحقاق.

### **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن مبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال هو غرامة تأخير في تنفيذ عقد شركة (د) بعد مصروفًا جائز الجسم، بينما ترى المصلحة أن المكلف لم يصرح عن كامل إيراد عقد شركة (د)، وأن المتصروف لم يسجل في الدفاتر.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، وكذلك المذكرات المقدمة من الطرفين، يتضح من محضر الفحص الميداني أن إجمالي قيمة العقد رقم ..... مع شركة (د) مبلغ ٤٨٧,٠٣٧ ريال، في حين أن المكلف لم يصرح إلا بمبلغ ٨٢,٧٣٥ ريال فقط، وهذا يتعارض مع معيار العرض والإفصاح العام رقم (١) الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، من حيث الأهمية النسبية (الإفصاح)، وعرض المعلومات في قائمة الدخل.

وبناءً عليه واستناداً للمادة العاشرة فقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ترى اللجنة تأيد المصلحة في تعديل نتيجة العام ٢٠٠٦م بمبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال.

### **٢- مصروف التأمين لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢٠١,٩٠٨ ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال.**

#### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"رفضت المصلحة اعتماد مبالغ مصاريف التأمين المذكورة أعلاه متحججة بأن تلك المبالغ لا تخص السنوات المذكورة أعلاه. أن المعالجة المذكورة أعلاه من قبل المصلحة قائمة على احتساب خاطئ لمصاريف التأمين للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م من قبل فريق الفحص الميداني، كما ورد في محضر الفحص الميداني. وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة إلى خطابينا رقم ٢٠٠٨-٨-٠٦، ورقم ٢١١٧-٨-٠٦، بـ (الملحق ٨)، والذين تضمنا المستندات والتوضيحات التالية:

- بيان تحليلي لإجمالي أقساط التأمين المدفوعة، وأقساط التأمين المحملة للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م (الملحق ١-٨).
- نسخة من بواص التأمين ومصادقاتها (الملحق ٢-٨).
- تأكيد من وسيط التأمين، شركة (ى) - شركة معفاة (الملحق ٣-٨).
- تحليل وشرح مفصل للأخطاء التي حدثت من جانب المصلحة في احتساب مصاريف التأمين في محضر الفحص الميداني.

وكما ورد في خطابنا رقم ٢١١٧-٨-٠٦، بـ، تود شركة (أ) أن تكرر ردتها على ملاحظات المصلحة الواردة في محضر الفحص الميداني (مرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من محضر الفحص الميداني في الملحق ٩)، بأن ليست هناك زيادة في

مصاريف التأمين بواقع ٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي، و ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي حسبما هو موضح أدناه:

#### ٢-١ بالنسبة لعام ٢٠٠٥م

نورد فيما يلي الفروق بين مصاريف التأمين المحتسبة من قبل المصلحة في محضر الفحص الميداني، والمصاريف الفعلية التي سجلتها شركة (أ) في الدفاتر وأسبابها:

رقم الفاتورة	الجهة المؤمن لديها	قسط التأمين المدفوع	فترة التأمين	التكلفة الفعلية لعام ٢٠٠٥م	تكلفة عام ٢٠٠٥ كما احتسبتها المصلحة	الفرق المرفوض من قبل المصلحة	يرجى الرجوع إلى إيضاحات أدناه
١٠٠٣٧٠٤٦	(ز)	١١,٩٨٦,١٠٣	١١/١٠٠٠٠٢٠٠٠١١/١٢٠٠٦/٤/٣٠	٣,٩٩٠,٤١٠	١,٩٩٧,٦٨٤	١,٩٩٧,٧٢٦	١٠٠٣ (أ) و ٢ (ب) إلى إيضاحات ١ (أ) و ٢ (ب)
مصاريف التأمين المستحقة لعام ٢٠٠٥م							
١٠٠١٨٩٩٧	شركة (ر)	٩,٠٢٢,٢٥٤	٢١٠٠٤/٨/٢١	٠,٧٦٤,٢١٢	٠,٧٠٩,٤١٣	٤,٧٩٩	إيضاح ١ (ج)
١٠٠٣٦٤٠١	شركة (ر)	٢٥٠,٠٨٨	٢٠٠٤/١١/٣	١٩٣,٦٢٦	٢١٠,٣٤٧	(١٦,٧٢١)	إيضاح ١ (ج)
١٠٠١٨٧	شركة (ر)	١٨٧,٤٧٢	٢٠٠٤/٦/٦	١٨٧,٤٧٢	١٨٧,٤٦٢	١٠	إيضاح ١ (ج)
المجموع							

#### إيضاحات:

(أ) إن مصاريف التأمين المحتسبة بالزيادة من قبل المصلحة قد نشأت بصورة رئيسية عن خطأ في احتساب المصاريف فيما يتعلق ببوليصة (ز) رقم ..... لأن المصلحة قد افترضت خطأً بأن قسط التأمين البالغ ١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي كقسط تأمين لسنة كاملة، بينما كان ذلك القسط لفترة ستة أشهر فقط من ١٠٠٥م إلى ٣٠ أبريل ٢٠٠٦م. في حين أن قسط التأمين لسنة كاملة كان ٢٣,٩٧٢ ريال سعودي، كما ورد في بوليصة التأمين المرفقة في الملحق ٢-٨.

وعليه، فإن تكلفة بوليصة التأمين المذكورة أعلاه لعام ٢٠٠٥ كانت ٣,٩٩٠,٤١٠ ريال سعودي، وليس ١,٩٩٧,٦٨٤ ريال سعودي كما ورد في محضر الفحص الميداني. يرجى مراجعة الإيضاح ٢ (ب) أدناه بشأن مصاريف عام ٢٠٠٦م. نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من محضر الفحص الميداني في الملحق ٩.

١ (ب) سجلت شركة (أ) استحقاقاً بواقع ٢٠١٦,٩٤ ريال سعودي لتكلفة التأمين في نهاية عام ٢٠٠٥، وتم عكس ذلك الاستحقاق في عام ٢٠٠٦ (يرجى مراجعة الإيضاح ٢(ج) أدناه).

١ (ج) نشأت هذه الفروق عن الاختلاف في عدد الأيام التي أخذت في الاعتبار من قبل شركة (أ) وفريق الفحص الميداني لحساب مصاريف التأمين للسنة.

بناءً على ذلك، فإن المبلغ الصحيح لمصروف التأمين لعام ٢٠٠٥ كان ٢٣,٨٦٦,٢٩٧ ريال سعودي، كما هو مفصل في البيان التحليلي المرفق في الملحق ١-٨.

٢-٢ بالنسبة لعام ٢٠٠٦

نورد فيما يلي الفروق بين مصاريف التأمين المحاسبة من قبل المصلحة في محضر الفحص الميداني والمصاريف الفعلية التي سجلتها شركة (أ) في الدفاتر وأسبابها:

رقم الفاتورة	الجهة المؤمن لديها	قسط التأمين المدفوع	فتره التأمين	التكلفة الفعلية لعام ٢٠٠٥	تكلفة عام ٢٠٠٥ كما احتسبتها المصلحة	الفرق المرفوض قبل من المصلحة	يرجى الرجوع إلى الإيضاحات أدناه	
	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي					
(أ) إيضاح ٢(أ)	٦,٥٣١,٢٥٠	٧١٨,٧٥٠,٧	١٤,٥٠,٠٠٠	١٤,٦٠/٦٠٠٦ إلٰى ٢٠٠٦/١٢/١٠	١٤,٥٠,٠٠٠	(j)	١٠٠٣٤٧٩٧	
(أ) إيضاحان ١ و ٢ (ب)	(١,٩٩٧,٧٢٦)	٩٨٨,٤١٨,٩	٧,٩٩٠,٦٩٢	١١,٩٨٦,١٠٣	١١,٩٨٦,١٠٣	(j)	١٠٠٣٧٠٤٦	
(أ) إيضاحان ١ (ب) ٢ (ج) و ٣ (ب)	(٢١٦,٠٩٤)	-	(٢١٦,٠٩٤)	عكس استحقاق مصاريف التأمين للسنة السابقة				
	٢,٣٠١,٩٠٨	المجموع						

#### إيضاحات:

١ (أ) إن التكلفة المتعلقة بقسط التأمين لعام ٢٠٠٦ والمدفوع بموجب الفاتورة رقم ١٠٠٣٤٧٩٧ بواقع ١٤,٥٠,٠٠٠ ريال سعودي (أي عن الفترة من ١٥ يونيو ٢٠٠٦ إلى ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦) يجب أن تكون ١٤,٥٠,٠٠٠ ريال سعودي، بدلاً من ٧,٧١٨,٧٥٠ ريال سعودي كما حسبتها المصلحة. مرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من محضر الفحص الميداني في الملحق.

٢ (ب) إن مصاريف التأمين المتعلقة بقسط التأمين المدفوع بموجب فاتورة ( ز ) رقم ٤٦٠٠٢٧٤٦١٠٣ ي الواقع ١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي عن الفترة من ١٠٥/١٢/٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٦/٤/٣، يجب أن تكون ٦٩٣,٩٩٠,٧٦٩ ريال سعودي، بدلاً من ٤١٨,٩٨٨,٩٦٩ ريال سعودي كما حسبتها المصلحة. يرجى مراجعة الإيضاح (أ) أعلاه بشأن مصاريف ٢٠٠٥.

٢ (ج) لم تأخذ المصلحة في الاعتبار عكس استحقاق مصاريف التأمين البالغة ٩٤,١٦٢ ريال سعودي في عام ٢٠٠٥ (يرجى مراجعة الإيضاح (ب) أعلاه).

لذلك، فقد ذكرت المصلحة خطأ في محضر الفحص الميداني أنه توجد هناك مصاريف تأمين زائدة بواقع ٤,٤٣٠,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي، بينما المبلغ الصحيح لمصاريف التأمين لعام ٢٠٠٦ كان ٣٤٩,١٠١٣,٢٠٠٦ ريال سعودي، على النحو المفصل في البيان التحليلي المرفق في الملحق ٨-١.

#### ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه وفي ضوء المستندات المرفقة تأمل شركة (أ) أن تكرم المصلحة باعتماد مصاريف التأمين البالغة ٩٠٨,٢٠١,٤٣٠,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي كتكاليف فعلية جائزة الجسم للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي".

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال الجدول التالي يتبيّن الفروقات في المحمول على الحسابات:

عام ٢٠٠٥ م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فتره الفاتورة	ما يخص العام
١٨٩٩٧,٠٠١	٢٠٠٤/١٠/١٨	٩,٢٢,٣٥٦	٢٠٠٤/٨/٢١	٤١٣,٤٠٩,٥٧٠
١٤٥٤٦,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	٢٠٠,٨٧	٢٠٠٤/١١/٣	٣٤٧,٣١٠,٢١٠
١٤٠٤٦,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	١٨٧,٤٦٢	٢٠٠٤/٨/٢١	٤١٣,٤٠٩,٥٧٠
١٤٥٤٦,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	٩٤,٢١٠	٢٠٠٤/٨/٢١	٣٤٧,٣١٠,٢١٠
١٤٤٤٦,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	٤٧,٩٦١	٢٠٠٤/٨/٢١	٤٦١,٩٤٧
١٤٤٠,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	٣٠,٨٣٠	٢٠٠٤/٨/٢١	٨٣,٣٠٠
١٤٤٣,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	١,٣٠١,٧٥٤	٢٠٠٤/٨/٢١	٧٥٤,١٣٠,١
١٤٤٦,٠٠١	٢٠٠٥/١٠/١٦	١,٠٣٤,٧٣٧	٢٠٠٤/٨/٢١	٧٣٧,١٠٣٤,١

١,٩٩٧,٦٨٤	حتى ١١/٠٥/٢٠٠٥ ٣١/٠٦/٢٠٠٦	١١,٩٨٦,١٠٢	٢٠٠٥/١١/٢٨	٤٦٠٠٢
١٠٦٦٤,٣٨٨				الإجمالي
١٢,٨٦٦,٢٩٦				المحمول على الحسابات
٢,٣٠١,٩٠٨				الفرق المحمول بالإضافة

ويمكن الرد على اعتراض المكلف كما يلي:

١ - (أ): بداية نود الإفادة بأن المصلحة لم تفترض أية فرضيات من نفسها، وقد تم الفحص بموجب محضر الأعمال (١٢/١١) الموقع من جميع أطراف الفحص، وبعد التعليق على ما ينتج خلال الفحص وبموجب الفواتير المقدمة للفريق، فقد تم احتساب الفروقات من خلال تدقيق الفواتير، والتي تعتبر أوثق من البوليصة؛ لأن البوليصة الغرض منها تحديد الأطر العامة والاتفاقيات... إلخ.

ولكن الفاتورة تحدد تاريخ الفترة والمبلغ المستحق، وهي التي تستخدمها الشركة للقيد في الدفاتر، وعليه ومن خلال الفاتورة رقم ٤٦٠٠٢٧٠٤٦ وتاريخ ٢٨/١١/٢٠٠٥ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٢ ريال، تم احتساب الواجب تحديده على عام ٢٠٠٥ (١١,٩٨٦,١٠٢ × ٢٠ شهر = ١,٩٩٧,٦٨٤ ريال).

١ - (ب): الفرق الناشئ عن الفاتورة رقم ٤٦٤٠٢٠٠١ وتاريخ ١٦/٠٥/٢٠٠٥، وإفاداة الشركة بأنه تم قيده كاستحقاق عام ٢٠٠٥، وتم عكس القيد في عام ٢٠٠٦، فلم توضح الشركة ذلك أثناء الفحص لمتابعة عكس القيد في عام ٢٠٠٥، وأيضاً لم تقدم الشركة أية مستند ضمن هذا الاعتراض.

١ (ج): أما الفاتورة رقم ١٨٩٩٧١٠٠٠١ وتاريخ ١٨/٤/٢٠٠٥ بمبلغ ٣٥٦,٢٢,٣٠٦ ريال، فقد تم احتساب الفرق كما يلي:

$$356,22,306 \text{ ريال} \times ٣٢ \text{ يوم} \div ٣٦٠ \text{ يوم} = ٣٦٢,٨٤٣ \text{ ريال لا يخص العام.}$$

$$362,843 - ٣٣,٢٦٢,٨٤٣ \text{ ريال} = ٣٠,٧٠٩,٤١٣ \text{ ريال ما يخص العام.}$$

ولا تعلم المصلحة الاختلاف في عدد الأيام الذي أشار إليه المكلف في اعتراضه، رغم احتساب ذلك في محضر الأعمال، وتم التوقيع عليه.

وكذلك الحال ينطبق على عام ٢٠٠٦م، حيث إن الجدول التالي يوضح طريقة احتساب المبالغ الواجب تحديدها على الحسابات.

عام ٢٠٠٦م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	ما يخص العام
١٣٧٩٧٣٠٠٠١	٦/١١/٢٠٠٦م	١٤,٥٠,٠٠٠	١٠/٧/٢٠٠٦م حتى ١٠/٦/٢٠٠٦م	٧,٧١٨,٧٥٠
١٦٤٦٠٠٠١	٢٨/١١/٢٠٠٥م	١١,٩٨٦,١٠٢	٦٠٠١١/٢٨/٢٠٠٥م	٩,٩٨٨,٤١٨
١٣٦٩٣٠٠٠١	٣١/١٠/٢٠٠٦م	٣,٣٩٥,٨٠٠	٦٠٠١٠/٣١/٢٠٠٦م	٣,٣٩٥,٨٠٠
إشعار دائم		(٤,٥٩٣,١٤٦)	(٤,٥٩٣,١٤٦)	(٤,٥٩٣,١٤٦)
مستحقات				٦٨٦,٠٩٢
الإجمالي				١٧,١٩٥,٩١٩
المحمل على الحسابات				٢١,٥١٣,٣٤٩
الفرق المحمل بالزيادة				٤,٣١٧,٤٣٠

وحيث إن الشركة تستخدم أساس الاستدقة، في القيد في الدفاتر، وفي ضوء تلك المستندات تم قبول ما يخص العام المالي، ورفض المبالغ المحملة بالزيادة كمصروف جائز الجسم، باعتباره مصروفاً غير مقبول نظاماً، طبقاً لنص المادة (الثانية عشرة) من النظام، والتي تنص على قبول المصروفات المتکبدة خلال السنة الضريبية".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن مصاريف التأمين المحملة على الحسابات تخص العامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، بينما ترى المصحة أن جزءاً من هذه المصروفات لا يخص العامين المذكورين.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين خلال الجلسة، اتضح قيام المصحة بتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥م بمبلغ ١,٩٠٨ ريال، وعام ٢٠٠٦م بمبلغ ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال، وتم احتسابها كما يلي:

عام ٢٠٠٥ م

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ	الفترة	ما يخص العام	إجراء اللجنة
١٠٠٨٩٩٧	١٨/٤/٢٠٠٥ م	٩,٠٢٣,٢٥٦	٢١/٤/٢٠٠٥ م	٥,٧٠٩,٤١٣	٥,٧٠٩,٤١٣
١٠٠٣٦٤٥	١٦/٤/٢٠٠٥ م	٢٠٠,٨٧	٣١/١٠/٢٠٠٥ م	٣٤٧,٢١٠	٣٤٧,٢١٠
١٠٠٣٦٤٠١	١٦/٤/٢٠٠٥ م	١٨٧,٤٦٢	٢١٠,٤٦٢	١٨٧,٤٦٢	
١٠٠٣٦٤٥٣	١٦/٤/٢٠٠٥ م	٩٤,٢١٠	٢١٠,٢١٠	٢١٠,٢١٠	
١٠٠٣٦٤٤٩	١٦/٤/٢٠٠٥ م	٤٧,٩٦١	٤٧,٩٦١	٤٧,٩٦١	
١٠٠٣٦٤٥٠	١٦/٤/٢٠٠٥ م	٣٠,٨٣٠	٣٠,٨٣٠	٣٠,٨٣٠	
١٠٠٣٦٤٤٠	١٦/٤/٢٠٠٥ م	١,٣٠١,٧٠٤	١,٣٠١,٧٠٤	١,٣٠١,٧٠٤	
١٠٠٣٦٤٤٦	١٦/٤/٢٠٠٥ م	١,٠٣٤,٧٧٧	١,٠٣٤,٧٧٧	١,٠٣٤,٧٧٧	
١٠٠٣٦٤٤١	١٨/٤/٢٠٠٥ م	١١,٩٨١,١٠٢	٣١/١٠/٢٠٠٥ م	١,٩٩٧,٦٨٤	٣٦/٣٦٠,٩٩٥
الإجمالي		١٠٦٦٤,٣٨٨		١٠٦٦٤,٣٨٨	١٢,٣٦٦,٠١٢
المحمل على الحسابات					١٢,٨٦٦,٣٩٦
الفرق المحمل بالزيادة					٢٠٤,٣٢٤

وبالرجوع إلى بوليصة التأمين، والفوائير التي يختلف عليها الطرفان بخصوص عام ٢٠٠٥م، يتضح منها التالي:

رقم الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	إجراءات المصلحة	التأمين الواجب تحديده حسب إجراء اللجنة
١٨٩٩٧	٩,٠٢٢,٣٥٦	٢١/٤/٢٠٠٤ مـ ٢١/٨/٢٠٠٥ مـ	٥,٧٠٩,٤١٣ ريال (١)	٥,٧٠٩,٤١٣ ريال (١)
٢٦٤٥٢	٣٥٠,٠٨٧	٣١/١٠/٢٠٠٥ مـ ٣٣/٤/٢٠٠٤ مـ	٣٤٧ ريال	٣٤٧ ريال (٢)
٤٦٧٤٦	١٠,١١١,٩٨٦,١٠٢	٣١/٦/٢٠٠٥ مـ ٣١/١١/٢٠٠٤ مـ	٣٦٨ ريال	٣٦٨ ريال (٣)

**(١) تم التوصل للمبلغ كما يلي:**

٩,٠٢٢,٣٥٦ ريال  $\times$  ٣٦٠,٥٣٣ = ٣٦٠,٥٣٣ ريال، والمكلف حمل مصروف التأمين مبلغ ٣١٢,٢١٢ ريال، وبالتالي هناك مبلغ محمول بالإضافة قدره ٤,٧٩٩ ريال على حسابات عام ٢٠٠٥م.

**(٢) تم التوصل للمبلغ كما يلي:**

٣٦٠,٣٤٧ ريال  $\times$  ٣٦٠,٣٤٧ = ٣٦٠,٣٤٧ ريال، والمكلف حمل مصروف تأمين ٦٣٦,١٩٣ ريال، وبالتالي هناك مبلغ محمل بالإضافة قدره ١٦,٧٣١ ريال.

**(٣) تم التوصل للمبلغ كما يلي:**

٦٠,٠٨٨ ريال  $\times$  ٦٠,٣٦٨ = ٦٠,٣٦٨ ريال.

وبناءً عليه، يتضح أن مجموع ما يخص عام ٢٠٠٥م من مصاريف التأمين مبلغ ٧٣,٦٦٢,١٢ ريال، والمحمول على المصاريف مبلغ ١٦,٨٦٦,٢٩٦ ريال، وبالتالي هناك فرق محمل بالإضافة مبلغ ٤,٢٢٤ ريال.

وبالنسبة لفرق التأمين لعام ٢٠٠٥م المحتسبة من قبل المصلحة، تم احتسابها كما يلي:

عام ٢٠٠٦م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	ما يخص العام
١٣٤٧٧	٢٠٠٦/١١/٦	١٤,٥٠٠,٠٠	٢٠٠٦/٦/١٥ مـ ٢٠٠٧/٦/١٥ مـ	٧,٧١٨,٧٠٠
٤٦٧٤٦	٢٠٠٥/١١/٢٨	١٠٢,١١,٩٨٦	٢٠٠٥/١١/٢٨	٩,٩٨٨,٤١٨

٣,٣٩٥,٨٠٠	تخص العام	٣,٣٩٥,٨٠٠	٢٠٠٦/١٠/٣١	١٠٠٣٤٦٩٣
(٤,٥٩٣,١٤٦)		(٤,٥٩٣,١٤٦)		إشعار دائم
٦٨٦,٠٩٢				مستحقات
١٧,١٩٥,٩١٩				الإجمالي
٢١,٥١٣,٣٤٩				المحمل على الحسابات
٤,٣١٧,٤٣٠				الفرق المحمل بالزيادة

وبالرجوع إلى بوليصة التأمين والفوائير التي يختلف عليها الطرفان بخصوص عام ٢٠٠٦م يتضح منها التالي:

التأمين الواجب تحميشه حسب		فترة الفاتورة	المبلغ	رقم الفاتورة
إجراء اللجنة	إجراء المصلحة			
١٤,٣٥٠,... ريال	٧,٧١٨,٧٥٠	حتى ٢٠٠٦/٦/١٠ ٢٠٠٧/٦/١٠	١٤,٣٥٠,... ريال	١٠٠٣٤٧٩٧
٧,٩٩٠,٧٣٥ ريال (١)	٩,٩٨٨,٤١٨	حتى ٢٠٠٦/٤/٣٠ ٢٠٠٥/١١/١	١١,٩٨٦,١٠٢ ريال	١٠٠٣٧٠٤٦

(١) تم التوصل للمبلغ كالتالي:

$$11,986,102 \times 14,350 = 164,990,730 \text{ ريال.}$$

وبناءً عليه، يتضح أن ما يخص عام ٢٠٠٦م من مصاريف التأمين مبلغ ١٦٤,٩٩٠,٧٣٠ ريال، والمحمل على المصاريٍف ٢١,٥١٣,٣٤٩ ريال، وهذا يعني عدم وجود مصاريف تأمين محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٦م، لذا ترى اللجنة تأييد المكلف في مطالبه لعام ٢٠٠٦م، وتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥م بمصروف تأمين محمل بالزيادة، وفقاً لما ورد بالدراسة أعلاه.

### ٣- مصروف المشتريات لعام ٢٠٠٦م مبلغ ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال

#### أ- وجة نظر المكلف:

"سجل المبلغ المذكور أعلاه كاستحقاق لتكلفة التصريح في عام ٢٠٠٦، على أساس أن أتعاب التصريح المقابلة له قد سجلت أيضاً في الدفاتر كإيراد لعام ٢٠٠٦ بالاستناد إلى مبدأ مقابلة الإيراد بالتكلفة. وقد رفضت المصلحة المبلغ المذكور أعلاه لعام ٢٠٠٦ بحجة عدم تقديم المستندات المؤيدة لمصلحة الزكاة والدخل أثناء الفحص الميداني، كما ذكرت المصلحة في محضر الفحص الميداني أن المبلغ أعلاه محمل على أساس تقديرٍ.

## حقائق القضية

### ٣- إيرادات التجهيز والتسريج المحققة في عام ٢٠٠٦

تود شركة (أ) إفادة المصلحة أن الشركة قد أجرت منصة الحفر ..... إلى (د) وفقاً للعقد رقم ..... واستلمت أتعاب تجهيز وتسريح بواقع ٤١,٣٦١ ريال سعودي، و ٢٦,٥٧٠ ريال سعودي على التوالي، وسجلت هذه الأتعاب كإيراد لعام ٢٠٠٦. نرفق نسخة من مستند العطاء الذي يظهر أتعاب التجهيز والتسريج البالغة ٤١,٣٦١ ريال سعودي، و ٢٦,٥٧٠ ريال سعودي على التوالي (الملحق ١٠).

كما تود شركة (أ) إفادة المصلحة أن (د) دمجت كلّاً من أتعاب التجهيز وأتعاب التسريج معاً في العقد رقم ..... حيث أوردتها كأتعاب تجهيز بمبلغ ٦٧,٥١٨ ريال سعودي (الملحق ١١).

وتلاحظ المصلحة من الجدول التالي أن إيرادات التجهيز والتسريج البالغة ٤١,٣٦١ ريال و ٢٦,٥٧٠ ريال سعودي قد سجلت في عام ٢٠٠٦:

البيان	ريال سعودي
أتعاب تجهيز	٤١,٣٦١,٠٠
أتعاب تسريج	٢٦,٥٧٠,٠٠
إجمالي إيراد التجهيز	٦٧,٥١٨,٠٠
إيراد التشغيل- لشهر: أكتوبر ٢٠٠٦	٦,١٣١,٩٩٤
نوفمبر ٢٠٠٦	١٣,٣١٣,٤٠٩
ديسمبر ٢٠٠٦	١٣,٣٠٠,٤٠٠
إيرادات أخرى	١٦٩,١٨٣
المجموع	٩٨,٣٨٧,٠٣٦

نافقاً: غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) (انظر النقطة ١ أعلاه) ١٠,٥٦١,٨٦٧ (٨٢,٧٣٠,١٦٩) إيراد من العقد رقم ..... وفقاً لبيان متابعة العقود (الملحق ١)

### ٣-٢ استحقاق تكلفة التسريج

أبرمت شركة (أ) اتفاقية لاستئجار وحدة حفر بحرية بقوائم رافعة تعرف باسم ..... (وهي منصة الحفر ..... من (ش) النرويج بتاريخ ٢٥ أغسطس ٢٠٠٥، وتم تسليم منصة الحفر ..... لشركة (أ) خلال عام ٢٠٠٦، وفقاً لأحكام الاتفاقية بتعيين إعادة تسليم منصة الحفر إلى (ش) وسجل المبلغ المذكور أعلاه كاستحقاق، بشأن تكلفة تسريج منصة الحفر. نرفق نسخة من مستند قيد اليومية الذي تضمن تسجيل الاستحقاق المذكور أعلاه في الملحق ١٢.

وفيما يلي تفاصيل التكلفة المسجلة كاستحقاق:

رقم الإيضاح	ريال سعودي	البيان
الإيضاح ١	٣,٧٥١,٠٠٠	أتعاب تسريح بمبلغ مقطوع (المادة ٣-٢ من الاتفاقية مع (ش )
٤,٠٥٩,٣٧٢		استحقاق تكاليف متنوعة مستحقة وفقاً للمادة ١-٥ والمادة ١-٦ من الاتفاقية مع ( ش ) الإيضاح ٢
٧,٨١٠,٣٧٢		المجموع

#### الإيضاح ١:

وفقاً للمادة ٣-٢ من الاتفاقية (الملحق ١٣) بين ( ش ) وشركة ( أ )، يتعين على المستأجر - وهو شركة ( أ ) - دفع أتعاب تسريح بمبلغ مقطوع مقداره ١,٠٠٠,٠٠٠ دolar أمريكي ( ٣,٧٥١ ريال سعودي ) عند إعادة تسلیم منصة الحفر.

#### الإيضاح ٢:

سجل هذا المبلغ كاستحقاق لمواجهة تكلفة الأعمال المتعددة، التي يتعين تنفيذها عند تسريح منصة الحفر من قبل شركة ( أ ) وفقاً للمادتين ١-٥ و ١-٦ من الاتفاقية المبرمة مع ( ش ). وهذا يتضمن نقل منصة الحفر من المياه الإقليمية للمملكة العربية السعودية إلى المياه الدولية خارج حدود دولة الإمارات العربية المتحدة، وأعمال الصيانة الأخرى المنصوص عليها في المادة ١-٦ من الاتفاقية. نرفق نسخة من الصفحة ذات الصلة من الاتفاقية في الملحق ١٤.

### ٣-٣ مقابله إيرادات التسريح مع التكاليف

تلاحظ المصلحة أن شركة ( أ ) تتبع مبدأ الاستحقاق المحاسبي، وأن التكلفة المذكورة أعلاه سجلت كاستحقاق وفقاً للمادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل السعودي، والتي تنص على ما يلي:

"المادة الثانية عشرة: المصارييف المرتبطة بتحقيق الدخل:

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

كذلك تود شركة ( أ ) أن تلفت انتباه المصلحة إلى المادة ٢٥ (أ) من نظام ضريبة الدخل، والتي تنص على ما يلي:  
"يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها".

وبما أن الإيراد من التسريح قد سجل في عام ٢٠٠٦ على النحو المذكور أعلاه، فإن التكلفة المقابلة والعائدة للتسريح (التي على الشركة التزام تعاقدي بتکبدها)، ينبغي أن تسجل أيضاً كتكلفة فعلية للسنة. أما إذا أصرت المصلحة على أن التكلفة البالغة ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي غير مسموح باعتمادها في عام ٢٠٠٦، فإن إيراد التسريح المقابل البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي، يجب أن يؤجل أيضاً ويعامل كإيراد مؤجل؛ إذ إنه ليس من الإنفاق الاعتراف بالإيراد من التسريح في عام ٢٠٠٦، بينما لا يتم اعتماد تكاليف التسريح المتعلقة به.

## **ملخص:**

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) أن تكرم المصلحة باعتماد التكالفة البالغة ٣٧٣,٨١٠ ريال سعودي، كتكلفة فعلية جائزة الجسم لعام ٢٠٠٦، أو اعتماد تأجيل إيراد التسريح البالغ ٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي مقابل ذلك.

### **بـ وجهة نظر المصلحة:**

"من خلال فحص هذا البند، ومن خلال العينات المختارة، اتضح أن هناك مبلغاً قدره ٣٢,٥٢١ ريال ومتلغاً قدره ٤,٧٧٧,٨٠١ ريال، تم قيدهما في الدفاتر على أساس تقديرية، وبدون أية مستندات، وبمقتضى المادة الثامنة والخمسين الفقرة (ب) من النظام الضريبي، والمادة السادسة والخمسين الفقرة (أ)، والمادة التاسعة الفقرة (أ) من اللائحة التنفيذية، يرى الفريق رفض المبلغ ٣٧٣,٨١٠ ريال؛ لعدم وجود المستند.

أما ما ذهب إليه المكلف من أن الشركة تستخدم مبدأ الاستحقاق، وأن المادة الثانية عشرة المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تنص على: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة... إلخ"، فإن المصلحة على قدر كاف من استيعاب مفهوم مبدأ الاستحقاق، والذي لا يهتم بواقعة الدفع، أما المستندات فيجب توافرها، وبناءً على ما نصت عليه المادة التاسعة الفقرة (أ) من اللائحة "أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، أو قرائن إثبات أخرى تمكن المصلحة من التأكد من صحتها"، وعلى نص المادة السادسة عشرة الفقرة (ج) والمادة السابعة والخمسين الفقرة (٣) من اللائحة، قامت المصلحة برفض هذه المبالغ.

أما ما أشار إليه المكلف من ضرورة مقاولة الإيرادات بالتكليف، فهذا فهم خاطئ لمبدأ مقاولة الإيرادات؛ إذ لا يتم ذلك في حال وجود تكاليف تقديرية غير حقيقة وغير مستندية.

### **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن هذه المصاريف هي عبارة عن تكاليف تسريح وتكليف متنوعة أخرى، تم الاعتراف بها وفقاً لمبدأ المقابلة، بينما ترى المصلحة أن هذا المصروف تم قيده في الدفاتر على أساس تقديرية مع عدم وجود المستندات المؤيدة له.

وقد طلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ٩/٤/١٤٣٤هـ إيضاح طبيعة البند، مع تقديم مستندات الدفع المؤيدة، وقدم المكلف مذكرة رد رقم ١٤٣٤/٨/٢٦٦٩ بـ بتاريخ ٧/٤/١٤٣٤هـ لم يوضح بها طبيعة البند، وإنما قدم بياناً تحليلياً بالفواتير تحمل تواريخ الأعوام ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م، وعينة فواتير. وبدراسة ما قدمه المكلف، تبين لللجنة أن التكاليف المشار إليها في هذا البند لا تعتبر من المصاريف التي يجوز حسمها نظاماً لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وفقاً للمادة التاسعة الفقرة (أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة بإضافة تكاليف تسريح، وتكليف أخرى متنوعة بمبلغ ٣٧٣,٨١٠ ريال إلى نتيجة العام ٢٠٠٦م.

٤- مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٥٠٠٥م مبلغ ٢٠,١٢ ريال ولعام ٦٠٠٦م مبلغ ٦٤٣,١٩١ ريال.

### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"رفضت المصلحة اعتماد حسم المبالغ المذكورة أعلاه (أ)؛ لأن المبالغ أعلاه ظهرت تحت مسمى "أخرى" في البيان التحليلي لمصاريف نقل منصات الحفر للعامين ٢٠٠٦م و ٢٠٠٥م (ج) بسبب عدم توفر المستندات المؤيدة. وتود شركة (أ) إفاده المصلحة في هذا الخصوص، أن البيان التحليلي لمصاريف نقل منصات الحفر البالغة ٤,٤٤٧,٠٣ ريال سعودي، و٩٦٢,٦٦٢,١١٤ ريال سعودي، قد سبق وتم تقديمها لفريق الفحص الميداني من قبل شركة (أ) عن السنين ٢٠٠٦م و ٢٠٠٥م على التوالي.

وبالنظر إلى عدم أهمية المبالغ التي تشمل عليها هذه المعاملة، وهي ٢٥,٠١٢ ريال سعودي، و٩١,٦٤٣ ريال سعودي (التي تبلغ ١٠٢٪ و٧٧٪ من مصاريف السنين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي)، فقد أدرجت تحت مسمى "أخرى" في البيان التحليلي لمصاريف نقل منصات الحفر للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

ولو أن فريق الفحص الميداني للمصلحة قد طلب، لزودته شركة (أ) تفاصيل الجهات المستفيدة من المبالغين ٢٥,٠١٢ ريال سعودي و ٩١,٦٤٣ ريال سعودي. وتلاحظ المصلحة من محضر الفحص الميداني، أن فريق الفحص الميداني ذكر فقط أنه لم يتم تقديم تفاصيل الجهات المستفيدة من المبالغ المدرجة تحت مسمى "أخرى" لكلتا السنين، ولم يطلبها من شركة (أ).

ويسر شركة (أ) أن تقدم بياناً تحليلياً يظهر أسماء الجهات التي دفعت لها مصاريف نقل منصات الحفر البالغة ٢٥,٠١٢ ريال سعودي و ٩١,٦٤٣ ريال سعودي، مع المستندات المؤيدة، وذلك للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي (الملحق ١٥).

#### **ملخص:**

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم باعتماد المبالغ أعلاه كتكاليف فعلية جائزة الجسم للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

#### **ب- وجهة نظر المصلحة:**

"نود الإشارة إلى أنه تم مناقشة هذه المصاريف، كما جاء في محضر الفحص (ص٩)، ولكن الشركة لم تبادر باستيفاء تلك الملاحظة، وعموماً فإن ما قدمته الشركة رفق اعتراضها لهذا البند تم دراسته، وتم قبول هذه المصاريف كمصاريف جائزة الجسم".

#### **الدراسة والتحليل:**

بعد إطلاع اللجنة على وجهة نظر الطرفين في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة، فإن الخلاف بين الطرفين يعتبر منتهياً؛ لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

#### **٥- مصاريف المشتريات لعام ٢٠٠٦ مبلغ ٣,١٦٠,٩٠٠ ريال**

#### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"رفضت المصلحة المشتريات البالغة ٣,٠٨٤ ريال سعودي، و٩١٦,٨١٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦، على أساس استنتاجها بأن المبالغ أعلاه تعود لعام ٢٠٠٧؛ لأن أوامر الشراء والفواتير قد صدرت في عام ٢٠٠٧، وتم استلام البضاعة أيضاً في عام ٢٠٠٧. كذلك أكدت المصلحة في الربط النهائي أنه طالما أن المصاريف أعلاه تعود لعام ٢٠٠٧، فسوف يتم اعتمادها في عام ٢٠٠٧. تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم باعتماد المبالغ أعلاه عند إجراء الربط النهائي على عام ٢٠٠٧، علمًا بأن شركة (أ) قد سددت الالتزام الإضافي الناشئ عن رفض اعتماد المبالغ أعلاه، وذلك بموجب خطابها رقم ٢٣٥٦-٨-٠.ب. نرفق نسخة أخرى من الخطاب رقم ٢٣٥٦-٨-٠.ب لاطلاع سعادتكم في الملحق ١٦".

#### **ب- وجهة نظر المصلحة:**

"هذا المبلغ عبارة عن ثلاثة مبالغ:

٤,٠٠٧,٠٨٤ ريال (ص٤) من المحضر.

١٢٨,٥٦٢ ريال (ص٤) من المحضر.

٢٥,٢٤٠ ريال (ص٤) من المحضر.

٩٠٠,١٦٠,٣ ريال إجمالي.

وقد جاء في الربط المبلغ للشركة، بأنه سيتم حسمها في عام ٢٠٠٧.

#### الدراسة والتحليل:

بعد إطلاع اللجنة على وجهة نظر الطرفين في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة، فإن الخلاف بين الطرفين يعتبر منتهياً، لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

#### ٦- مصاريف تحريك منصات لعام ٢٠٠٦ مبلغ ٤٠٣,٤٣٣,٣٩ ريال.

##### أ- وجهة نظر المكلف:

"تمثل التكالفة أعلاه مصاريف فعلية تكبدتها شركة (أ)؛ لتطوير ونقل منصتي الحفر ..... و..... بموجب عقدها مع (ص) على النحو الموضح أدناه.

أبرمت شركة (أ) عقداً مع (ص) لتنفيذ خدمات صيانة آبار وتنقيب وفقاً للعقد ..... وكان يتعين على شركة (أ) وفقاً لأحكام العقد، أن تقوم بتطوير وتجهيز منصات الحفر للمستوى الذي تحدده عمليات ..... ومن أجل تنفيذ التطوير والتجهيز لمنصات الحفر وفقاً للجدولين جـ-أ و جـ-ب من العقد رقم EDE12HQ. كان يتعين على (ص) أن تدفع لشركة (أ) أتعاب تجهيز الواقع على التوالي.

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من العقد ..... في الملحق ١٧ تسهيلاً لاطلاع المصلحة. وقد أصدرت شركة (أ) فواتير إجمالي أتعاب التجهيز في عام ٢٠٠٦، واعترفت بها كإيراد في عام ٢٠٠٦. نرفق نسخة من الفواتير في الملحق ١٨.

تلحظ المصلحة من الجدول التالي، أن إجمالي إيراد التجهيز المنصوص عليه في العقد ..... قد سجل كإيراد في عام ٢٠٠٦:

البيان	منصة .....	منصة .....
	العقد.....	العقد.....
	ريال سعودي	ريال سعودي
إيراد التجهيز	٤٨,٧٦٣,٠٠٠	٢٦,٥٧٠,٠٠٠
الإيرادات التشغيلية والأخرى	٧٤,٥٤٣,٧٤٠	٥٧,٦٢٥,٨٠٠
إجمالي الإيراد من العقد .....(الملحق ١٩)	٨٣,٨٨٣,٨٠٠	

١٢٣,٣٠٦,٧٤٠

نرفق تحليلاً للإيرادات من العقد .....(أ، ب) في الملحق ٢٠.

استناداً لمطالبات العقد ..... مع (ص)، أبرمت شركة (أ) عقداً مع (ط) على النحو المنصوص عليه في عقد (ص)، وسجلت التكالفة المتعلقة بذلك كاستحقاق في عام ٢٠٠٦؛ لأن الإيراد المقابل لها قد تم الاعتراف به أيضاً في عام ٢٠٠٦.

وفقاً للقسم ١٦ من العقد مع (ص)، كان من المقرر أن تخضع منصتا الحفر....و.... لأعمال تطوير وتجديـد في عام ٢٠٠٧، علماً بأن جميع ترتيبات أعمال التطوير والتجديـد قد اتـخذت في عام ٢٠٠٦.

كذلك يسر شركة (أ) أن تورد فيما يلي تفاصيل الفواتير الصادرة من (ط)، فيما يتعلق بأعمال التطوير والتجهيز على منصات الحفر، والتي رفضت المصلحة اعتمادها:

تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة	مبلغ الفاتورة ريال سعودي	مبلغ الفاتورة دولار أمريكي	تاريخ أمر الشراء / العقد
٨ يونيو ٢٠٠٦	٤٠٧١٧	٦١٩,٦٣٨	١٧٠,٥٠٣	٨ يونيو ٢٠٠٦
٨ يونيو ٢٠٠٦	٤٠٧١٨	٤٣٥,٧٤٦	١١٣,٥٠١	٨ يونيو ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٤٠٩٦٨	٢٩٣,٨٤٦	٧٨,٣٣٨	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٤٠٧١٩	١,١٧٥,٣٨٣	٣١٣,٣٥٢	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٤٠٨٢١	٩٣٨,٨٩٨	٢٥٠,٣٠٦	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٤٣٥٨٣	٢,٨٠٩,٨٣٧	٧٤٩,٠٩٠	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٤٣٩٣٤	١,٦٨٠,٠٨٤	٤٤٧,٩٠٣	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٤٣٩٣٣	١١,٣٦٠,٩٩٠	٣,٠٢٨,٧٨٥	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
المجموع				١٩,٣٢٣,٤٠٣

نرفق نسخاً من أوامر الشراء / العقود والفاتور في الملحق ٢١ لاطلاع المصلحة.

مقابلة الإيراد بالتكلفة

تم الاعتراف بالمبلغ ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي المذكور أعلاه كتكلفة خلال عام وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي وبموجب المادة ١٢ من نظام ضريبة الدخل الذي ينص على ما يلي:

"المادة الثانية عشرة: المصاريـف المرتبطة بتحقيق الدخل:

جميع المصاريـف العاديـة والضروريـة لتحقيق الدخل الخاضـع للضريـبة، سواء كانت مسدـدة أو مستـحقة، والمتكـيدة خلال السـنة الضـريـبية هي مصاريـف جـائزـة الدـخل عند اـحتساب الـوعـاء الضـريـبي باـستـثنـاء أي مصاريـف ذات طـبـيعـة رـأسـمالـية، والمصاريـف الأـخـرى غير جـائزـة الدـخل بمـقتـضـى المادة الثـالـثـة عـشـرـة من هـذـا النـظـام، والأـحكـام الأـخـرى في هـذـا الفـصلـ".

كذلك تود شركة (أ) أن تلفت انتـباـه المـصلـحة إـلـى المادة ٢٥ (أ) من نظام ضـريـبة الدـخل والـمـصـاريـف عند استـحقـاقـها:

"يدون المـكـلفـ الذي يستـخدم مـبدأ الاستـحقـاقـ الدـخلـ والمـصـاريـفـ عندـ استـحقـاقـهاـ".

أصدرت شركة (أ) الفواتير المتعلقة بتأعب التجهيز إلى (ص) خلال عام ٢٠٠٦ بمبلغ ٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي و ٨٧٦٣,٠٠٠ ريال سعودي، وسجلت مجمل أتعاب التجهيز كإيراد لسنة ٢٠٠٦. نرفق نسخة من الفواتير الصادرة لـ(ص) في الملحق ١٧، كما نرفق تحليلًا للإيرادات من العقد ..... (أ، ب) في الملحق (٢٠).

بناءً على ذلك، تأمل شركة (أ) من المصلحة اعتماد المبلغ ٤٠٣,٣٢٣,١٩ ريال سعودي كتكلفة فعلية جائزه الجسم لعام ٢٠٠٦ (التي على الشركة التزام تعاقدي بتكبدها). وأن إجمالي الإيراد المتعلق بتأعب التجهيز قد سجل أيضًا في عام ٢٠٠٦ وفقاً لمبدأ مقابلة الإيراد بالتكلفة. ولا يجوز للمصلحة رفض اعتماد التكلفة، على أساس أن الفواتير كانت مؤرخة في عام ٢٠٠٧، متغيرة مبدأ الاستحقاق المحاسبي، ومبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد.

أما إذا قررت المصلحة عدم اعتماد التكلفة البالغة ٤٠٣,٣٢٣,١٩ ريال سعودي في عام ٢٠٠٦، واعتمادها في عام ٢٠٠٧، فإن الإيراد المقابل والمعادل للتكلفة غير المعتمدة في عام ٢٠٠٦ - أي ٤٠٣,٣٢٣,١٩ ريال سعودي - يجب اعتباره دخلاً مؤجلاً، واحتسابه كدخل لعام ٢٠٠٧، وليس هناك أي مبرر للاعتراف بالإيراد في عام ٢٠٠٦، والاعتراف بالتكاليف المتعلقة به في عام ٢٠٠٧.

#### **ملخص:**

استناداً إلى التوضيقات أعلاه، وفي ضوء المستندات المرفقة، تأمل شركة (أ) من المصلحة اعتماد التكلفة البالغة ٤٠٣,٣٢٣,١٩ ريال سعودي، كمصروف فعلي جائز الجسم لعام ٢٠٠٦. أما إذا رأت المصلحة رفض هذه التكلفة في عام ٢٠٠٦، واعتمادها في عام ٢٠٠٧، فعندئذ يجب على المصلحة كذلك تأجيل إيراد تسريح يعادل التكلفة غير المعتمدة في عام ٢٠٠٦، أي بمبلغ ٤٠٣,٣٢٣,١٩ ريال سعودي لعام ٢٠٠٧، وفقاً لمبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد.

#### **ب- وجهة نظر المصلحة:**

"تمثل طبيعة هذا البند في قيام شركة (ط) بنقل مناطق حفر، وقد تلاحظ أن هناك مصروفات تمت خلال عام ٢٠٠٧ بميزانيةها كما يلي:

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ بالدولار
٤٠٧١٧	٢٠٠٧/١١/١٣م	١٧٠,٥٠٣
٤٠٧١٨	٢٠٠٧/١١/١٣م	١١٣,٥٠٢
٤٢٩٣٤	٢٠٠٧/٩/٢٢م	٧٤٩,٠٩٠
٤٢٩٣٣	٢٠٠٧/١١/١٣م	٤٤٧,٩٠٣
٤٠٩٦٨	٢٠٠٧/١١/١٣م	٣,٠٧٨,٧٨٠
٤٠٧١٩	٢٠٠٧/٢/١٢م	٧٨,٣٣٨
٤٠٨٢١	٢٠٠٧/١١/١٣م	٣١٣,٣٥٢
٨٥٥٦	٢٠٠٧/١١/١٣م	٢٥٠,٣٠٦

٥,١٠١,٥٢٩	المجموع
١٩,٣٢٣,٣٨٥	تعادل بالريال السعودي

وعليه، تم رفض هذه المصاروفات تطبيقاً للمادة رقم (١٢) من النظام المتعلقة بمصاريف تحقيق الدخل والتي نصت " جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية " وكذلك استناداً للمادة التاسعة الفقرة (١/ج) والتي نصت على " أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية ".

أما ما ذهب إليه المكلف من ضرورة مقابلة الإيرادات بالتكاليف أو اعتبار الإيرادات المتحقق إيراداً مؤجلاً لعام ٢٠٠٧م، فإن ذلك غير منطقي لأنه في حال دفعت عمليات ..... المبلغ مره واحده، فإن ذلك يعود لرغبة الشركة في التصريح بالإيراد مره واحدة، وإن تم دفع المبلغ على دفعات فتوزيع التكاليف على الأعوام كما قامت به الشركة مناسب، وما قامت به المصلحة من رفض المصاريف التي تخص عام ٢٠٠٧ إجراء متطابق لنصوص النظام".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم اتضح أن المكلف يرى أن مصاروفات تحريك منصات مبلغ ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال هي مصاريف مستحقة قيدت وفقاً لمبدأ المقابلة، بينما ترى المصلحة أن هذه المصاروفات لا تخص العام ودفعت في سنة ٢٠٠٧م.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وكشف متابعة العقود المرافق مع اعتراض المكلف، تم الاطلاع على إيرادات العقد ..... وقد تبين عدم تعيئة بعض الحقوق المهمة في الجدول، ومنها حقل القيمة الأصلية للعقد، وبالتالي لم تتمكن اللجنة من التتحقق من التكاليف المقدرة، وتحديد المبلغ الصحيح الواجب تحديده، وذلك وفقاً لمعايير الإيرادات الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الذي ينص على: "يجب إثبات إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل، وفقاً لطريقة نسبة الإنجاز إذا توافرت الشروط التالية:.....

٣- إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد حتى تاريخ قائمة المركز المالي.". .

وببناء عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إضافة مصاروفات تحريك منصات مبلغ ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال لعام ٢٠٠٦م.

#### ٧- مصاريف الرواتب والأجور لعام ٢٠٠٥م.

##### أ- وجهة نظر المكلف:

"رفضت المصلحة اعتماد الرواتب والأجور البالغة ١,٦٢٣,٦٦٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٥، بسبب الفرق بين الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية، المصحح عنها في شهادة مراجعي الحسابات لأغراض اشتراكات التأمينات الاجتماعية، والمبلغ المذكور في شهادة التأمينات الاجتماعية الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية."

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفاده المصلحة أن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ارتكبت خطأ عند إصدار شهادة التأمينات الاجتماعية للسنة ٢٠٠٥، حيث أظهرت إجمالي الرواتب والأجور الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بواقع ٤٨٨,٥٨٢ ريال سعودي، بدلاً من الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بواقع ١,٦٢٣,٦٦٣ ريال سعودي، وقد أسفر ذلك الخطأ عن فرق بواقع ١,٨٦٣ ريال سعودي. وتدرك المصلحة الموقرة بأن مراجعي الحسابات قد صادقوا على المبلغ المذكور أعلاه بشكل صحيح كفرق بين الرواتب والأجور المدرجة في شهادة التأمينات الاجتماعية، والرواتب والأجور المدرجة في سجلات شركة (أ)، مما يؤكد أن المبلغ ١,٦٢٣,٦٦٣ هو التكلفة الفعلية وفقاً لدفاتر شركة (أ).

ويسر شركة (أ)، أن ترافق في الملحق ٢٢ بياناً تحليلياً للرواتب والأجور المصرح عنها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية واشتراكات التأمينات الاجتماعية الشهرية المدفوعة خلال عام ٢٠٠٥، مع نسخ من الإيصالات الصادرة عن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

#### ملخص:

في ضوء التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه، تأمل الشركة من المصلحة الموقرة أن تتكرم باعتماد الرواتب والأجور البالغة ٦٢٣,٨٦١ ريال سعودي، كتكاليف فعلية لعام ٢٠٠٥م".

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

"كما جاء في (ص ١٢) من محضر أعمال الفحص الميداني، فقد طلبت الشركة مهلة تنتهي في ١٤٢٩/٩/١١هـ، ثم طلبت مهلة أخرى بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٦١-٢٠٨٠ ب وتاريخ ١٤٢٩/٩/٥ تنتهي في ٢٢/٩/١٤٢٩هـ، لتقديم شهادة المحاسب القانوني بتفاصيل، وطبيعة الفروقات بين المدخل على الحسابات وبين المصرح به للتأمينات الاجتماعية.

واشترط الفريق ضرورة التنسيق مع فريق الفحص قبل إرسال هذه البيانات للمصلحة، وذلك لدراستها وطلب أي مستندات أخرى تتعلق بها، إلا أن الشركة لم تلتزم بشرط المصلحة، وأرسلت بياناتها بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٦١-٢٠٨٠ ب وتاريخ ٢٢/٩/١٤٢٩هـ، حيث تلاحظ في عام ٢٠٠٥م أن من ضمن شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور مبلغ ٦٢٣,٨٦١ ريال باسم الفرق بين سجلات الشركة وخطاب المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وهو ما تم رفضه كمتصروف حقيقي.

أما ما أبداه المكلف في اعتراضه من تقديم إيصالات الاستلام الصادرة من التأمينات الاجتماعية، وما دام أنها متوفرة لدى الشركة، فلماذا لم يضمنها المحاسب القانوني ضمن شهادته على الرواتب والأجور؟ ومن جانب آخر، فإن إيصالات الاستلام الصادرة من التأمينات الاجتماعية جاءت مذيلة بأنها لا تعتبر شهادة بوفاء المنشأة للالتزاماتها للمؤسسة، وفي ضوء العقائق المذكورة فإن المستند الذي سيتم قبوله هي شهادة التأمينات الاجتماعية كما يطبق على جميع المكلفين".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن هناك خطأ في مبلغ الرواتب والأجور المسددة الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية، بينما ترى المصلحة تحميل المصاريف بمبلغ أعلى من المبلغ المسجل لدى مؤسسة التأمينات الاجتماعية.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، والمذكرات المقدمة من الطرفين، وبالاطلاع على شهادة المحاسب القانوني بشأن فروق الرواتب والأجور، تبين أن المحاسب القانوني لم يذكر سبب التباين بين الرواتب والأجور في حسابات المكلف، وفي شهادة التأمينات الاجتماعية، وإنما أشار إلى وجود فرق قدر ٦٢٣,٨٦١ ريال.

وبالاطلاع على شهادة التأمينات الاجتماعية التي توضح الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، نجد أن:

- الاشتراك الخاص برواتب وأجور السعوديين = ٣٧٠,٦١٣ ريال.

- الاشتراك الخاص برواتب وأجور الأجانب = ١١٨,٥٠١ ريال.

إجمالي الاشتراكات الخاصة بالمكلف = ٤٨٨,٥٨٣ ريال.

بينما حمل المكلف في حساباته مبلغ ١١١,٦٦٩ ريال، وبالتالي هناك فرق قدره ٦٢٣,٨٦١ ريال محمل بالزيادة.

وعليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إضافة رواتب وأجور محملة بالزيادة مبلغ ٦٢٣,٨٦١ ريال إلى عام ٢٠٠٥م.

#### ٨- الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥ المحسومة من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦م.

##### أ- وجهة نظر المكلف:

"وقع خطأ غير مقصود من جانب المصلحة في ربطها، تمثل في حسم الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥ وبالنسبة لـ ١٠٠,٢٠٤,٦٤٩ ريال سعودي (أي ٥١٪ من ١١٦,٢٠٩ ريال سعودي) من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦. وفي هذاخصوص، تود شركة (أ) إفاده المصلحة أن الشركة أضافت رصيد الأرباح المبقة في ١ يناير ٢٠٠٦ إلى وعاء الزكاة في الإقرار الضريبي / الزكوي لعام ٢٠٠٦، وفقاً للأنظمة الزكوية. ولذلك لم تكن هناك خسائر معدلة / متراكمة ليتم حسمها من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦؛ لأنها كان لدى شركة (أ) رصيد أرباح مبقة كما في ١ يناير ٢٠٠٦. تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بتصحيح هذا الخطأ في احتساب الزكاة لعام ٢٠٠٦."

##### ب- وجهة نظر المصلحة:

"تفق مع الشركة فيما ذهبت إليه، وسيتم تعديل الربط بعدم حسم الخسارة المرحلة بمبلغ ١,٢٠٤,٦٤٩ ريال من الوعاء الزكوي لعام ٢٠٠٦م."

##### الدراسة والتحليل:

بعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر الطرفين في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة، فإن الخلاف بين الطرفين يعتبر منتهياً، لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

#### ٩- صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦م.

"اعتمدت المصلحة حسماً من وعاء الزكاة لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بمبلغ أقل من المبلغ المطالب به في الإقرارات الضريبية / الزكوية، أي أن المصلحة قد حسمت ٥٠٠,٩٠٦,٩٢ ريال سعودي و ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي من الوعاء الزكوي، بدلاً من ٥٧٠,٨٤٨ ريال سعودي، و ٥٢٥,٣٤٤ ريال سعودي المطالب بحسماها من قبل شركة (أ) في الإقرارات الضريبية / الزكوية للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

وتود شركة (أ) إفاده المصلحة أنها لم تتمكن من مطابقة كيفية احتساب المصلحة لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، والتي اعتمدت المصلحة حسماها من وعاء الزكاة. وتأمل (أ) من المصلحة أن تزودها باحتساب صافي القيمة الدفترية البالغة ٥٠٠,٩٠٦,٩٢ ريال سعودي، والتي اعتمدتها المصلحة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، وذلك لتمكن من مناقشة احتساب صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة.

إن احتساب صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي طالبت شركة (أ) باعتمادها، مبينة في الكشف ٤ من الإقرارات النهائيتين للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦. نرفق نسخة أخرى من الإقرارات النهائيتين للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ لاطلاع سعادتكم في الملحق".

##### ب- وجهة نظر المصلحة:

"قامت المصلحة بحسب صافي الأصول الثابتة بمبلغ ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال للعامين على التوالي، طبقاً لما أوضحه بيان استهلاك الأصول الثابتة المرفق بالإقرار الضريبي، كما يلي:

٢٠٠٦م	٢٠٠٥م	بيان
-------	-------	------

٨٩١,٣١٤,٠٠٨	٥٨٠,٨٧٣,٧٠٣	رصيد المجموعة نهاية العام
-	١٨,٤٣٣,٠٣٠	+ أعمال قيد التنفيذ رأسمالية
٥٠,٠٠٠,٩٢٠	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	+ % من الإضافات خلال العام
(٣,٢٥٣,٨٧١)	(٢,٧٠٠,٠٠٧)	- % من الاستبعادات خلال العام
٩٣٨,٦٦٦,٦٠٧	٩٨٢,١٦٨,٨٠٨	المجموع
٤٧٨,٤١٣,٩٧٠	٠٠٠,٩٠٦,٠٩٢	% ٥١ نسبة

وقد تم التوصل للإضافات والاستبعادات، كما جاء في الجدول السابق، وذلك من خلال كشف استهلاك الأصول الثابتة، كما يلي:

#### الإضافات

بيان	م٢٠٠٠	م٢٠٠٦
الإضافات خلال العام الحالي والسابق	١,٠٣٥,٩١٥,٣٦٣	٦٠٢,٦٣٣,٩٦٧
إضافات العام السابق	(٢٧٤,٧٩١,١٩٩)	(٣١٧,٩٥٧,٦٨٢)
الإجمالي	٧٦١,١٢٤,١٦٤	٠٠٠,٩٢٠
% من الإضافات	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	٠٠٠,٩٢٠

#### الاستبعادات

بيان	م٢٠٠٠	م٢٠٠٦
الاستبعادات خلال العام الحالي والسابق	(٥,٤٠٠,٠١٤)	٥,٩٥٣,٨٧٨
استبعادات العام السابق	(١١,٠٣٧,٨٣٣)	(٣,٢٥٣,٨٧١)
الإجمالي	٥,٤٠٠,٠١٤	٣,٢٥٣,٨٧١
% من الإضافات	٢,٧٠٠,٠٠٧	٣,٢٥٣,٨٧١

## الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء لا تتطابق مع الإقرارات للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، بينما ترى المصلحة حسم الأصول الثابتة بناءً على بيان استهلاك الأصول الثابتة المقدم مع الإقرار للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية - ومنها القوائم المالية- اتضح أن المصلحة سسمت مبلغ ٩٠٦,٩٠٠ ريال، ومبلاع ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي، حيث أضافت المصلحة مبلغ ٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢ ريال (٠٪) إضافات العام الحالي)، بدلاً من مبلغ ٦٨٢,٩٥٧,٥١٧ ريال، مما سبب الفرق في قيمة الأصول الثابتة المحسومة لعام ٢٠٠٥م، وفي عام ٢٠٠٦م لم تقم المصلحة بحسم أعمال رأسمالية قيد التنفيذ مبلغ ٩١٩,٢٨٦,١٠٣ ريال، بينما قام المكلف بحسم صافي الأصول الثابتة مبلغ ٣٤٤,٨٤٩,٥٢٠ ريال لعام ٢٠٠٥م، ومبلاع ٨٤٨,٨٧٧,٩٧٧ ريال لعام ٢٠٠٦م.

وبالاطلاع على الإيضاح رقم (٥)، وقائمة التدفقات النقدية لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م حول الممتلكات والمعدات (الأصول الثابتة)، يتضح منه أن إجمالي الإضافات لعام ٢٠٠٥م مبلغ ١٣٠,٩١٥,٣٦٣ ريال، والاستبعادات مبلغ ١٤,٠٤٠ ريال، وبالإضافة لعام ٢٠٠٦م مبلغ ١١,٨٤٠ ريال، والاستبعادات مبلغ ٧٤١,٥٠٧ ريال، وبتطبيق تعليم المصلحة رقم ٤٧٣٤ وتاريخ ٢٤/٣/١٤٢٧هـ يتم حسم الأصول الثابتة للعامين حسب الجدول التالي:

البيان	٢٠٠٦م	٢٠٠٥م
باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة	٨٩١,٣١٤,٠٠٨ ريال	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣ ريال
% من إضافات العام الحالي = $(1,٣٦٣,٩١٥,١٣٠ \times ٠,٤٠) / ١٠٠$ = ٦٠٪	٥٠٠,٠٠٠,٩٣٠ ريال	٦٨٢,٩٥٧,٥١٧ ريال
-٠٪ من استبعادات العام الحالي $= (٦٠٧,٧٤١ \times ٠,٤٠) / ١٠٠ = ٢٠٦م$	(٣,٢٥٣,٨٧١) ريال	(٢,٧٠٠,٠٠٧) ريال
+ أعمال رأسمالية قيد التنفيذ $= (١٠٣,٢٨٦,٩١٩ \times ٠,٤٠) / ١٠٠ = ٦٠٦م$	١٠,٢٨٦,٩١٩ ريال	١٨,٤٣٣,٠٣٠ ريال
المجموع	٩٥٣,٣٥٣,٥٢٦ ريال	١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال
حصة الشريك السعودي ٥٠٪	٤٨٦,٢١٠,٢٩٨ ريال	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال

ومما سبق يتضح أن حصة الشريك السعودي لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٨٤٨,٨٧٧ ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٥٧٠,٩٧٧ ريال.

وعليه، ترى اللجنة حسم الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٨٤٨,٨٧٧ ريال، ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٥٧٠,٩٧٧ ريال.

١- توزيعات الأرباح المستحقة لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال.

أ- وجهة نظر المكلف:

"أضافت المصلحة حصة الشركـ الأجنبي من توزيعات الأرباح المستحقة بواقع ٧٥٦,٩٧٤ ريال سعودي إلى وعاء الزكاة لكل من العامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي:

تود شركة (أ) إفادة المصلحة، بأن الزكاة تحتسب على حصة الشركـ السـ سعودي من وعاء الزكـة التي تمكـت في الشركـة حوالـاً كـاملـاً. وبـنـاءً عـلـيـ ذـلـكـ، فـإـنـ إـضـافـةـ حـصـةـ الشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ منـ تـوزـيـعـاتـ الـأـرـبـاحـ الـمـسـتـحـقـةـ الدـفـعـ إـلـىـ وـعـاءـ الزـكـاةـ أـمـرـ لـاـ مـبـرـ لـهـ.

كـذـلـكـ يـسـرـ شـرـكـةـ (أ)ـ أـنـ تـرـفـقـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـمـؤـيـدـةـ لـلـدـفـعـ،ـ وـالـتـيـ تـؤـكـدـ أـنـ الـمـبـلـغـ أـعـلـاهـ قدـ دـفـعـ لـلـشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ،ـ وـهـوـ (وـ)ـ

بتـارـيـخـ ٦ـ ماـيـوـ ٢٠٠٧ـ (ـالـمـلـحـقـ ٢٤ـ).

#### **بـ وجهـةـ نـظـرـ المـصـلـحةـ:**

"من خـلالـ قـائـمةـ حـقـوقـ الشـرـكـاءـ،ـ فـإـنـ الـدـرـكـةـ الـتـيـ تـمـ عـلـىـ بـنـدـ أـرـبـاحـ تـحـتـ التـوزـيـعـ،ـ سـوـاءـ مـنـ تـجـنـيبـ جـزـءـ مـنـ الـرـيـحـ أـوـ مـنـ خـلالـ التـوزـيـعـاتـ،ـ لـمـ تـوـضـحـ مـاـ يـخـصـ الـجـانـبـ السـعـودـيـ وـالـجـانـبـ الـأـجـنـبـيـ كـلـاًـ عـلـىـ دـهـ،ـ وـبـالـتـالـيـ فـإـنـ الرـصـيدـ الـذـيـ حـالـ عـلـيـهـ الـحـولـ مـنـ

عامـ ٢٠٠٥ـ مـ حـتـىـ عـامـ ٢٠٠٧ـ مـ لـمـ يـتـضـحـ هـلـ هـوـ يـخـصـ الـجـانـبـ السـعـودـيـ أـمـ الـجـانـبـ الـأـجـنـبـيـ؟ـ حـتـىـ الـمـسـتـنـدـ الـذـيـ قـدـمـهـ الـمـكـلـفـ

مـعـ اـعـتـراـضـهـ،ـ وـالـذـيـ يـظـهـرـ تـحـوـيلـ مـبـلـغـ ٧٥٦,٩٧٤ـ رـيـالـ لـلـشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ بـتـارـيـخـ ٩/٥/٢٠٠٧ـ،ـ لـمـ يـبـيـنـ طـبـيـعـةـ الـمـبـلـغـ الـمـدـفـوـعـ وـلـاـ

الـسـبـبـ مـنـهـ.

وعـلـيـهـ،ـ لـمـ تـتـحـقـقـ الـمـصـلـحةـ مـنـ أـنـ هـذـاـ الرـصـيدـ يـخـصـ الـجـانـبـ الـأـجـنـبـيـ،ـ وـبـالـتـالـيـ نـتـمـسـكـ بـوجهـةـ نـظـرـنـاـ."

#### **الـدـرـاسـةـ وـالـتـحلـيلـ:**

بعدـ الـاطـلـاعـ عـلـىـ وجـهـةـ نـظـرـ الـطـرـفـيـنـ وـسـمـاعـ آرـائـهـمـاـ،ـ اـنـضـحـ أـنـ الـمـكـلـفـ يـرـىـ أـنـ كـامـلـ مـبـلـغـ تـوزـيـعـاتـ الـأـرـبـاحـ يـخـصـ الشـرـكـ

الـأـجـنـبـيـ،ـ وـبـالـتـالـيـ لـاـ يـخـضـعـ لـلـزـكـاةـ،ـ بـيـنـمـاـ تـرـىـ الـمـصـلـحةـ أـنـ الـمـبـلـغـ حـالـ عـلـيـهـ الـحـولـ،ـ وـلـمـ يـقـدـمـ الـمـكـلـفـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـتـيـ تـثـبـتـ أـنـهـ

يـخـصـ الشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ.

وبـرـجـوعـ لـلـجـنةـ إـلـىـ مـلـفـ الـقـضـيـةـ وـمـنـهـ الـقـوـائـمـ الـمـالـيـةـ -ـ قـائـمةـ حـقـوقـ الشـرـكـاءـ -ـ يـتـضـحـ أـنـ رـصـيدـ الـبـنـدـ فـيـ ١١/١/٢٠٠٥ـ مـ

١٠,١٣٩,٤٧٩ـ رـيـالـ تـمـ تـوزـيـعـ مـبـلـغـ ١٤,٣٨٢,٥٠٠ـ رـيـالـ،ـ وـالـبـاقـيـ مـبـلـغـ ٧٥٦,٩٧٤ـ رـيـالـ كـمـاـ فـيـ ١٢/٣/٢٠٠٥ـ مـ،ـ لـمـ يـوـزـعـ فـيـ عـامـ ٢٠٠٦ـ

مـاـ يـعـنـيـ دـوـلـاـتـ الـدـوـلـ عـلـىـ الـمـبـلـغـ.

وبـالـاطـلـاعـ عـلـىـ إـلـيـاضـاحـ رقمـ (١٢ـ)ـ حـولـ الـقـوـائـمـ الـمـالـيـةـ لـلـعـامـيـنـ ٢٠٠٥ـ وـ ٢٠٠٦ـ بـنـدـ أـرـبـاحـ تـحـتـ التـوزـيـعـ الـذـيـ يـنـصـ عـلـىـ:ـ "ـجـرـىـ

تـصـنـيـفـ الـأـرـبـاحـ تـحـتـ التـوزـيـعـ تـحـتـ بـنـدـ حـقـوقـ الشـرـكـاءـ،ـ لـأـنـ التـسـدـيـدـاتـ مـنـ هـذـاـ الـحـسـابـ تـتـمـ فـقـطـ عـنـ توـفـرـ الـأـمـوـالـ الـلـازـمـةـ

لـذـلـكـ،ـ وـيـتـضـحـ مـنـ إـلـيـاضـاحـ أـنـ الـبـنـدـ يـخـصـ الشـرـكـاءـ أـيـ الشـرـكـ السـعـودـيـ وـالـأـجـنـبـيـ مـعـاـ.

وـجـيـثـ طـلـبـتـ لـلـجـنةـ مـنـ الـمـكـلـفـ أـثـنـاءـ الـجـلـسـةـ إـيـاضـاحـ إـنـ كـانـ الـمـبـلـغـ يـخـصـ الشـرـكـ السـعـودـيـ أـوـ الشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ،ـ فـلـمـ يـقـدـمـ

الـمـكـلـفـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـتـيـ تـؤـيـدـ اـدـعـاءـهـ.ـ أـمـاـ مـسـتـنـدـ تـحـوـيلـ مـبـلـغـ ٧٥٦,٩٧٤ـ رـيـالـ إـلـىـ الشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ فـيـ ٩/٥/٢٠٠٧ـ مـ الـذـيـ اـحـتـجـ بـهـ

الـمـكـلـفـ فـأـنـهـ لـاـ يـوـضـحـ أـنـ الـمـبـلـغـ كـانـ يـخـصـ الشـرـكـ الـأـجـنـبـيـ مـنـ الـعـامـيـنـ مـحـلـ الـاعـتـراـضـ،ـ وـعـلـيـهـ تـرـىـ الـلـجـنةـ بـالـأـغـلـيـةـ تـأـيـدـ

الـمـصـلـحةـ بـإـضـافـةـ حـصـةـ الشـرـكـ السـعـودـيـ مـنـ الـمـبـلـغـ إـلـىـ الـوـعـاءـ الـزـكـوـيـ لـعـامـيـ ٢٠٠٥ـ وـ ٢٠٠٦ـ مـ.

#### **١١ـ ضـرـبـةـ الـإـسـتـقـطـاعـ عـلـىـ الـمـبـلـغـ الـمـدـفـوـعـ إـلـىـ شـرـكـةـ (ـسـ)ـ .**

#### **أـ وجهـةـ نـظـرـ الـمـكـلـفـ:**

تـوـدـ شـرـكـةـ (ـأـ)ـ إـفـادـةـ الـمـصـلـحةـ أـنـهـ تـمـ دـفـعـ الـمـبـلـغـ أـعـلـاهـ مـقـابـلـ نـقـلـ مـنـصـةـ الـحـفـرـ رقمـ .....ـ وـالـمـعـدـاتـ الـمـتـعـلـقـةـ بـهـاـ مـنـ عـمـانـ

إـلـىـ الـمـمـلـكـةـ الـعـرـبـيـةـ السـعـودـيـةـ.ـ وـقـدـ كـانـتـ مـنـصـةـ الـحـفـرـ مـمـلـوـكـةـ إـلـىـ (ـتـ)ـ،ـ وـاـنـتـسـبـتـ الـمـصـلـحةـ ضـرـبـةـ إـسـتـقـطـاعـ بـنـسـبـةـ ١٠ـ%

عـلـىـ الـمـبـلـغـ الـمـدـفـوـعـ إـلـىـ شـرـكـةـ (ـسـ)ـ الـمـدـدـوـدـةـ/ـ إـلـمـارـاتـ الـعـرـبـيـةـ الـمـتـدـدـةـ.

إن موكلنا غير موافق على فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥٪ للأسباب التالية:

- جميع المبالغ المدفوعة تتعلق بنقل منصة الحفر من عمان إلى المملكة العربية السعودية، وتم تنفيذ الأعمال في الخارج.
- أن أعمال النقل المنفذة في الخارج من قبل جهة غير مناسبة، أي شركة (س) لا تخضع لضريبة الاستقطاع. وكما هو موضح أدناه، فإن الخدمات أو الاستشارية المنفذة في الخارج فقط تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥٪.
- لقد تم تنفيذ أعمال النقل داخل المملكة العربية السعودية من قبل شركة (ش)، وهي شركة سعودية، ودفعها شركة (أ) تكاليف النقل لشركات (ج).

يرجى الملاحظة أن شركة (س) ليست شركة مناسبة كما هو معروف في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل الجديد. كما أن العملية قيد النقاش كانت متعلقة بنقل منصة حفر من عمان إلى المملكة العربية السعودية، وتم تنفيذ الأعمال خارج المملكة العربية السعودية.

وبناءً على ذلك، لا تدرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى"، ولا يجوز أن تخضع لضريبة الاستقطاع؛ لأن الأعمال نفذت خارج المملكة العربية السعودية.

#### طبيعة الدفعة ومكان تأدية العمل:

يسراً شركة (أ) أن تورد فيما يلي تفاصيل الفواتير الواردة من شركة (س)، بشأن نقل منصة الحفر والمعدات المتعلقة بها:

رقم الإيضاح	المبلغ ريال سعودي	المبلغ دولار أمريكي	رقم الفاتورة	تكاليف النقل للرحلات البحرية القادمة للمملكة العربية السعودية من الخارج:
(أ)	٢,٠٠٠,٦٨٠	٦٨٠,٠٠٠	١٦٣٣٣٣	تكاليف نقل من عمان إلى المملكة العربية السعودية
(ب)	٦٢٦,١٩٢	١٦٦,٩٤٠	١٦٣٤٩٠	رسوم جمركية وتكاليف تخليص عن احتجاز حمولات رئيسية إضافية
				حمولات رئيسية إضافية
(أ)	٢,٠٠٠	٢,٠٠٠	١٦٥٢٩١	تكاليف نقل من جبل علي، الإمارات العربية إلى المملكة العربية السعودية
	ريال سعودي	درهم إماراتي		
(أ)	٧,٦٤٩	٧,٠٠٠	١٦٥٦٦٦	تكاليف نقل من جبل علي، الإمارات العربية إلى المملكة العربية السعودية
	ريال سعودي	درهم إماراتي		
(أ)	١٠٩,١٠٤	١٠٦,٠٠٠	١٦٥٦٥٣	تكاليف نقل من عمان إلى المملكة

				العربية السعودية
		درهم إماراتي		
		٣,٣٤٦,١٧٥		المجموع
				تكاليف النقل للرحلات البرية من المملكة العربية السعودية إلى عمان:
(ج)	١١,٧٢٩	١١,٠٠	١٦٥٦٧.	تكاليف نقل من المملكة العربية السعودية إلى عمان
		درهم إماراتي		
		٣,٣٥٧,٩٠٤		المجموع العام

نرفق نسخة من الفواتير المذكورة أعلاه في الملحق ٢٥ من نسخة من أمر الشراء.

#### إيضاح:

(أ) دفعت هذه المبالغ مقابل نقل منصة حفر ومعداتها من الخارج إلى المملكة العربية السعودية، وعليه فإن تكاليف النقل لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية، ولذا لا تخضع لضريبة الاستقطاع. وبالنظر إلى ما تقدم تأمل شركة (أ) من المصلحة إلغاء ضريبة الاستقطاع التي ربطتها على المبلغ أعلاه بنسبة ١٥%.

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباهم الكريم إلى ما يلي:

- أن أمر الشراء البالغ قيمته ٦٨٠,... دولار أمريكي يؤكد أن شركة (س) كانت مسؤولة عن تسليم منصة الحفر حتى رصيف ..... بالمملكة العربية السعودية (الملحق ٢٦).
- كذلك يسر (أ) أن ترفق تأكيداً من شركة (س) يفيد أن تلك الشركة قامت فقط بتسليم منصة الحفر حتى رصيف ..... بالمملكة العربية السعودية. نرفق نسخة من هذا التأكيد في الملحق ٢٧ تسهيلاً لطالعكم.
- بالإضافة إلى التوضيحات أعلاه، نرفق نسخة من الفاتورة الصادرة من شركة (ج) إلى شركة (أ)، والتي تؤكد أنها نفذت نقل منصة الحفر ..... داخل المملكة العربية السعودية من رصيف ..... إلى ..... وهو موقع منصة الحفر (الملحق ٢٨). نرفق كذلك نسخة من مستند الدفع في الملحق ٢٨.

(ب) دفع هذا المبلغ مقابل تكاليف الاحتجاز والخدمات الإضافية الأخرى، فيما يتعلق بنقل منصة الحفر والمعدات من الخارج إلى المملكة العربية السعودية. وبما أن هذه الخدمات قدمت خارج المملكة العربية السعودية، فإن هذا المبلغ لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية، ولذا يجب ألا يخضع لضريبة الاستقطاع. وبالنظر إلى ما تقدم، تأمل شركة (أ) من المصلحة إلغاء ربطها لضريبة الاستقطاع على المبلغ أعلاه بنسبة ١٥%.

(ج) ألغفت شركة (أ) عن طريق السهو تسديد ضريبة الاستقطاع على المبلغ ١١,٧٢٩ ريال سعودي، المدفوع مقابل نقل معدات من المملكة العربية السعودية إلى عمان. علماً بأنه يتم تسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة بواقع ١,٧٥٩ ريال سعودي، وغرامة التأخير المستحقة عن ٣٦ شهرًا، أي بواقع ٦٣٣ ريال سعودي، رفق خطابنا رقم ٢٣٠٦-٨-٠٨. بـ. نرفق نسخة من خطابنا رقم ٢٣٠٦-٨-٠٨. بـ في الملحق ٢٩.

١١-٢ النشاطات المنفذة خارج المملكة العربية السعودية لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية. ومن المعلوم للمصلحة أن المبلغ المدفوع مقابل تكاليف النقل من الخارج إلى المملكة العربية السعودية، لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية؛ لذلك يجب ألا يخضع لضريبة الاستقطاع. وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى النصوص ذات الصلة من نظام ضريبة الدخل السعودي الجديد ولائحته التنفيذية، والتوضيح الوارد من مصلحة الزكاة والدخل في هذا الشأن.

#### ١١-٢-١ نظام ضريبة الدخل الجديد

المادة ٥ من نظام ضريبة الدخل الجديد تعرف الدخل من مصدر في المملكة العربية السعودية، حيث إنها تنص على ما يلي:

##### "المادة الخامسة: مصدر الدخل:

أ- يُعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية:

٨- مبالغ يدفعها المقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.

تلحظ المصلحة من المقتطع أعلاه، أن المعاملة بين جهات غير مناسبة يمكن أن تدرج فقط ضمن تعريف "الدخل من مصدر في المملكة" فقط، إذا تم تنفيذ الخدمات كلياً أو جزئياً في المملكة العربية السعودية.

أن المادة ٥ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد، تنص على استثناء عن القاعدة المذكورة أعلاه في المادة ٥ من نظام ضريبة الدخل الجديد، أي أنه في حالة الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من جهات غير مناسبة، وسواء تم تنفيذ الخدمات داخل المملكة العربية السعودية أو خارجها، فإنها تعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذا تخضع لضريبة الاستقطاع. نورد فيما يلي الجزء ذو العلاقة من المادة ٥ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد لاطلاع سعادتكم:

##### "المادة الخامسة:

تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تتحقق من مصدر في المملكة:

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية:

أ- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة.

ب- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

تلحظ المصلحة من المقتطع أعلاه، أن العامل الحاسم في تقرير ما إذا كان النشاط بين الجهات غير المناسبة يعد دخلاً أو لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة، هو مكان تأدية العمل. والاستثناء الوحيد للقاعدة هو الخدمات الفنية والاستشارية، التي تعد دائمًا دخلاً من مصدر في المملكة، بصرف النظر عن مكان تأدية العمل.

وكما أوضحنا أعلاه تلحظ المصلحة، أن شركة (س) ليست جهة مناسبة، وأن المبالغ المدفوعة لها تمثل في أعمال نقل منصة حفر، أديت بأكملها خارج المملكة العربية السعودية. وبالإضافة إلى ذلك، لم يتضمن المبلغ أعلاه أي عنصر من عناصر الخدمات الفنية، ولذا لا يجوز اعتباره دخلاً من مصدر في المملكة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد.

### **١١- ٣ التوضيحات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل بشأن خضوع النشاطات للضريبة:**

تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي بعض التوضيحات الواردة من المصلحة، والتي تؤكد وتكرر التأكيد على أن النشاطات المنفذة خارج المملكة العربية السعودية لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذلك لا تخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية.

"س: هل هناك دفعات خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة، وليس لها منشأة دائمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع؟

ج: الدفعات مقابل الخدمات التي تم بالكامل خارج المملكة، بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

س: هل ينطبق استقطاع الضريبة على العمولات المدفوعة لمروجي وبائعي سلع منتجة في المملكة، إذا كان المروجون والبائعون غير مقيمين، وتم بيع السلع خارج المملكة؟

ج: العمولات المدفوعة لمروجي وبائعي سلع منتجة في المملكة عن أعمال تمت بالكامل خارج المملكة، لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا كانت مدفوعة لجهة مستقلة غير مرتبطة، طبقاً لما تقتضي به الفقرة (أ/٨) من المادة الخامسة من النظام الضريبي؛ لأنها تكون قد نتجت عن خدمات تم تأديتها بالكامل خارج المملكة.

### **١١- ٤ التوضيحات الصادرة من المصلحة بشأن موضوع تكاليف الشحن والنقل للضريبة:**

كذلك تود شركة (أ) أن تلتف انتباه سعادتكم إلى التوضيحات الصادرة بشأن خضوع تكاليف الشحن والنقل للضريبة، والتي تؤكد ما يلي:

- أن تكاليف النقل المتعلقة بالرحلات البحرية القادمة من الخارج، لا تعد دخلاً من مصدر في المملكة.

- أن تكاليف النقل لا تندرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى".

نورد فيما يلي التوضيحات ذات الصلة تسهيلاً للاطلاع:

س: هل تخضع أجور شحن وتأمين البضائع الموردة للمملكة، سواء تم تسليمها على أساس (CIF)، أو (FOB) لضريبة الاستقطاع أم لا؟

ج: صدر القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ وتاريخ ٢٣/٧/٤٢٦٥، الذي قضى بتعديل الفقرتين (٧) من المادة الخامسة و(٤) من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل، حيث تضمنتا عدم خضوع أجور الشحن والتأمين للبضائع الموردة للمملكة، سواء تم تسليمها على أساس (CIF) أو (FOB) لضريبة الاستقطاع؛ لأنها تعتبر جزءاً من تكلفة البضائع الموردة.

نرفق نسخة من التوضيح أعلاه في الملحق ٣٠ تسهيلاً لاطلاع المصلحة، كما يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ المؤرخ في ٢٣/٧/٤٢٦٥هـ لاطلاع سعادتكم (الملحق ١).

نورد فيما يلي المقتطف المعنى من القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ بتاريخ ٢٣/٧/٤٢٦٥هـ لاطلاعكم:

"لا تُعد عقود توريد البضائع إلى المملكة - بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها - نشأت عن نشاط في المملكة ما لم تتضمن أ عملاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تُعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة".

## **ملخص:**

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، تأمل الشركة من المصلحة أن تكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى شركة (س) مقابل نقل منصة الحفر من عمان بواقع ١٧٥,٣٤٦ ريال سعودي، وإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٦م.

## **ب- وجهة نظر المصلحة:**

"من خلال مراجعة الغواتير، تبين أن طبيعة الخدمة تمثل في مصاريف نقل معدات من دبي إلى أرض المملكة العربية السعودية، وكذلك مصاريف أخرى، وعليه تم حصر مبالغ النقل من الغواتير، وتم إخضاعها لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥٪، استناداً لأحكام المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية والواقعة تحت بند الدفعات الأخرى.

أما ما أبداه المكلف من أن مصاريف النقل لا تُعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذا لا تخضع لضريبة الاستقطاع، فإن ذلك القول مردود عليه استناداً للمادة الخامسة الفقرة (أ/١) من النظام الضريبي "إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة"، وبالرجوع إلى مادة التعريفات في النظام نجد أن المملكة هي الأراضي والمياه الإقليمية ومحالها الجوي ... إلخ، وبالتالي فقد تتحقق الممارسة على أرض المملكة واستوجب ضريبة الاستقطاع".

## **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن مبلغ نقل المنصة دفع لشركة غير منتسبة وغير مقيدة مقابل أعمال نفذت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأنه مرتبط بنشاط في المملكة.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين، تبين أن المبلغ المدفوع هو مقابل نقل منصة حفر من عمان لموانئ المملكة، وبالتالي ينطبق عليه المادة (٧/٥) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٤/٦٣) من لائحته التنفيذية. عليه، ترى اللجنة تأييد المكلف في مطالبيه بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على شركة (س).

## **١٢- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المرفوع إلى شركة (ت):**

### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ على المبلغ المدفوع مقابل "تكاليف نقل منصة الحفر" إلى ..... منصة الحفر..... بواقع ٣,٧٠١ ريال سعودي. إن موكلنا غير موافق على فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪؛ لأنه ليس لتلك المعالجة أي سند من النظام الضريبي كما هو موضح أدناه:

يجوز للمصلحة أن تفرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ على المبلغ أعلاه فقط في الحالات التالية:

(١) إذا تأكدت المصلحة من أن المعاملة تمت بين جهتين منتسبيتين.

(٢) إذا كانت العملية تندرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى"، وإذا كان تم تنفيذ العمل داخل المملكة.

ويرجى الملاحظة أن (ت) ليست جهة منتسبة حسب التعريف الوارد في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل الجديد.

### **طبيعة الدفعة ومكان تأدية العمل:**

فيما يتعلق بطبيعة المعاملة ومكان تأدية العمل، تود شركة (أ) إفاده سعادتكم بما يلي:

١٢- قدّمت (ت) منصة حفر إلى شركة (أ) على أساس الإيجار، وذلك بموجب اتفاقية مركب عار.

١٢-٢-١ يسر شركة (أ) أن ترافق نسخة من اتفاقية تأجير المركب العاري بين (ت) وشركة (أ) بشأن تأجير منصة الحفر رقم ٣٩ (الملحق ٣٢)، حيث نصت الاتفاقية في المادة ٣ منها على ما يلي:

### ٣- اتفاقية الإيجار:

١-٣ باستثناء ما تم تحديده بخلاف ذلك في اتفاقية الإيجار، يتعين على المستأجر أن يدفع للمالك:

(ت) أتعاب تجهيز بمبلغ مقطوع مقداره دولار أمريكي (٠٠٠,١ دولار أمريكي) يكون مستحقاً ومتوجب الدفع في تاريخ التسلیم.

تلحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن المبلغ قد دفع مقابل أعمال التجهيز المؤداة خارج المملكة العربية السعودية، وتمشياً مع الإجراء المتبعة في مجال صناعة الزيت، فإنه كان يتعين على مالك منصة الحفر (ت) تجهيز منصة الحفر؛ لتصبح في وضع قابل للتشغيل خارج المملكة العربية السعودية قبل تسليمها لشركة (أ).

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) الإفاده بأن كلمة "التجهيز" تستخدم في مجال صناعة الزيت؛ لتشمل نقل منصة الحفر، الإيجار أثناء فترة التجهيز، التعديل، التطوير، التجميع وبعد التشغيل، مما يكون لازماً لعقود الحفر الجديدة. بناءً على ذلك - وقبل تأجير منصة الحفر أعلاه إلى (د) - كان يتعين على (ت) أن تقوم بناءً على طلب شركة (أ) بتعديل وتطوير منصة الحفر وفقاً لمواصفات عقد (د) المتضمنة تفاصيلها في الجدول (ز) من عقد (د) مع شركة (أ). نرفق نسخة من الجدول (ز) من عقد (د) مع شركة (أ) في الملحق ٣٣.

وفي مقابل أعمال التجهيز التي تشمل التعديل والتطوير وبعد التشغيل في عمان، وتمشياً مع متطلبات (د) على النحو المفصل في الجدول (ز) من عقد (د)، وافقت شركة (أ) على دفع مليون دولار أمريكي إلى (ت).

إن جزءاً رئيسياً من أعمال التعديل والتطوير والتجميع في الخارج يشتمل على مواد وقطع غيار لا تدرج تحت تعريف الخدمات الفنية والهندسية. وقد سبق لشركة (أ) أن ناقشت هذا الموضوع وقدمت المقتطفات ذات الصلة من نظام ضريبة الدخل الجديد، واللائحة التنفيذية والتوضيحية الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل بهذا الشأن، وذلك في النقاط ١١-٣، ١١-٤، مما يؤكد أن توريد المواد والخدمات المؤداة خارج المملكة - بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية- لا تدرج تحت تعريف "الدخل من مصدر من المملكة"، ولذا يجب ألا تخضع لنطريبة الاستقطاع.

### ملخص:

في خوة التوضيحات والمستندات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تكرم بالتنازل عن فرض ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٠٪، والتي احتسبتها على المبالغ ٣٧٠١,٠٠ ريال سعودي؛ لأن ذلك المبلغ لا يُعد دخلاً من مصدر في المملكة، وبالتالي يجب ألا يخضع لأي ضريبة استقطاع".

### ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال العقد المبرم والفاتورة الوحيدة، وكما جاء في محضر الأعمال (ص ٧)، يتضح أن الأعمال التي سوف تقدمها هذه الشركة عبارة عن تأجير ونقل الحفار رقم (.....) والمسمى لدى شركة (أ) بالحفار رقم (.....) إلى المملكة العربية السعودية، وبالتالي فإن هذا العقد يشمل عملية النقل والتأجير في وقت واحد، واستناداً للمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية

تحت بند الأخرى، تم إخضاع هذا المبلغ لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥%. أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من عدم خضوع مصاريف النقل لأنه من غير مصادر الدخل، فقد تم إيضاح وجهة نظر المصلحة في الفقرة السابقة.

#### **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لشركة غير مناسبة وغير مقيدة مقابل نقل وتأجير منصة حفر عن أعمال نفذت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأنه مرتبط بنشاط في المملكة.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرة المقدمة من الطرفين، تبين أن المبلغ المدفوع مقابل استئجار الحفار ونقله لاستخدامه داخل المملكة، وما تم من إجراء بعض التجهيزات خارج المملكة، لا يتنافي مع الغرض الأساسي من التأجير، والذي يشكل الجزء الرئيسي من الخدمة المؤداة.

واستناداً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦) من لائحته التنفيذية التي تنص على: "تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية: ١- إذا تمت ممارسة العمل، أو جزء منه، المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة"، والمادة (٦٨) من اللائحة - عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ت)؛ ليتمد لضريبة الاستقطاع.

#### **١٢- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ش):**

##### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"١- احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على "تكاليف نقل منصة الحفر" إلى (ش) بشأن منصة الحفر ..... بواقع ٤,٣٣٢,٣٢٥ ريال سعودي. إن موكلنا غير موافق على فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥%؛ لأنه ليس لهذه المعالجة أي سند من النظام حسبما هو موضح أدناه:

يجوز فقط للمصلحة أن تفرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% في الحالات التالية:

(١) إذا كانت المصلحة متأكدة من أن المعاملة تمت بين جهتين متنسبتين.

(٢) إذا كانت المعاملة تدرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى"، وإذا تم تنفيذ العمل داخل المملكة العربية السعودية.

يرجى الملاحظة أن (ش) ليست جهة مناسبة حسب التعريف الوارد في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل الجديد؛ لأن الملكية المشتركة لشركة (أ) و (ش) ليست ٥٠% أو أكثر.

##### **طبيعة الدفعة ومكان تأدية العمل:**

فيما يتعلق بطبيعة المعاملة، ومكان تأدية العمل تود شركة (أ) إفاده سعادتكم بما يلي:

"١٣- يسر شركة (أ) أن ترافق نسخة من اتفاقية تأجير المركب العاري بين (ش) وشركة (أ) بشأن استئجار منصة الحفر ..... (الملحق ٤)، والتي تنص في المادة ٣ منها على ما يلي:

"المادة ٣- الإيجار ودفع أتعاب التسريح:

١-٣ يدفع المستأجر إلى المالك في تاريخ التسلیم أتعاب تجهیز بمبلغ مقطوع مقداره ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ (مليوني) دولار أمريكي كتعویض كامل عن منصة الحفر خلال الفترة الالزمة لنقل منصة الحفر من ..... إلى المملكة العربية السعودية، حسب الشروط المنصوص عليها في المادة ٣-٣."

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن أتعاب التجهیز قد دفعت لتشمل الإيجار أثناء فترة نقل منصة الحفر من ..... إلى المملكة العربية السعودية. ويرجى الملاحظة أن شركة (أ) كان يمكن أن تدفع أتعاب إيجار مركب عار من تاريخ التسلیم في ..... بواقع ٦٨,٥٠٠ دولار أمريكي / يوم + عمولة إلى (ذ) بواقع ١,٧٥٠ دولار أمريكي / يوم، أي ما مجموعه ٧٠,٠٠٠ دولار أمريكي / يوم.

وقد قدرت فترة قطر منصة الحفر من ..... إلى حدود المياه السعودية بثلاثين يوماً، وقد تكون هناك متاعب أثناء قطر المنصة بسبب هيجان البحر وارتفاع الموج، مما يؤخر عملية قطر المنصة. ولذا تم الاتفاق على مبلغ مقطوع بواقع ٢٠,٠ مليون دولار أمريكي تمت زيادته لاحقاً إلى ٢٥ مليون دولار. يرجى مراجعة التعديل رقم ١ لاتفاقية تأجير المركب العاري (الملحق ٣٥). وقد كانت هذه الصفقة أكثر فائدة لشركة (أ)، لأن المنصة استغرقت ٤٥ يوماً للوصول إلى المملكة العربية السعودية، حيث كان يمكن أن تدفع شركة (أ) ٣٥ مليون دولار أمريكي (٤٥ × ٧٠ دولار أمريكي).

تلاحظ المصلحة أن شركة (أ) قد أثبتت في النقطة ١١ أن أي خدمات خلاف الخدمات الفنية والاستشارية، يتم تقديمها من جهة غير منتبة خارج المملكة لا تُعد دخلاً من مصدر في المملكة، ولذا لا تخضع لضريبة الاستقطاع. وتدرك المصلحة أن تكاليف الإيجار المذكورة أعلاه قد دفعت عن الفترة التي كان يتم خلالها نقل منصة الحفر من ..... إلى المملكة العربية السعودية، أي عندما كانت منصة الحفر خارج المملكة العربية السعودية. وبناءً على ذلك، فإن المبلغ أعلاه يجب ألا يخضع لضريبة الاستقطاع.

#### **ملخص:**

استناداً إلى التوضيحات والمعلومات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٠٪ على المبلغ ٣٢٥,٣٢٥ ريال سعودي؛ لأن ذلك المبلغ قد دفع بشأن تكاليف إيجار أثناء وجود منصة الحفر خارج المملكة.".

#### **ب- وجہة نظر المصلحة:**

"تمثل طبيعة هذا العقد في استئجار ونقل وتنسیح الحفار رقم (٣٨) إلى أرض المملكة العربية السعودية، وفيما يلي تفصیل قيمة العقد:

المبلغ	البيان
٢٠,٠٠٠,٠٠٠ دولار	قيمة العقد مع أوامر التعديل
(٤٥٠,٠٠٠) دولار	تم حسم مبلغ التأخير في التسلیم
١,٧٥٠,٠٠٠ دولار	الباقي المحمل على الحسابات
٤,٣٢٥,٣٢٥ ريال	وتعديل بالريال السعودي

وحيث إن طبيعة العقد متمثلة في استئجار ونقل المنصة رقم (٣٨) إلى أرض المملكة العربية السعودية، واستناداً للمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية، فإن هذه المبالغ تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٠٪.

أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من عدم خضوع مصاريف النقل لضريبة الاستقطاع؛ لأنه من غير مصادر الدخل، فقد تم إيضاح وجهة نظر المصلحة في الفقرة السابقة".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لشركة غير مناسبة وغير مقيدة مقابل نقل وتأجير منصة حفر..... عن أعمال نفذت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأنه مرتبط بنشاط في المملكة.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين، تبين أن المبلغ مدفوع مقابل استئجار ونقل وتسريح الحفار في آن واحد، وأن استئجار الحفار من قبل الجهة المستأجرة ليتم استخدامه داخل المملكة، وما تم من إجراء بعض التجهيزات خارج المملكة لا يتنافي مع الغرض الأساسي من التأجير، والذي يشكل الجزء الرئيسي من الخدمة المؤداة.

واستناداً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦) من لائحته التنفيذية التي تنص على: "تُعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية: ١ - إذا تمت ممارسة العمل، أو جزء منه، المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يتطلب التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة"، عليه ترى اللجنة تأيد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع شركة (ش) لضريبة الاستقطاع.

#### ٤- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ط).

##### أ- وجهة نظر المكلف:

"٤-١٤ احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ على مبلغ "تكاليف نقل منصة الحفر" المدفوع إلى ( ط ) بشأن منصة الحفر .....، وأمر الشراء رقم ..... بواقع ٢٠٣٦,٥٣٢ ريال سعودي. إن موكلنا غير موافق على فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪؛ لأنه ليس لهذه المعالجة أي سند من النظام الضريبي حسبما هو موضح أدناه:

يجوز للمصلحة أن تفرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ على المبالغ التالية فقط في الحالات التالية:

(١) إذا تأكدت المصلحة أن المعاملة تمت بين جهتين متنسبتين.

(٢) أن تكون المعاملة مندرجة تحت تعريف "أي دفعات أخرى"، وأن يكون العمل قد نفذ داخل المملكة العربية السعودية.

يرجى الملاحظة أن ( ط ) ليست جهة مناسبة حسب التعريف الوارد في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل الجديد؛ لأن الملكية المشتركة لشركة ( أ ) و ( ط ) ليست ٥٠٪ أو أكثر.

##### طبيعة الدفعة ومكان تأدية العمل:

بالنسبة لطبيعة الأعمال المنفذة ومكان تأدية العمل، تود شركة ( أ ) إفاده سيادتكم بما يلي:

٤-٢ يسر شركة ( أ ) أن ترفق نسخة من اتفاقية .....، وأمر الشراء رقم ٢٠٣٦-٢-..... بين ( ط ) وشركة ( أ )، مع الترجمة المعتمدة فيما يتعلق بأعمال الترميم والتطوير لمنصة الحفر ..... مع نسخة من الملحق ١ من اتفاقية ..... التي تتضمن تفاصيل الأعمال التي يتعين تنفيذها من قبل ( ط ) (الملحق ٣٦).

تلحظ المصلحة أن إجمالي سعر العقد موضوع النقاش هو كما يلي:

١١٧,٥١ دولار أمريكي

- أمر الشراء رقم ٢٠٣٦-٢-.....

- اتفاقية .....

٧٨٣,٣٩٣ دولار أمريكي

احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٠ % على التكفة المفوتة من قبل ( ط ).

ويرجى الملاحظة أن ( ط ) قامت خلال ٦٠٠ بفوترة ٥٠ % من أمر الشراء رقم ٦١٥٣٦ - ..... واتفاقية ..... ، أي: ٦١,٧٥٣ دولار أمريكي، ٣٩١,٦٩٧ دولار أمريكي على التوالي. وبناءً على ذلك، احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع على مبلغ ٦٠١,٥٣٣ ريال سعودي.

#### اتفاقية .....

كما ورد أعلاه، فإن قيمة عقد اتفاقية ..... هي ٧٨٣,٣٩٣ دولار أمريكي، بيد أن المصلحة تلاحظ من دراسة الملحق ( ١ ) أن بعض التكاليف التي يتضمنها الملحق ( ١ ) تمثل طبيعتها في مواد ولوازم، ولذا يجب ألا تخضع تلك التكفة لضريبة الاستقطاع؛ لأن توريد البضاعة غير خاضع لضريبة الاستقطاع. ومثال على ذلك تود شركة ( أ ) أن تلفت الانتباه إلى قيمة مولد الطوارئ للمحركات، وبالبالغة ٤٧,٦٢٢ دولار أمريكي، والقوائم القوسية ٧٨٣.٠ أعمدة مسننة ( ٦ بالعدد) متضمنة في سعر العقد المقطوع البالغ ٣٩٣,٧٨٣ دولار أمريكي، والتي من الواضح أن طبيعتها تمثل في مواد وقطع غيار.

أمر الشراء رقم ٦١٥٣٩- ٦٠٦١٥٣٩.....

أن أمر الشراء رقم ٦١٥٣٩- ..... يتعلق "بتطوير أجهزة مكتبية ومساكن".

تلحظ المصلحة أن الترميم وتطوير المساكن يتطلب كمية كبيرة من المواد، وقطع الغيار والخدمات الأخرى التي لا تندرج تحت تعريف الخدمات الفنية والاستشارية، وقد سبق لشركة ( أ ) أن ناقشت هذا الموضوع، وقدمت المقتطفات ذات الصلة من نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية والتوضيحات الصادرة من المصلحة في هذا الشأن في النقاط ٤-١١، ٣-١١، ٤-١١. الأمر الذي يؤكد أن توريد المواد والخدمات المقدمة خارج المملكة خلاف الخدمات الفنية والاستشارية، لا تندرج تحت تعريف "الدخل من مصدر في المملكة"، ولذا يجب ألا تخضع لضريبة الاستقطاع.

لقد نصت اتفاقية ..... صراحة في المادة ٢ منها على ما يلي:

#### ٢- تأدية العمل:

٢-١ يوافق المقاول على تأدية العمل المطلوب بموجب هذه الاتفاقية في مرافقه بالشارقة/الإمارات العربية المتحدة بشكل جيد ومهني.

تلحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أنه تم تنفيذ العمل خارج المملكة العربية السعودية في مرافق المقاول بالشارقة/الإمارات العربية المتحدة.

#### ملخص:

في خلو المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة ( أ ) من المصلحة أن تنازل عن ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٠ % على المبلغ ٦٠١,٥٣٣ ريال سعودي؛ لأن هذا المبلغ لا يُعد دخلاً من مصدر في المملكة خاضعاً لأي ضريبة استقطاع.

#### وجهة نظر المصلحة:

"تمثل طبيعة عمل هذه الشركة في تحريك المنصات طبقاً لما جاء في محضر الفحص، وما ورد في إقرار المكلف، وفي الكشف المقدم لبند مصاريف تحريك المنصات. أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من أن هناك توريدات بضاعة، فإن ذلك مردود عليه بأن التوريدات لا تظهر ضمن المصروفات، وإنما هي مصاريف رأسمالية. كذلك بالنسبة للخدمات التي تمت خارج

المملكة، فإن ذلك مردود عليه، بأنه بالإضافة إلى إقرار المكلف بأن طبيعة الخدمة هي تحريك المنصات، ومن البديهي أن تكون المنصة داخل المملكة، فقد أظهر الملحق (١) في اعتراف المكلف على هذا البند الوارد باسم قائمة عمل ساحة تجهيز منصة الحفار .....

كما أنه بالاطلاع على (ص ٢) من المحضر، والتي تظهر عدد الدفاتر وأرقامها والإيرادات التي حفظتها، يتضح جلياً أن الخدمة تمت على أرض المملكة، ولا يوجد مبرر من استئناف المكلف. أما بخصوص نسبة الاستقطاع المفروضة بـ ١٥٪، فقد تم تحقيقها بناءً على نص المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية تحت بند الأخرى. وعليه، تم إخضاع هذا المبلغ لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥٪.

#### **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لجهة غير مناسبة؛ لأن الملكية المشتركة ليست ٥٠٪ أو أكثر، وأن الخدمة عبارة عن توريد مواد ولوازم الترميم والتطوير لمنصة الحفر .....، كما أن العمل نفذ في دولة الإمارات العربية المتحدة (الشارقة)، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأن الخدمة أدت مقابل أعمال أديت في المملكة العربية السعودية.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين، اتضح أن المبلغ مدفوع لشركة (ط) مقابل أعمال ترميم وتطوير لمنصة الحفر تم تنفيذها خارج المملكة في الشارقة، بالإضافة إلى توريد مواد إلى المملكة، وبالتالي لا يُعد المبلغ المدفوع للشركة غير المقيمة دخلاً من مصدر في المملكة، استناداً للمادة (٥) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٥) من لائحته التنفيذية.

عليه، ترى اللجنة تأييد المكلف في عدم إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ط) لضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م.

#### **١٥- ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع إلى شركة (ع):**

##### **أ- وجهة نظر المكلف:**

"١٥- احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ على المبلغ أعلاه المدفوع إلى (ع). إن موكلنا غير موافق على فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪؛ لأنه ليس لهذه المعالجة أي سند من النظام، وذلك على النحو الموضح أدناه:  
يجوز للمصلحة أن تفرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪ فقط في الحالات التالية:

(١) إذا كانت المصلحة متأكدة من أن المعاملة تمت بين جهتين منتسبيين.

(٢) إذا كانت المعاملة تندرج تحت تعريف "أي دفعات أخرى"، وتم تنفيذ العمل داخل المملكة العربية السعودية.

يرجى الملاحظة أن (د) ليست جهة مناسبة حسب التعريف الوارد في المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل الجديد؛ لأن الملكية المشتركة لشركة (أ) و (ع) ليست ٥٠٪ أو أكثر.

## طبيعة الدفع ومكان تأدية العمل:

تود شركة (أ) إفاده المصلحة أن المبلغ أعلاه قد دفع مقابل نقل منصة حفر بقوائم رافعة، منصة ..... والمعدات المتعلقة بها من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية. وقد كانت منصة الحفر مملوكة لـ (ش). وبناءً على ذلك، تلاحظ المصلحة أن أعمال النقل تمت بأكملها خارج المملكة العربية السعودية. وتأييداً لوجهة نظر شركة (أ)، بأن المبلغ أعلاه قد دفع من قبل شركة (أ) مقابل نقل منصة الحفر والمعدات المتعلقة بها من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية، فإنها يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية في الملحق ٣٧ لاطلاع سعادتكم.

- نسخة من العقد رقم ١٠٠١٢ ب شأن المبلغ ٩٥٩,٠٠٠ دولار أمريكي.

- نسخة من الفواتير المؤيدة.

تلاحظ المصلحة من المستندات أعلاه، أن المبلغ المذكور أعلاه قد دفع إلى (ع) مقابل نقل منصة الحفر إلى حدود المملكة العربية السعودية، ولذلك فإن الأعمال المتعلقة بالنقل قد نفذت بأكملها خارج المملكة العربية السعودية، ولا يجوز إخضاعها لضريبة الاستقطاع.

١٠- ٢ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي تفاصيل الفواتير الصادرة من (ع) ب شأن نقل منصة الحفر والمعدات المتعلقة بها:

رقم الإيضاح	المبلغ ريال سعودي	المبلغ دولار أمريكي	رقم الفاتورة	البيان
(أ)	١,١٠٦,٥٤٠	٢٩٠,٠٠٠	٦١٦٢	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
(أ)	٤,٤٢٦,١٨٠	١,١٨٠,٠٠٠	٦٤٦٣	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
(أ)	٥,٥٣٢,٧٢٠	١,٤٧٥,٠٠٠	٦١٦٤	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
(أ)	٣,٣٧٩,٠٢٦	٩٠٠,٨٣٣,٣٣	٦١٩٤	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
(أ)	٣,٠٧٥,٨٢٠	٨٢٠,٠٠٠	٦١٩٥	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
(أ)	٢٠٩,٣٩٥	٥٥,٨٢٣,٨٩	٦٢٣٨	نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.
	١٧,٧٢٩,٦٩١			المجموع

نرفق نسخة من الفواتير المذكورة أعلاه في الملحق (٣٧)، كما نرفق في الملحق (٣٧) أيضاً نسخة من العقد رقم ١٠١٢ مع (ع).

#### إيضاح:

(أ) دفعت هذه المبالغ مقابل نقل منصة حفر بقوائم رافعة من ..... إلى ميناء ..... بال المملكة العربية السعودية، ولذلك لا تُعد هذه المبالغ دخلاً من مصدر في المملكة، وبالتالي لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

كذلك تود شركة (أ) أن تلفت انتباهكم الكريم إلى النقاط ١١-٤ أعلاه، والتي أثبتت فيها شركة (أ) أن أعمال النقل التي نفذت خارج المملكة العربية السعودية من قبل جهات غير مناسبة لا تندرج تحت تعريف "الدخل من مصدر في المملكة"، وبالتالي لا تخضع لضريبة في المملكة العربية السعودية.

#### ملخص:

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى (ع) مقابل الشحن البحري بواقع ٢٩١,٦٧,٧٣٩٢٠٠٥ روبل سعودي، وإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٦ و ٢٠٠٥.

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

"تمثل الأعمال المؤداة في النقل والشحن إلى ..... في المملكة العربية السعودية هو ما يوافقنا عليه المكلف من حيث طبيعة الخدمة، ولكن المكلف يعترض بحجة أن الخدمة تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، ويرد على هذا بأنه استناداً لل المادة الخامسة الفقرة (أ/١) من النظام الضريبي "إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة" ، وبالرجوع إلى مادة التعريفات في النظام نجد أن المملكة هي الأراضي والمياه الإقليمية و مجالها الجوي ... إلخ، وبالتالي فقد تحقق الممارسة على أرض المملكة، واستوجب ضريبة الاستقطاع".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لجهة غير مناسبة؛ لأن الملكية المشتركة ليست ٥٠٪ أو أكثر، وأن الخدمة عبارة عن نقل منصة حفر بقوائم رافعة والمعدات المتعلقة بها من ..... إلى ..... بالمملكة العربية السعودية.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين، تبين أن المبلغ المدفوع هو مقابل نقل منصة حفر من عمان لموانئ المملكة، وبالتالي ينطبق عليه المادة (٥/٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٤/٦٣) من لائحته التنفيذية. فعليه، ترى اللجنة تأييد المكلف في مطالبه بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع للشركة (ع).

#### ١٦- غرامة التأخير بسبب المصادقة على إقرار الضريبة لعام ٢٠٠٥م.

#### أ- وجهة نظر المكلف:

"١٦-١ فرست المصلحة غرامة تأخير بمبلغ ٢٠٠ روبل سودي للسنة المنتهية في ٢٣ ديسمبر ٢٠٠٥، على أساس أن تقديم تقرير الفحص المحدود مع الإقرار النهائي لشركة (أ) عن عام ٢٠٠٥ لا يُعد بأحكام نظام ضريبة الدخل، السعودي الجديد.

وفي هذا الخصوص، يود موكلنا إفاده المصلحة بعدم موافقته على المعالجة أعلاه من قبل المصلحة؛ لأنه تم تقديم تقرير الفحص المحدود مع الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٥، وفقاً للمرسوم الملكي رقم م/١٢ المؤرخ في ١٣/٥/١٤٢١هـ، وأحكام المعيار

الفني الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المنطبقة على مهام المصادقات عند تقديم الإقرارات النهائية لعام ٢٠٠٢. وفي هذا الخصوص، نلتفت الانتباه إلى خطابنا رقم ٣٦٠/٦٢٢ المؤرخ في ٤/٤/١٤٧٥. مرفق نسخة من الملحق ٣٨ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

بيد أن المصلحة المؤقرة تدرك بأنه بعد صدور قرار لجنة معايير المراجعة بالهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ٣/٢/٢٠٢٠ هـ الموافق ٢٠٢٣/٣/٢٠، وفقاً لخطاب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ١٠٠/٤ بتاريخ ١١/٤/١٤٨١ هـ الموافق ٢٠٠٧/٤/٢٨ (مرفق نسخة في الملحق ٣٩) تسهيلاً لاطلاع) الذي سمح بموجبه رسمياً للمحاسبين المرخصين بتوقيع نموذج الإقرار الضريبي الزكوي. قدم موكلنا إقراره الضريبي لعام ٢٠٠٦ موقعاً حسب الأصول من قبل محاسب مرخص من دون أي تقرير فحص محدود.

في ضوء الحقائق أعلاه، وبما أن الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥ قد تم تقديمه بالتقيد التام بالمرسوم الملكي رقم م/١٢، والمعايير الفني الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن موكلنا غير موافق على إجراء المصلحة بفرض غرامة بمبلغ ٢٠,٠٠ ريال سعودي، ويطلب من المصلحة إلغاء غرامة التأخير.

١٦- احتسبت مصلحة الزكاة والدخل غرامة تأخير بواقع ٢٠,٠٠ ريال سعودي، على أساس أن تقديم الإقرار الضريبي/zkوي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ مع تقرير الفحص المحدود، لا يعد تقيداً بأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد.

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفاده المصلحة بعدم موافقتها على المعالجة أعلاه من قبل المصلحة، على أساس أن المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد تنص على فرض غرامة تأخير بنسبة ١% من إجمالي الدخل، بشرط أن تتجاوز الغرامة ٢٠,٠٠ ريال سعودي فقط، إذا لم يتقييد المكلف بأحكام الفقرات (أ)، (ب)، (د)، (و) من المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد، وأن أيّاً من هذه الفقرات من المادة ٦٠ لا يعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي.

أما الفقرة (ه) من المادة ٦٠، فتعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي، علمًا بأنه لم تتم الإشارة إلى هذه الفقرة ٦٠ (ه) من نظام ضريبة الدخل في المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، أو المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، والتي تعالج موضوع فرض غرامة تأخير بواقع ١% على إجمالي الدخل.

#### ملخص:

في ضوء المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة التكرم بإسقاط غرامة التأخير البالغة ٢٠,٠٠ ريال سعودي، وإصدار ربط معدل في أقرب فرصة ممكنة".

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

"تم فرض غرامة التأخير استناداً للمادة الستين (أ) من النظام الضريبي، والتي نصت على: "يجب كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد ... إلخ"، واستناداً للمادة السابعة والستين الفقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بالغرامات، والتي نصت على: "عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد، حتى لو قدم في الموعد النظامي"، واستناداً لعميم المصلحة رقم ١٨٦١/٧ وتاريخ ١٤٧٤/٤/١٩ هـ القاضي باعتبار الإقرار في حالة عدم المصادقة كأنه لم يقدم، وفقاً للنموذج المعتمد وتم نتيجة لذلك إيقاع غرامة التأخير. وعليه، لا يوجد مبرر لاعتراض المكلف".

#### الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم أن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في قيام المصلحة باحتساب غرامة عدم تقديم الإقرار، حيث يرى المكلف أنه قدم الإقرار وسدد الضريبة المستحقة بموجبه في الموعد النظامي، بينما ترى المصلحة أن الإقرار المقدم ناقصاً لعدم مصادقة المحاسب القانوني ويستوجب غرامة عدم تقديم الإقرار.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، يتضح أن الإقرار المقدم من المكلف لعام ٢٠٠٥م لم يستكمل الجزء الخاص بشهادة المحاسب القانوني حسب متطلبات الفقرة (هـ) من المادة الستين من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه: "يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون ريال سعودي أن يشهد محاسباً قانونياً مرخصاً له بمزاولة المهنة بالمملكة بصفة الإقرار"، وحيث إن المادة السادسة والسبعين من نظام ضريبة الدخل فقرة (أ) نصت على أنه: "تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ، ب، د، و) من المادة الستين من هذا النظام".

وحيث إن هذه المادة لم تفرض غرامة على ما ورد في الفقرة (هـ) من المادة الستين من ذات النظام، وإنما أعتبر ذلك من متطلبات الإقرارات عند إعدادها وتقديمها دون أن يترتب على ذلك غرامتها، وحيث إنه لا يصح التوسيع في تطبيق المواد بإدخال وقائع لا تتناولها نصوصها أو بما يمتد به حكمها إلى نوع آخر غير منصوص عليه، وحيث إن القياس محظوظ في مجال الجراءات (الغرامات)، فلا مناص من عدم الاعتداد بما طالب به المصلحة؛ إذ لا يصح أن يغرنم على فعل لم ينص عليه نظام ضريبة الدخل، فلا يجوز أن يغرنم الغرامات المقررة نظاماً.

عليه، ترى اللجنة تأييد المكلف بعدم احتساب غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥م؛ لعدم مصادقة المحاسب القانوني.

#### ١٧- غرامة التأخير على فروق الضريبة:

##### أ- وجهة نظر المكلف:

"طلبت المصلحة من شركة (أ) تسديد غرامة التأخير المترتبة على فرق الضريبة المتوجب الدفع من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد بنسبة ١% عن كل ٣٠ يوماً من التأخير. وبالرغم من أن المصلحة لم توضح على وجه التحديد "تاريخ الاستحقاق" لأغراض احتساب غرامة التأخير بنسبة ١% في خطاب ربطها رقم ١٢/٥٢٣٨ المؤرخ في ١١/١٤٢٩هـ، فإن المفهوم لدى موكلنا أن المصلحة يمكن أن تعتبر تاريخ استحقاق تقديم الإقرار الضريبي ذي الصلة بمثابة "تاريخ الاستحقاق" لدفع "فرق الضريبة"، كما هو محتسب في خطاب الربط رقم ١٢/٥٢٣٨، وبالرغم من أن موكلنا يرى أنه لا يوجد أي فرق ضريبي مستحق للعامين ٢٠٠٥-٢٠٠٦م."

#### ١٧-١ الغرامات بموجب النظام الضريبي ولائحته التنفيذية:

تفرض الغرامات بموجب المادتين ٧٦ و٧٧ من النظام، وبموجب المواد ٦٧ و٦٨ و٦٩ من اللائحة التنفيذية. علماً بأن المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، تتعلقان بتأخير تقديم إقرار ضريبة الدخل، ولذا لا تنطبقان على هذه الحالة. وبالإضافة إلى ذلك، فإن الغرامات المنصوص عليها في المادة ٦٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، لا تنطبق كذلك على أي فرق ضريبي مستحق مقابل ضريبة الاستقطاع. كما أن المادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية تعالج موضوع غرامة التهرب، ولذا لا تنطبق على القضية موضوع النقاش. بيد أن المادة ٧٧ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، تنطبقان على فرق ضريبة الدخل، وضريبة الاستقطاع المستحقة حسبما تم مناقشته أدناه.

#### ١٧-٢ تستحق الغرامة على فرق ضريبة الدخل من التاريخ المحدد:

بالنظام لتقديم الإقرار والسداد في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد

تنص الفقرة ٣ من المادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية على أن الغرامة (كما نصت عليها المادة ٦٧) تتحسب من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والسداد بموجبه. وبعبارة أخرى فإن المصلحة المذكور أعلاه ينطبق فقط عندما لا يتم تقديم إقرار ضريبة الدخل في الموعد النظامي أو عندما لا يتم تسديد الضريبة المستحقة بموجب إقرار ضريبة الدخل في الموعد النظامي. وفي هذه الحالة فإن شركة (أ) قدمت إقرارات ضريبة الدخل المستحقة بموجب تلك الإقرارات في الموعد النظامي. لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير بنسبة ١٪ على فرق ضريبة الدخل المستحق بموجب الربط من "تاريخ الاستحقاق" المحدد بالنظام لتقديم إقرار ضريبة الدخل.

١٧-٣ تكون غرامة التأخير على فرق ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع المستحقة الدفع من التاريخ الذي يصبح فيه ذلك الفرق مستحقاً بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف عند تقديم الإقرار الضريبي في الموعد النظامي.

١٧-٤-٣ تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة (٦٧/أ) من النظام والتي تنص على أنه يتبع على المكلف أن يسدد غرامة تأخير بواقع ١٪ عن كل ثلاثة أيام تأخير على الضريبة غير المسددة: "..... على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

وكما هو ملاحظ من المادة المذكورة أعلاه فإن غرامة التأخير الشهرية البالغة ١٪ تستحق الدفع عن الفترة المبتدئة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد. وبالنسبة إلى تاريخ استحقاق فرق الضريبة بموجب الربط تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المادة ٦٦ (أ) من النظام والتي نوردها فيما يلي تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

"يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلمه خطاب الربط، ويصبح الربط النهائيًّا والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة".

في ضوء ما تنص عليه المادة ٦٦ (أ)، فإن أي ضريبة إضافية تستحق وفقاً لربط المصلحة، تصبح مستحقة فقط إذا وافق المكلف على ذلك الربط، ولم يعترض عليه خلال ٦٠ يوماً من استلام خطاب المصلحة بالربط. وبناءً على ذلك، إذا قدم المكلف اعتراضاً على ذلك الربط، فإن الضريبة الإضافية المرتبطة سوف لن تصبح مستحقة حتى يتم استكمال إجراءات الاعتراض.

وبما أن موكلنا قدم اعتراضاً على الربط، فإن التزام الضريبة الإضافية - إن وجد - سيكون مستحقة السداد فقط بعد انتهاء إجراءات الاعتراض، أي أن غرامة التأخير بواقع ١٪ سوف تتطبق على الضريبة الإضافية المستحقة بعد مضي ٣٠ يوماً من التاريخ الذي يتم فيه استلام القرار النهائي في الاعتراض من قبل موكلنا. وبعبارة أخرى، فإن "تاريخ الاستحقاق" لأي ضريبة إضافية تفرضها المصلحة في ربطها، سوف يبدأ من تاريخ إبلاغ شركة (أ) بقرار لجنة الاعتراض، أو حين يصبح قرار الاعتراض/ الاستئناف النهائيًّا، كما نص عليه نظام ضريبة الدخل الجديد ولائحته التنفيذية.

١٧-٤-٢ إن موضوع غرامة التأخير المنطبقة على فرق الضريبة المستحقة من واقع الربط، قد تمت معالجته على وجه التحديد في المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، وتود شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة (٦٨-١-ب) و(٦-ه) من اللائحة التنفيذية لاطلاع سعادتكم:

أ- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية:

.....

ب- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرين أيام من الشهر التالي، الذي تم فيه الدفع للمستفيد الوارد في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

.....

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.

١٧-٣-٣-٣ وكما تلاحظ المصلحة الموقرة مما تقدم، فإن الفقرة ا (ب) من المادة ٦٨ تعالج موضوع فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. وكما أوضحنا في النقطة ١-٣-١٧ أعلاه، يمكن استكمال ربط المصلحة فقط بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف حتى مستوى ديوان المظالم. وبناءً على ذلك، فإن أحكام الفقرة ا (ب) من المادة ٦٨ تكون منطبقاً على أي مبلغ يستحق بعد مضي ٣٠ يوماً من تاريخ استلام القرار النهائي بشأن الاعتراض من قبل موكلنا.

١٧-٣-٤ بالنسبة لغرامة التأخير على التزام ضريبة الاستقطاع التي هي قيد الخلاف الآن، تود (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى أن الفقرة ا (هـ) من المادة ٦٨ تنطبق عندما لا يفي المكلف بالتزامه بحسب وتسديد ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الخاضعة للضريبة بموجب أحكام المادة ٦٨ من النظام.

تود شركة (أ)، أن تلفت انتباه سعادتكم إلى العبارات ذات الصلة الواردة في المادة ٧٧ من النظام، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية: "التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها".

وتود شركة (أ) إفاده المصلحة الموقرة، أنه حينما استحقت ضريبة استقطاع، فإن شركة (أ) قد قامت بتسديدها على تلك الدفعات، ولكن شركة (أ) تعتقد بأنه لم تكن هناك ضريبة مطلوب استقطاعها بموجب المادة ٦٨ من النظام على المدفوعات المذكورة في النقاط ١١، ١٢، ١٣، ١٤، ١٥، ١٦ من الاعتراض؛ لأن تلك الدفعات لا تعد "دخلًا من مصدر في المملكة العربية السعودية"، بموجب المادة ٥ من النظام واللائحة التنفيذية. ومن أجل تطبيق المادة ٦٨ من النظام (التي تعالج موضوع ضريبة الاستقطاع) على أي مبلغ مدفوع إلى أي جهة غير مقيدة، من الضروري أن يتم تصنيف المبلغ المدفوع كدخل من مصدر في المملكة العربية السعودية، وفقاً للمادة ٥ من النظام، ومن اللائحة التنفيذية.

١٧-٣-٥ وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى المواد ٦٦ (ج)، (هـ)، (و) من النظام، والتي تنص على ما يلي:

جـ- تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وتعُد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

هـ- على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية، التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

.....

وـ- يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزاً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

في ضوء النصوص المذكورة أعلاه للمادة ٦٦ (ج)، (و)، فلو أن قرارات اللجنة الاستئنافية أيدت الالتزام الضريبي، فإن ذلك الالتزام لن يكون مستحق السداد إذا تظلم منه المكلف أمام ديوان المظالم. والمادة ٦٦ (هـ) تجيز للمكلف - على وجه التحديد- أن يقدم ضماناً بنكيّاً لأي مبلغ يستحق الدفع على أساس قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في حالة استئناف القرار أمام اللجنة الاستئنافية.

١٧-٣-٦ بناءً على ذلك واستناداً إلى أحكام المادة ٦٦ من النظام والتي تم عرضها أعلاه، فإن التزام الضريبة الإضافية التي احتسبتها المصلحة في ربطها على شركة (أ) عن السنين ٢٠٠٦ و ٢٠٠٥ يجب ألاً تعتبر مستحقة السداد حتى يتم استئناف كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف. وفي هذه الحالة، فإن تاريخ استحقاق سداد الضريبة الإضافية - إن وجدت- سيكون التاريخ

الذي يستلزم فيه موكلنا قرار ديوان المظالم بشأن قضيته، وبالتالي، فإن غرامة التأخير الشهرية البالغة ١٪ س يتم احتسابها بعد مضي ٣٠ يوماً من تاريخ الاستحقاق وحتى تاريخ السداد.

١٧-٣-٧ ودون المساس بأي من مواقف موكلنا المذكورة أعلاه، فإنه يود أيضاً أن يفيد المصلحة الموقرة، أن احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة عن الفترة من تاريخ صدور الربط إلى التاريخ الذي يسدد فيه المكلف التزامه، هو احتساب غير منصف ولا مبرر له على الإطلاق، وذلك للأسباب التالية:

(١) أن تاريخ الاستحقاق، أي تاريخ إصدار الربط، كان يستند إلى إجراء المصلحة.

(٢) أن تاريخ السداد يستند إلى إجراء لجنة الاعتراض، أي استكمال إجراءات الاعتراض، ولا يجوز اعتبار المكلف مسؤولاً عن التأخير في استكمال الربط وإنتهاء إجراءات الاعتراض.

بالإضافة إلى ذلك، فإن النظام لا يهدف إلى معاقبة المكلف على إجراء من قبل السلطات الضريبية. لذلك يجب عدم اعتبار المكلف مسؤولاً عن دفع غرامة التأخير بسبب تأخير استكمال الربط من قبل المصلحة، وتأخير استكمال إجراءات الاعتراض من قبل لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية وديوان المظالم. ويعتقد موكلنا أن إنهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف قد يستغرق وقتاً طويلاً يتوقف على إجراءات وقرارات هيئات الاعتراض والاستئناف، ولذلك يجب عدم اعتباره مسؤولاً عن دفع غرامة تأخير عن هذا الفترة.

#### ٨-٣-٧ الخلاف الفني بين المكلف والمصلحة:

وكما تدرك المصلحة الموقرة، فإن نظام ضريبة الدخل الجديد قد صدر في عام ٤٢٠٠م، وحسب فهم شركة (أ) لنظام ضريبة الدخل الجديد، فإن المبلغ المدفوع إلى جهات غير مقيمة، كما هو مبين في النقاط ١١، ١٢، ١٣، ١٤، ١٥ من الاعتراض، لا يمكن تصنيفه كدخل من مصدر في المملكة العربية السعودية للجهات غير المقيمة، وفقاً للمادة ٥ من النظام، ومن اللائحة التنفيذية.

ومن جهة أخرى، تعتقد المصلحة أن هذه المدفوعات تخضع لضريبة الاستقطاع. وتلاحظ المصلحة أن هناك خلافاً فنياً واضحاً بين شركة (أ) والمصلحة. وفي ظل هذه الظروف، فإن الغرامة التي تستحق بموجب المادة ٧٧ من النظام والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، لن تبدأ بالاستحقاق لحين اتخاذ قرار نهائي بشكل الاعتراض، أو الاستئناف على النحو المنصوص عليه في المادة ٦٦ من النظام، والمادة ٦٠ من اللائحة التنفيذية.

١٧-٣-٩ إن قرارات الاعتراض التي صدرت بشأن غرامة التأخير في ظل النظام الضريبي السابق قابلة للتطبيق بموجب النظام الضريبي الجديد.

يعتقد موكلنا أن جميع قرارات لجان الاعتراض المستشهد بها أعلاه بشأن غرامة التأخير الصادرة بموجب النظام الضريبي السابق، تطبق أيضاً بنفس القدر بموجب نظام ضريبيه الدخل الجديد، حيث إن كل النظمتين أرسيا مبدأ واضحاً، أنه في حالة وجود خلاف فني حقيقي بين المصلحة والمكلف، فإنه لا يجوز فرض غرامة على الالتزام الضريبي قيد الخلاف.

١٧-٤ بالنسبة لغرامة التأخير، تود شركة (أ) إفاده سعادتكم أن الموضوع قيد المناقشة يتعلق بالعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦، ويخضع لنظام ضريبة الدخل الجديد. ولكن بما أن روح النظام فيما يتعلق بتطبيق غرامة التأخير متشابهة، فإننا نود أن نلفت انتباه سعادتكم إلى التوجيهات الصادرة بموجب نظام ضريبة الدخل القديم فيما يتعلق بتطبيق غرامة التأخير. وقبل الاستشهاد بمقتضفات من التعاميم وقرارات لجان الاعتراض ذات الصلة، فإنه من المفيد لكل من الطرفين فهم الغرض من غرامة التأخير.

#### الغرض من الغرامة التأخير:

الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام هو التأكيد من التقييد بالأنظمة، والمحافظة على حقوق الخزينة.

إنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالقانون، وبتقديم إقرارات ضريبية الاستقطاع وفقاً لأحكام النظام؛ لينجو من غرامة التأخير، أي أن يقدم المكلف إقراره وفقاً للنظام، وفي المواعيد المحددة بالنظام.

إنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة للتعديلات التي تجريها المصطلحة بناءً على دراستها للإقرار.

- كانت شركة (أ) دائمًا تسدد الضرائب المستحقة بإخلاص وحسن نية حسب الأنظمة الضريبية المطبقة حينئذ، وضمن المهلة النظامية.

إن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي موضوع خلاف من نواحٍ مختلفة بين المكلف بالعمل ومصلحة الزكاة والدخل، نتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب إضافية ناشئة عنها، استناداً إلى المادة 10، والمنشورين الدوريين رقم ٣ لسنة ١٤٧٩، ورقم ٥ لسنة ١٤٩٣ هـ.

- كذلك ورد في المنشور الدوري رقم ٣ لسنة ١٤٧٩ هـ أنه : "يكتفى أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون، لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقـات من استحقاق ضرائب أخرى".

- وبالإضافة إلى ما تقدم، قضت لجنة الاعتراض الابتدائية بقرارتها بشأن الاعتراضين رقم ٦ ورقم ٤٨ لسنة ١٤٠١ هـ "عدم فرض غرامة تأخير في الحالات التي يثور فيها الخلاف بين المصلحة والمكلف في وجهات النظر"، وقد تأكـد هذا الموقف بقرارات عديدة صدرت من لجنة الاعتراض الابتدائية فيما بعد، منها على سبيل المثال القرارات رقم ١٢ و٤٣ و١٢٢ التي صدرت في عام ١٤٠٨ هـ.

#### ١٧- المنـشور الدوري رقم ٣ لـعام ١٤٧٩ هـ:

ينص المنـشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

" وأن المقصود من هذا الجزء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون، والخضوع لحكمـ النظام.

ب- ضمان أداء الضريبـة في مواعيدهـ المحددة، وتحقيقـ مطالبـ الخزانـة العامةـ في حينـهاـ حفـظـاًـ لـصالـحـ العـامـ.

ويتحققـ هـذـانـ الغـرضـانـ بمـجـرـدـ قـيـامـ المـكـلـفـ بـالـعـملـ الـمـطـلـوبـ مـنـهـ، وـهـوـ الـاسـتـقـطـاعـ وـالـدـفـعـ فيـ المـيـعـادـ المـحـدـدـ، أوـ تـقـدـيمـ

الـبـيـانـ وـالـتـسـدـيدـ فيـ المـيـعـادـ المـحـدـدـ، وـبـحـصـولـ هـذـهـ الأـعـمـالـ المـادـيـةـ لـاـيـكـونـ ثـمـةـ مـحـلـ لـغـرـامـةـ التـأـخـيرـ.

وـأـنـ مـنـ يـقـومـ بـهـذـهـ الـوـاجـبـاتـ فـيـ حـيـنـهاـ يـفـرـضـ فـيـهـ حـسـنـ النـيـةـ دـائـماـ إـلـىـ أـنـ يـقـومـ الدـلـيلـ عـلـىـ العـكـسـ؛ لـأـنـ القـاعـدـةـ العـامـةـ هـيـ

أـنـ كـلـ شـخـصـ يـجـبـ أـنـ يـعـتـبرـ بـرـئـاـ إـلـىـ أـنـ تـبـثـ عـلـيـهـ الإـدانـةـ.

.....

إنـ المـقصـودـ منـ لـفـظـ (ـضـرـيبـةـ الـمـسـتـحـقـةـ)ـ هـوـ الـضـرـائبـ الـمـسـتـحـقـةـ حـسـبـ اـعـتـقـادـ المـكـلـفـ، بـشـرـطـ توـفـرـ حـسـنـ النـيـةـ، وـالـرـغـبـةـ الـصـادـقـةـ فـيـ تـنـفـيـذـ القـانـونـ، وـلـيـسـ المـقصـودـ هـوـ الـضـرـائبـ الـتـيـ يـثـبـتـ اـسـتـحـقـاقـهـاـ بـعـدـ تـصـفـيـةـ مـوـاضـعـ الـلـبسـ، وـالـخـلـافـ فـيـ

الـمـسـائـلـ الـدـقـيقـةـ.

.....

وكـذـلـكـ يـكـفىـ أـنـ يـقـومـ المـكـلـفـ بـالـعـملـ الـوـاجـبـ عـلـيـهـ فـيـ المـيـعـادـ المـحـدـدـ بـالـقـانـونـ؛ لـكـيـ يـنـجـوـ مـنـ توـقـيـعـ الـجـزـاءـ عـلـيـهـ بـغـرـامـةـ التـأـخـيرـ، وـلـاـ عـبـرـةـ بـمـاـ تـظـهـرـهـ التـدـقـيـقـاتـ مـنـ اـسـتـحـقـاقـ ضـرـائبـ أـخـرىـ ...ـ".

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٤٦٩ هـ في الملحق ٤٠.

#### ٦-٦ المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٤٩٣ هـ:

ينص المنشور الدوري رقم ٥ على ما يلي:

"أن غرامة تأخير تسديد فرق الضريبة ..... إذا كان هذا الفرق نتيجة الفحص التعديل من جانب المصلحة لا تستحق ....".

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٤٩٣ هـ في الملحق ٤١.

تلحظ المصلحة الموقرة أن شركة (أ) كانت دائمًا تقدم كل إقراراتها وفقاً للنظام الضريبي السعودي.

وبناءً على ذلك، وبما أن شركة (أ) قد وفت بالتزاماتها في المواعيد المحددة، فإنه يجب عدم فرض أي غرامة تأخير عليها من قبل المصلحة على أساس التعديلات التي أجرتها المصلحة أثناء دراسة إقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة بشركة (أ).

#### ٧-٧ قضايا اعتراف صدرت بها قرارات:

##### ٧-٧-١ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٦٢٩ لعام ١٤٢٧

تود شركة (أ) أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٦٢٩ لعام ١٤٢٧ هـ، والذي ألغت فيه اللجنة الاستئنافية الموقرة غرامات التأخير والإخفاء المفروضة من قبل المصلحة، في موضوع كان محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، حيث أيدت اللجنة وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص.

ونورد فيما يلي مقتطفاً من الجزء ذي العلاقة من القرار المذكور لاطلاع المصلحة الموقرة:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليس محلًّا للجهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف حول فرق الضريبة الناتجة عن بنود الخلاف، وغرامة الإخفاء على فرق الضريبة الناتجة عن الإيرادات غير المصرح عنها هو خلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة على هذه البنود المختلف عليها".

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من القرار أعلاه في الملحق ٤٢ لاطلاع المصلحة.

##### ٧-٧-٢ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥ هـ

تود شركة (أ) أن تلتفت انتباه المصلحة الموقرة إلى القرار الاستئنافي رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥ هـ الذي حكمت فيه اللجنة الموقرة بإلغاء غرامة التأخير. نورد الجزء المعنى من القرار المذكور فيما يلي تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

"وترى اللجنة أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المغوفرة هو اختلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة التأخير على هذه الإيرادات، لذا لا تؤيد اللجنة بأغلبية أعضاء القرار الابتدائي في فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ٤٣.

##### ٧-٧-٣ القرارات الاستئنافية رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١ هـ

حكمت اللجنة الاستئنافية الموقرة في قراريها رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١ هـ بشأن غرامة التأخير على النحو التالي:

"إن المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٤٧٩ هـ يقضي بعدم فرض غرامة التأخير على فروقات ضريبة تظهرها التدقيقات، التي تجريها المصلحة في مسائل الاختلاف الناتج عن اجتهاد، طالما قدم الإقرار في الموعد النظامي".

نرفق نسخة من القرارات الاستئنافية رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١ هـ في الملحق ٤٤.

#### ١٧-٤-٤ القرار الاستئنافي رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤ هـ

أصدرت اللجنة الاستئنافية الموقرة قرارها رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤ هـ الذي أثبتت فيه نقطة مبدئية، بأنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا كان الالتزام الإضافي ناشئًا نتيجة خلاف حقيقي بين المكلف والمصلحة. وبناءً على ذلك حكمت اللجنة الموقرة بما يلي:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليس محلًا للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المقبوضة مقدمًا هو اختلف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة عن الالتزامات الدائنة، لذا لا تؤيد اللجنة فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من قرار اللجنة الاستئنافية في الملحق ٤٠.

#### ١٧-٥-٥ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤ هـ

حكمت اللجنة الاستئنافية الموقرة في هذا الخصوص في قرارها رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤ هـ بشأن غرامة التأخير على النحو التالي:

"ونصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن غرامة التأخير تسري على الشركات في حالة عدم تقديم البيان المذكور في المادة الخامسة عشرة من النظام أو تأخير تقديمها عن موعده المحدد. وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٤٧٩ هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شرطًا لمفهوم النصين السابقين، يشير إلى أن الغرض من تطبيق الغرامة يتحقق بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه، وهو تقديم البيان والتسديد في الوقت المحدد، وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير، وأن من يقوم بهذه الواجبات في دينها يفترض فيه حسن النية إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن النظام لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية، ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمته الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفته النظام، وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

وحيث إن البنددين المذكورين أعلاه مما يتصور فيهما الاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والمصلحة، ولعدم ثبوت سوء نية المكلف في هذا المجال، فإن اللجنة ترى بالأغلبية أنه لا مجال لرفض غرامة تأخير على الضريبة المرتبطة على هذين البنددين".

نرفق نسخة من القرار الاستئنافي رقم ٤٥٢ في الملحق ٤٦.

#### ملخص:

استناداً إلى التوضيقات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة عدم فرض أي غرامة تأخير على العامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٤م. وبالإضافة إلى ذلك، واستناداً إلى الحقائق المذكورة في النقطة ٣-١٧ أعلاه، تعتقد شركة (أ) أنه لا يجوز للمصلحة فرض أي غرامة تأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد، ما لم يصبح فرق الضريبة مستحقةً بعد استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف، حيث يمكن فقط احتساب غرامة التأخير عن فترة ما بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف".

## **بـ- وجهة نظر المصلحة:**

"باء في المادة الثامنة والستين (١/ب) من اللائحة التنفيذية"، تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات التالية:

التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة، ومعنى ذلك أنه متى أصبح ربط المصلحة نهائياً، إما بقبول المكلف به، أو بصدور قرار نهائي، سواء ابتدائياً أو استئنافياً أو ديوان المظالم، فيجب سداد الغرامة المستحقة بـ ١٪ من تاريخ تقديم الإقرار حتى تاريخ السداد. وبالتالي، فلا يجوز اعتراض المكلف في حال وجود نص صريح كما ورد بعاليه".

## **الدراسة والتحليل:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهم، اتضح أن المكلف يرى أن الغرامة بسبب خلاف فني حقيقي، وأن تاريخ استحقاقها يكون بعد استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف، بينما ترى المصلحة أن الغرامة متوجبة نظاماً متى ما استحققت الضريبة، وأن تاريخ استحقاقها من تاريخ تقديم الإقرار حتى تاريخ السداد.

وباطلاع اللجنة على المادة (٧) من نظام ضريبة الدخل، والمادتين (٦٧)، (٦٨) من لائحته التنفيذية، يتضح أن غرامة التأخير متوجبة نظاماً متى وجدت فروق ضريبية مستحقة، وتنتفي بانتفاء أصلها.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، وأن يتم احتسابها من تاريخ انتهاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار.

## القرار

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

- ١- تأييد المصلحة في تعديل نتيجة العام بمبلغ ١٠,٥٦١,٨٦٧ ريال لعام ٢٠٠٦م.
- ٢- تأييد المكلف في مطالبه لعام ٢٠٠٦م، وتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥م بمصروف تأمين محمل بالزيادة بمبلغ ٤,٢٢٤ ريال.
- ٣- تأييد المصلحة بإضافة تكاليف تسريح، وتكاليف أخرى متنوعة مبلغ ٣٧٣,٨١٠ ريال إلى نتيجة العام ٢٠٠٦م.
- ٤- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٥م؛ لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.
- ٥- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن مصاريف المشتريات لعام ٢٠٠٦م؛ لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.
- ٦- تأييد المصلحة في إضافة مصروفات تحريك منصات بمبلغ ٤٠٣,٣٣٩ ريال لعام ٢٠٠٦م.
- ٧- تأييد المصلحة في إضافة رواتب وأجور محملة بالزيادة بمبلغ ٦٢٣,٠٨٦,١ ريال إلى عام ٢٠٠٥م.
- ٨- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥م؛ لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.
- ٩- حسم الأصول الثابتة الواجبة الجسم لعام ٢٠٠٥م بمبلغ ٤٨٦,٣١٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال، ولعام ٢٠٠٦م بمبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال.
- ١٠- تأييد المصلحة في إضافة حصة الشرك السعوي من مبلغ توزيعات الأرباح المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.
- ١١- تأييد المكلف في مطالبه بـإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (س) البضائع لعام ٢٠٠٥م.
- ١٢- تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ت) لضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٥م.
- ١٣- تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ش) لضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م.
- ١٤- تأييد المكلف في مطالبه بـإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (ط) لعام ٢٠٠٦م.
- ١٥- تأييد المكلف في مطالبه بـإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (ع) لعام ٢٠٠٦م.
- ١٦- تأييد المكلف في مطالبه بعدم احتساب غرامة عدم تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٥م.
- ١٧- تأييد المصلحة في فرض غرامة تأخير على فروق الضريبة غير المسددة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، وأن يتم احتسابها من تاريخ انتهاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار.

بعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبق للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق .....