

(القرار رقم ١٠ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٥٨/٢٠) لعام ١٤٣٠هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م

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

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

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

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٧/٩هـ و..... ممثلين عن المكلف، وحضر و..... ممثلين عن المصلحة، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

ويعترض المكلف على:

- ١ - غرامة التأخير المحملة من قبل (د) لعام ٢٠٠٦م.
- ٢ - مصروف التأمين لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.
- ٣ - مصروف المشتريات لعام ٢٠٠٦م.
- ٤ - مصاريف نقل منصات الحفر لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.
- ٥ - مصاريف المشتريات المسجلة في عام ٢٠٠٦م.
- ٦ - مصاريف تحريك منصات لعام ٢٠٠٦م.
- ٧ - مصاريف الرواتب والأجور لعام ٢٠٠٥م.

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

٩- صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

١٠- توزيعات الأرباح المستحقة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

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 ٢٠٠٥م.

١٧- غرامة التأخير على فروق الضريبة.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤/٢٣٠٤/٤ وتاريخ ٤/٢٥/١٤٣٠هـ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بخطابها برقم ١٢/٥٢٣٨ وتاريخ ١١/٦/١٤٢٩هـ. وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ٤٥٠ وتاريخ ١/٣/١٤٣٠هـ. وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ البلاغ بالربط الزكوي وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ، 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 (١/م) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ.

ثانياً: الوقائع:

سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا لم تقبل المصلحة حسم مصروف غرامة التأخير المحملة من قبل شركة (د) مبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال لعام ٢٠٠٦م وعلى ماذا استندت؟ وما هي المستندات النظامية لقبولها كمصروف فعلي؟

فأجابوا: هناك ثلاثة أسباب رئيسية، إضافة إلى ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض برقم ٤/٢٣٠٤/٤ وتاريخ ٤/٢٥/١٤٣٠هـ 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 ١٠/٦ من اللائحة لم تتوفر فيه الإشعارات التي قدمت من الشركة، وهي مجرد أوراق لا تحمل أي تواريخ 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) ببدء الحفر، ونعتقد أنه شرط باطل؛ لأنه فيه التزاماً بالغرامات قبل أن يتم استئجار الحفار.

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

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

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا تم رفض مصروف التأمين مبلغ ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال لعام ٢٠٠٥م، ومبلغ ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال لعام ٢٠٠٦م؟ وكيف تم التوصل إلى المبلغ وعلى ماذا اعتمدت المصلحة في ذلك؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في مذكرة المصلحة.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: ما هو تعليقكم؟

فأجابوا: يوجد في الملحق رقم ٨ صورة من البوليصة التي تغطي الفترة من ١ نوفمبر ٢٠٠٥م إلى ٣١/١٠/٢٠٠٦م أي فترة اثني عشر شهراً، وأيضاً صورة من الفاتورة رقم ١٠٠٢٧٠٤٦ التي تغطي فترة الستة أشهر، وهذه الفاتورة مشار إليها على حسب رقم البوليصة، وفترة تغطية البوليصة اثنا عشر شهراً، مما سبب التباساً عند المصلحة بكيفية احتساب المصروف بدلاً من ٦ أشهر إلى ١٢ شهر.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: لماذا تم تسجيل مصاريف تأمين مستحقة لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢١٦,٠٩٤ ريال وعكسه ب قيد 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 ٢٠٠٦م كما يظهر في محضر أعمال الفحص الميداني، وبالتالي فهو مصروف غير مستندي تم رفضه طبقاً للمادة ٥٨/ب من النظام الضريبي.

كما سألت 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 سألت 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 مسئولو الشركة بأنه تم قيد هذا المبلغ على أساس تقديري، وبدون أية مستندات، وعليه تم رفض هذا المصروف طبقاً للمادة ٥٨/ب من النظام الضريبي والمواد الأخرى التي جرى إيضاحها في مذكرة رفع الاعتراض.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: ذكرت المصلحة في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة أنها قبلت مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢٥,٠٢١ 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.

سألت اللجنة ممثلي المكلف: ما هي طبيعة هذا المصروف؟

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

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا رفضت المصلحة اعتماد مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٦م مبلغ ١٩,٢٣٢,٤٠٣ ريال؟

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

وعليه، فقد قامت المصلحة باعتماد ما يخص إيرادات عام ٢٠٠٦م بمبلغ ٤٩,٧٩١,٢٦٠ ريال المدرجة تحت بند مصاريف تحريك منصة فخر.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: كم مبلغ الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية؟ مع تقديم الإثبات المستندي 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.

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

كما سألت 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 للبند المذكورة.

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: لماذا لم تحسم المصلحة الأصول الثابتة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م كما يطالب بها المكلف؟ وكيف تم حساب مبلغ ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال، ومبلغ ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال 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 سألت اللجنة ممثلي المكلف: ما هو تعليقكم على إجابة المصلحة؟

فأجابوا: نكتفي بما ورد في المذكرة المقدمة خلال الجلسة.

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

فأجابوا: جميع هذه المبالغ تخص الشريك 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 هـ الموافق ٢٠١٣/٤/١٥ (الملحق ١) الذي أفدتم به موكلنا المذكور أعلاه، بأن اللجنة الموقرة حددت موعد جلسة استماع بتاريخ ١٤٣٤/٧/٩ هـ (٢٠١٣/٥/١٩)؛ لمناقشة الاعتراض المقدم من قبل شركة (أ) على خطاب المصلحة رقم ١٢/٥٢٣٨ بتاريخ ١٤٢٩/١١/٦ هـ الموافق ٢٠٠٨/١١/٤ (الملحق ٢) الذي تضمن ربطاً نهائياً على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م. كما نشير إلى خطاب المصلحة رقم ٤/٢٣٠٤/٤ بتاريخ ١٤٣٠/٤/٢٥ هـ (الملحق ٣) الذي تضمن وجهة نظر المصلحة بشأن خطاب اعتراض شركة (أ) رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤) ضد الربط النهائي للعامين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وتود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنها قد عالجت معظم ملاحظات المصلحة في خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠ - ٠٨ 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 - ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي، بالإضافة إلى وجهات النظر المفصلة في النقطة ١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠ - ٠٨ ب (الملحق ٤).

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

١-١ وجهة نظر المصلحة

إن الشركة لم تقيّد كافة الإيرادات عن العقد بمبلغ ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال سعودي، بغض النظر عن استحقاق فرض الغرامات، وإنما تم تقييد الإيرادات بعد حسم مبلغ الغرامات، وهذا في الحقيقة يخالف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تقتضي تسجيل الحدث في تاريخ وقوعه، فكان يجب على الشركة أن تقيّد 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 للقوائم 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 للمعايير المحاسبية 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) إفادة 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 الحسم.

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

٢-١ وجهة نظر المصلحة:

بملاحظة فارق تاريخ توقيع العقد بين شركة (أ) وبين (د) 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".

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 تلي 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 بأن شركة (أ) كانت متساهلة في موضوع الغرامة التعاقدية نتيجة التأخير في العثور على منصة حفر ملائمة هو موقف في غير محله. وتود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أن الغرامة التعاقدية سجلت في عام ٢٠٠٦م على أساس مبدأ الاستحقاق المحاسبي، الذي تفتضيه المعايير المحاسبية السعودية، والنظام الضريبي السعودي.

٣-١ 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) إفادة اللجنة الموقرة أنه قد سبق لها أن قدمت المستند الموقع من (د)، تأييداً لتخفيض الإيراد في الملحق ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (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.

٤-١ وجهة نظر المصلحة:

مع رفض المصلحة لقبول تلك الغرامات، إلا أنه في حال تم قبولها بوجود شهادة جهة التعاقد فسيتم قبول تخفيض الإيرادات لعام ٢٠٠٧ بمبلغ ٧,٧٨٠,٩٣٣ ريال سعودي، وتخفيض إيرادات عام ٢٠٠٨ بمبلغ ٧,٧٨٠,٩٣٣ 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 الغرامة التعاقدية فرضت من قبل (د) بسبب التأخر في بدء العمل من ٣١ يوليو ٢٠٠٦ إلى ١٤ أكتوبر ٢٠٠٦. وبناءً على ذلك، فإن حدث الغرامة التعاقدية قد وقع فعلياً خلال عام ٢٠٠٦م، ولذلك يجب اعتماد تلك التكلفة كمصروف فعلي جائر الحسم 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 و ٢٥ من نظام ضريبة الدخل السعودي، واللتين تنصان على التالي:

"المادة الثانية عشرة: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل:

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

المادة ٢٥ (أ)

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

استناداً إلى الحقائق المذكورة أعلاه تعتقد شركة (أ) أن وجهة نظر المصلحة بأن الغرامة التعاقدية يجب عدم اعتمادها كمصرف جائر الحسم 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 ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤) تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة برفض مواقف المصلحة، وبإلغاء إضافة غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) بواقع ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦م.

٢- التأمين المرفوض اعتماده	٢٠٠٥-٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي.
	٢٠٠٦-٤,٣١٧,٤٦٠ ريال سعودي.

وجهة نظر المصلحة:

بعد التعليق على ما ينتج خلال الفحص وبموجب الفواتير المقدمة للفرق، 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 الفترة والمبلغ المستحق، وهي التي تستخدمها الشركة للقيود في الدفاتر.

وعليه، ومن خلال الفاتورة رقم ١٠٠٢٧٠٤٦ وتاريخ ٢٠٠٥/١١/٢٨ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٢ ريال سعودي، تم احتساب الواجب تحميله على عام ٢٠٠٥ (١١,٩٨٦,١٠٢ ريال سعودي × ٢ شهرين ÷ ١٢ شهراً) = ١,٩٩٧,٦٨٤ ريال سعودي.

وكذلك ينطبق هذا على عام ٢٠٠٦.

رد شركة (أ)

قدمت شركة (أ) وجهات نظرها المفصلة (مع الاحتسابات الصحيحة) بشأن رفض اعتماد مصاريف التأمين المذكورة أعلاه للسنتين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ في النقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤). ولكن بالنسبة لملاحظة المصلحة حول رفض اعتماد المبلغين الكبيرين المتعلقين 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 ٢٠٠٥/١١/٢٨ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٢ ريال سعودي (٣,١٩٦,٢٩٤ دولار أمريكي) تسهيلاً للاطلاع اللجنة الموقرة (الملحق ٨). وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من بوليصة

التأمين أن الفترة التي تغطيها البوليصة كانت من ١ نوفمبر ٢٠٠٥ إلى ٣١ أكتوبر ٢٠٠٦، أي ١٢ شهراً، وكان قسط التأمين السنوي بموجب البوليصة ٢٣,٩٧٢,٢٠٥ ريال سعودي.

كما أن الفاتورة رقم ١٠٠٠٢٧٠٤٦ المؤرخة في ٢٨/١١/٢٠٠٥ صدرت بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٢ ريال سعودي، الذي يمثل ٥٠% 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، وتوصلت إلى الاحتساب الخاطئ التالي:

قيمة الفاتورة	١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي
قسط شهرين من عام ٢٠٠٥	$١١,٩٨٦,١٠٢ \div ١٢ \times ٢$ شهر = ١,٩٩٧,٦٨٣ ريال سعودي

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من الاحتساب المذكور أعلاه، أن المصلحة اعتبرت خطأ قسط التأمين البالغ ١١,٩٨٦,١٠٣ 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 المفوتر في الفاتورة المذكورة أعلاه يمثل قسط تأمين ستة أشهر فقط، فإن الاحتساب الصحيح للمصروف المتعلق بعام ٢٠٠٥، أي من ١ نوفمبر ٢٠٠٥ إلى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥، يجب أن يكون كما يلي:

قيمة الفاتورة	١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي.
قسط شهرين من عام ٢٠٠٥	$١١,٩٨٦,١٠٣ \div ٦ \times ٢$ شهر = ٣,٩٩٠,٤١٠ ريال سعودي.

عام ٢٠٠٦ - الفاتورة رقم

يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من بوليصة التأمين والفاتورة رقم المؤرخة في ٦/١١/٢٠٠٦ بمبلغ ١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي (٣,٨٠٠,٠٠٠ 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 ٦/١١/٢٠٠٦ صدرت بمبلغ ١٤,٢٥٠,٠٠٠ 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 كقسط تأمين لفترة ١٢ شهراً كاملة (بدلاً من ٦ أشهر)، وتوصلت إلى الاحتساب الخاطئ التالي:

قيمة الفاتورة:	١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي.
قسط ٦ أشهر من عام ٢٠٠٦:	$١٤,٢٥٠,٠٠٠ \div ١٢ \times ٦$ أشهر = ٧,١٢٥,٠٠٠ ريال سعودي.

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 الستة أشهر (من ١٥ يونيو إلى ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦) لعام ٢٠٠٦ بشكل غير صحيح.

استناداً إلى التوضيح أعلاه، بما أن مبلغ قسط التأمين المفوتر 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 الاعتماد ببوالص التأمين في دراسة واحتساب قسط التأمين. وتدرك اللجنة الموقرة أن بوالص 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 تصحح الأخطاء الحسابية المذكورة أعلاه.

ملخص:

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة برفض وجهة نظر المصلحة والإيعاز لها بتصحيح الأخطاء الحسابية في الربط للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦، واعتماد مصروف التأمين البالغ ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي و ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي كتكاليف فعلية جائزة الحسم للعامين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ على التوالي.

٣- المشتريات غير المؤيدة بمستندات-

تكلفة التسريح ٢٠٠٦ - ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي

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 حقيقية وغير مستندة.

رد شركة (أ)

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهات نظرها المفصلة حول إجراء المصلحة، برفض تكلفة التسريح المذكورة أعلاه في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ 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 تثبت قيد تلك الاستحقاقات في دفاتر شركة (أ) لعام ٢٠٠٦م.

بناءً على ذلك، وبما أن الإيراد من التسريح قد سجل في عام ٢٠٠٦ على النحو المذكور في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، فإن التكلفة المقابلة والعائدة للتسريح (التي على الشركة التزام تعاقدي بتكديدها) 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 الإنصاف 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 ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء إضافة تكلفة التسريح البالغة ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦، أو السماح بتأجيل إيراد التسريح البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي مقابل ذلك.

٤- مصاريف نقل منصات الحفر المرفوضة ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي.

وجهة نظر المصلحة:

أما ما ذهب إليه المكلف من ضرورة مقابلة الإيرادات بالتكاليف، 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 ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤) 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 بالتكاليف.

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

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 ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة باعتماد التكلفة البالغة ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي كتكلفة فعلية جائزة الحسم لعام ٢٠٠٦. وفي حال موافقة اللجنة الموقرة على إضافتها في عام ٢٠٠٦ واعتمادها في عام ٢٠٠٧، فعندئذٍ ينبغي تأجيل إيراد تسريح مقابل للتكلفة غير المسموح بحسمها 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 إيصالات الاستلام الصادرة من التأمينات الاجتماعية جاءت مذيلة بأنها لا تعتبر شهادة بوفاء المنشأة لالتزامها 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) إفادة اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهة نظرها المفصلة حول رفض اعتماد الرواتب والأجور في النقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ (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 الاعتماد 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 إيصالات 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 ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤) تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة برفض مواقف المصلحة، واعتماد الرواتب والأجور البالغة ١,٨٠٦,٦٢٣ ريال سعودي كتكلفة فعلية لعام ٢٠٠٥.

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

١-٦ وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة البالغة ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال سعودي و ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي، لكلا العامين على التوالي، طبقاً لما أوضحه جدول الأصول الثابتة واستهلاكها المرفق بالإقرار الضريبي.

رد شركة (أ) :

يظهر من ملاحظات المصلحة المذكورة أعلاه، أنها قامت سهوياً باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً لمعدلات الاستهلاك الضريبي بواقع ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال سعودي و ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، بدلاً من صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً لمعدلات الاستهلاك المحاسبي بواقع ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي و ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ 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:

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

٢-١-٦ أضافت شركة (أ) إلى وعاء الزكاة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة من واقع القوائم المالية المدققة للسنوات ذات الصلة. علماً بأن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة 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) بحسمها من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦. وتوافق اللجنة الموقرة على أنه من أجل احتساب الوعاء الزكوي يتعين على المكلف إضافة الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة وحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة؛ لأنه يتم احتساب رصيد الأرباح المبقاة، 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 المبقاة المضافة لوعاء الزكاة للتمشي 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 المبقاة 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 حينئذٍ تخفيض الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لمقابلة المطالبة بحسم الاستهلاك على أساس معدلات وقواعد الاستهلاك الضريبي.

٣-١-٦ 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) إفادة سعادتكم أن المصلحة تبنت نفس المعالجة في قضية مماثلة للسنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦، وأن لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة درست القضية، وحكمت فيها لصالح المكلف. نورد فيما يلي القرار ذا الصلة تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ١٩ لعام ١٤٣٠هـ.

"رأي اللجنة:

وحيث اتضح أن هذا الفرق ناتج عن المعالجة النظامية لفرقات استهلاك الأصول الثابتة، فقد تبين للجنة من خلال اطلاعها على الربط الذي أجرته المصلحة أن المكلف استخدم نسب استهلاك للأصول الثابتة تقل عن النسب النظامية، وعليه قامت المصلحة بتخفيض أرباح عام ٢٠٠٥ بفرق الاستهلاك البالغة (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريال سعودي)، ويختص الشريك السعودي منها بنسبة ٥١%، والذي يبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريال سعودي)، وقد ثبت 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 أحقية المكلف في تخفيض الأرباح المدورة الواردة ضمن الوعاء الزكوي للعام المالي ٢٠٠٦ بمبلغ (٢٢,٤٢٤,٥٨١ ريال سعودي)، نصيب الشريك السعودي منها مبلغ (١١,٤٣٦,٥٣٧ ريال سعودي)، وذلك في ضوء معالجة المصلحة النظامية لفرقات الاستهلاك ضمن الأرباح وليس ضمن الأصول الثابتة".

نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٢ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة، كما يرجى الملاحظة أن المصلحة قد قبلت القرار الابتدائي المشار إليه أعلاه.

٤-١-٦ يؤكد الإقرار ق٢ 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 ٢٠٤٠١ من الإقرار الزكوي ق٢، والذي ينص على: "فرق الاستهلاك (مع مراعاة رده إلى صافي الأصول الثابتة)". نرفق نسخة من الإقرار ق٢ 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 يتسنى للمصلحة اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما في القوائم المالية المدققة.

واستناداً إلى نموذج الإقرار ق٢- أضافت شركة (أ) رصيد الأرباح المبقة، وحسنت صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة كما وردت في القوائم المالية المدققة.

٥-١-٦ 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 التعميم رقم ٩/١٧٢٤ (الملحق ١٤). تلاحظ اللجنة الموقرة أنه إذا تم تطبيق التعميم رقم ٩/١٧٢٤ بشكل صحيح، فإن النتيجة ستكون مماثلة، كما طالبت بها شركة (أ) في الإقرار الضريبي / الزكوي.

٦-١-٦ تم تقديم إقرار عام ٢٠٠٥ وفقاً لنظام ضريبة الدخل الجديد مع الكشف 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 ٢٠٠٥/١٢/٣١ كما في العمود ١١ من كشف ٤	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣ ريال
زائداً: ٥٠% من رصيد الإضافات-كما في العمود ٣ من الكشف ٤	٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال
ناقصاً: ٥٠% من رصيد تعويضات البيع- كما في العمود ٥ من الكشف ٤	(٢,٧٠٠,٠٠٧) ريال
أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- كما في الإيضاح ٥ حول القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٥	١٨,٤٣٣,٠٣٠ ريال
صافي القيمة الدفترية للأصول كما في ٢٠٠٥/١٢/٣١ لأغراض الزكاة	١,١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال
حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال

ولكن في الربط النهائي على عام ٢٠٠٥ سمحت المصلحة بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بواقع ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال سعودي بدلاً من ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي.

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

١,١١٩,٣٤٠,٣٠١ 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
١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩ 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 بحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة بواقع ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي بدلاً من مبلغ ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي.

٦-١-٨ تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أن استخدام كلتا الطريقتين المذكورتين أعلاه يسفر عن نفس المبلغ المطالب بحسمه 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 ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ لاطلاع سعادتكم:

بأستخدام الطريقة	بأستخدام الطريقة	
المتبعة في الربط لعام ٢٠٠٥	المتبعة في الإقرار الضريبي/ الزكوي لعام ٢٠٠٦	أ- سنة ٢٠٠٥
	١,٢٠٥,٠٦٥,٠٢٩ ريال	صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية
٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣ ريال		رصيد الأصول الثابتة وفقاً للمادة ١٧ (الكشف ٤).
	(٨١,٦٦٥,٢٩٢) ريال	فرق الاستهلاك-٢٠٠٥
	(٣,٨٣٥,٣٢٩) ريال	ربح من استبعاد أصول ثابتة- ٢٠٠٥

رصيد إضافات الأصول الثابتة بواقع ٥٠%- ٢٠٠٥ (الكشف ٤)		٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال
رصيد التعويضات من بيع أصول ثابتة- ٢٠٠٥ (الكشف ٤)		٢,٧٠٠,٠٠٧ ريال
أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- ٢٠٠٥		١٨,٤٣٣,٠٣٠ ريال
القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء الزكاة	١,١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال	١,١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال
حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨

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 ٢٠٠٥ في الملحقين ١١ و١٥.

ب- سنة ٢٠٠٦	باستخدام الطريقة المتبعة في الإقرار الضريبي / الزكوي لعام ٢٠٠٦	باستخدام الطريقة المتبعة في الربط العام ٢٠٠٦
	ريال سعودي	ريال سعودي
صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً للقوائم المالية.	١١٩,٣٤٠,٣٠١	
رصيد الأصول الثابتة وفقاً للمادة ١٧ (الكشف ٤)		٨٩١,٣١٤,٥٥٨
فرق الاستهلاك- ٢٠٠٦	(٩٨,٩٥٤,٣٣٣)	
الربح من استبعاد أصول ثابتة- ٢٠٠٦	(٥,٥٨٤,٩٤٨)	
أعمال رأسمالية تحت التنفيذ- ٢٠٠٦	١٥,٢٨٦,٩١٩	
رصيد إضافات الأصول الثابتة بواقع ٥٠%- ٢٠٠٦ (الكشف ٤)		٥٠,٠٠٥,٩٢٠
رصيد تعويضات الأصول الثابتة بواقع ٥٠%-		(٣,٢٥٣,٨٧٠)

٢٠٠٦ (الكشف ٤)		
فروق الاستهلاك المفروضة في السنوات السابقة	٨,٧٦٦,٢١٠	
الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ- ٢٠٠٦	١٥,٢٨٦,٩١٩	
فرق الاستهلاك- ٢٠٠٥	٨١,٦٦٥,٢٩٢	
الربح من استبعاد أصول ثابتة- ٢٠٠٥	٣,٨٣٥,٣٢٩	
القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي ينبغي حسمها من وعاء الزكاة	١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩	١,٠٣٠,٠٨٧,٩٣٩
حصة الشركاء السعوديين من الأصول الثابتة بواقع ٥١%	٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩	٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩

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

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

البيان	٢٠٠٥	٢٠٠٦
رصيد المجموعة في نهاية العام	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣	٨٩١,٣١٤,٥٥٨
أعمال رأسمالية تحت التنفيذ	١٨,٤٣٣,٠٣٠	-
الاضافات خلال العام بواقع ٥٠%	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	٥٠,٠٠٥,٩٢٠
الاستبعادات خلال العام بواقع ٥٠%	(٢,٧٠٠,٠٠٧)	(٣,٢٥٣,٨٧١)
المجموع	٩٨٢,١٦٨,٨٠٨	٩٣٨,٠٦٦,٦٠٧
٥١%	٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢	٤٧٨,٤١٣,٩٧٠

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

عام ٢٠٠٥

إن رصيد الإضافات بواقع ٥٠% خلال عام ٢٠٠٥ وفقاً للعمود ٣ من الكشف ٤ الخاص باحتساب الاستهلاك هو ٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال سعودي، بينما اعتبرت المصلحة ذلك الرصيد في احتسابها المذكور أعلاه بواقع ٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢ ريال سعودي فقط. نرفق نسخة من الكشف ٤ من إقرار عام ٢٠٠٥ في الملحق ١١ تسهيلاً للاطلاع اللجنة الموقرة. وفي ضوء التوضيحات أعلاه تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة باعتبار المبلغ ٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال سعودي كرصيد للإضافات بواقع ٥٠% خلال عام ٢٠٠٥ لاحتساب الأصول الثابتة التي ينبغي حسمها للأغراض الزكوية عام ٢٠٠٦.

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

(١) الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦		١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال سعودي
(٢) فرق الاستهلاك - ٢٠٠٥	٨١,٦٦٥,٢٩٢ ريال سعودي	
(٣) الربح من استبعاد أصول ثابتة - ٢٠٠٥	٣,٨٣٥,٣٢٩ ريال سعودي	
(٤) فرق الاستهلاك المرفوض في السنوات السابقة لعام ٢٠٠٥ والمضاف لوعاء الأصول في الكشف ٤ من إقرار ٢٠٠٦	(٨,٧٦٦,٢١٠) ريال سعودي	

تلاحظ اللجنة الموقرة ما يلي:

(١) أن الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦، والبالغة ١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال سعودي، يجب أن تضاف إلى صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة؛ لأنها تمثل تدفقا نقدياً خارجاً طويلاً الأجل.

(٢) أن فرق الاستهلاك لعام ٢٠٠٥، والبالغ ٨١,٦٦٥,٢٩٢ 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، والبالغ 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، والبالغة 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 المبقة أضيفت لوعاء الزكاة بعد حسم فروق الاستهلاك المذكورة أعلاه.

١١-١-٦ نظام الزكاة بموجب تعميم المصلحة رقم ٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ هـ.

قبل مناقشة التعميم رقم ٩/١٧٢٤، تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨ هـ، والذي ينص على الآتي:

"٧..... على أن يخصم من إجمالي المبالغ المشار إليها آنفاً، قيمة العناصر الآتية؛ لنتمكن من تحديد صافي وعاء الزكاة:

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

الأول: أن يثبت سداد المكلّف لكامل قيمتها.

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

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

تلاحظ اللجنة الموقرة من المقتطف أعلاه، أن النظام الزكوي ينص على أن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة ينبغي أن يعتمد كحسم 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 كحسم من وعاء الزكاة بمعنى أن الاستهلاك يتم اعتماده كحسم؛ لأنه يخفض قيمة الأرباح المبقاة، وأن صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة يتم اعتماده كحسم من وعاء الزكاة.

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

١٢-١-٦ التعميم رقم ٩/١٧٢٤ المؤرخ في ١٤٢٧/٣/٢٤ هـ.

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

"يتم تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي 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% من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحاً منها نسبة الـ ٥٠% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام)".

نرفق نسخة من تعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ بتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤ هـ في الملحق ١٨ لاطلاع اللجنة الموقرة.

لم يذكر التعميم أعلاه الأعمال الرأسمالية تحت التنفيذ والمصاريف المؤجلة، وفروق 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 المبقاة المضاف إلى وعاء الزكاة هو ما ورد في القوائم المالية.

بناءً عليه، فإن إنكار تسويات هذه البنود سينتج عنه عدم تطابق الأرباح المبقاة 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 تتكرم اللجنة الموقرة باعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة البالغة ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي و ٥٣٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

٧- توزيعات الأرباح المستحقة	٢٠٠٥ - ٧٥٦,٩٧٤ ريال سعودي
	٢٠٠٦ - ٧٥٦,٩٧٤ 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 ٧٥٦,٩٧٤ ريال سعودي، لم يبين طبيعة المبلغ المدفوع ولا سبب دفعه.

رد شركة (أ):

تود شركة (أ) إفادة 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 ٢٤ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠ - ٠٨ 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 سهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

تلاحظ اللجنة الموقرة من المستندات المرفقة أنه من الواضح جداً أن توزيعات الأرباح المذكورة أعلاه كانت مستحقة للشريط 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 - ٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة باستبعاد توزيعات الأرباح المستحقة المذكورة أعلاه من وعاء الزكاة.

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

١٠٨ 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 ومجالها 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 - ٠٨ ب (الملحق ١٤)، والتي ردت فيها شركة (أ) على موقف المصلحة المذكور أعلاه، وقدمت 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 و ٢٧ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠ - ٠٨ 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 (ج) لشركة (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:

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

٨-٢-١ 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- 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 منتسبة يمكن أن تندرج 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 منتسبة، 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 ذا 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 تحققت 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 تعد دائماً دخلاً من مصدر في المملكة، بصرف النظر عن مكان تأدية العمل.

وكما أوضحنا أعلاه، تلاحظ اللجنة الموقرة أن شركة (س) ليست جهة منتسبة، وأن المبالغ المدفوعة لها تتمثل في أعمال نقل منصة حفر أدبت 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.

٨-٣ 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 مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة، وليس لها منشأة دائمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع؟

ج: الدفعات مقابل الخدمات التي تتم 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".

٨-٤ التوضيحات الصادرة من المصلحة بشأن خضوع.

تكاليف الشحن والنقل للضريبة.

كذلك تود شركة (أ) أن تلفت 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 ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ 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 التوضيح أعلاه في الملحق ٢٢ تسهياً للاطلاع اللجنة الموقرة. كما يسر (أ) أن ترفق نسخة من القرار الوزاري رقم المؤرخ في ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ لاطلاع سعادتك (الملحق ٢٣).

نورد فيما يلي المقتطف المعني من القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ بتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ لاطلاعتكم:

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

ملخص:

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠ - ٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل الشركة أن تتكرم 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 ٣,٣٤٦,١٧٥ ريال سعودي.

٩- (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 أ (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 التجريبي 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 وتوضيحات 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 تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥% على المبلغ ٧,٧٥١,٠٠٠ ريال سعودي؛ لأن هذا المبلغ لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة الاستقطاع.

١٠- (ش) ٤,٠٣٢,٣٢٥ 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 تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى النقطة ١٣ 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.

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 منتسبة 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 ٨-٢ إلى ٨-٤ أعلاه.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه وتلك المقدمة في النقطة ١٣ من خطاب الاعتراض رقم ٢٣٣٠-٠٨ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥% على المبلغ ٤,٠٣٢,٣٢٥ ريال سعودي؛ لأن المبلغ المذكور دفع كتكاليف إيجار عندما كانت منصة الحفر خارج المملكة العربية السعودية.

١١ - (ط) ٢,٥٣٣,٦٠١ 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 تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى النقطة ١٤ 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 المبلغ المذكور أعلاه، قد دفع إلى (ط) مقابل أعمال تجديد وتطوير تمت بأكملها في الشارقة/الإمارات العربية المتحدة، بناءً على المادة ٢ من الاتفاقية المبرمة مع (ط). وبما أن المبالغ المدفوعة إلى (ط)، وهي جهة غير منتسبة، كانت مقابل خدمات (لم تكن خدمات فنية وتضمنت أيضاً تكلفة مواد وقطع غيار)، أدبت بأكملها 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 ٨-٢ إلى ٨-٤ أعلاه.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١٤ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥% على المبلغ ٢,٥٣٣,٦٠١ ريال سعودي؛ لأنه لا يعد دخلاً من مصدر في المملكة العربية السعودية، ولا يخضع لأي ضريبة استقطاع.

١٢ - (ع) ١٧,٧٢٩,٦٩١ ريال سعودي

وجهة نظر المصلحة:

فرضت المصلحة ضريبة الاستقطاع على أساس أن المبلغ المدفوع نشأ عن نشاط تم في المملكة. وبالرجوع إلى مادة التعريفات في النظام، نجد أن المملكة هي الأراضي والمياه الإقليمية ومجالها الجوي.. إلخ. وبالتالي، فقد تحققت 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 ٠٨-٢٣٣٠ 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.

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 ٨-٢ إلى ٨-٤ أعلاه.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات والمستندات المذكورة أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١٥ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب (الملحق ٤)، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى (ع) مقابل الشحن البحري بواقع ١٧,٧٢٩,٢٩١ ريال سعودي، والإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

غرامات التأخير

١٣ - غرامة التأخير بسبب عدم المصادقة على إقرار ضريبة ٢٠٠٥

١-١٣ 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 لتعميم المصلحة رقم ٧/١٨٨٦ وتاريخ ١٤٢٧/٤/١ 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.

رد شركة (أ):

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنها غير موافقة على إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير بواقع ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي، وبالإضافة إلى وجهات النظر المقدمة في النقطة ١٦ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب (الملحق ٤)، تود الشركة أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

١٣-١-١ تود شركة (أ) إفادة 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 ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي فقط، إذا لم يتقيد المكلف بأحكام الفقرات (أ)، (ب)، (د)، (و) من المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد، وأن أيًا من هذه الفقرات من المادة ٦٠ لا يعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي. بيد أن الفقرة (هـ) من المادة ٦٠ تعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي، وهذه المادة - أي ٦٠ (هـ) 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.

١٣-١-٢ تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة ٦٧ (١) و (٢) 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 الخاص 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 ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

(ب) حسب النسب الآتية:

- ٥% 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 الموعد النظامي.

- ٢٠% من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً، ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

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

وكما تدرك اللجنة الموقرة، فإن أحكام المادة ٦٧ (١) (د) و (هـ) لا تنطبق على هذه القضية. وبالإضافة إلى ذلك، بما أن شركة (أ) قدمت للمصلحة إقرارها الضريبي عن عام ٢٠٠٥ على النماذج المعتمدة، وسددت 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 تنطبق 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.

١٣-١-٣ قرار اللجنة الاستئنافية

وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١١٥٧ لعام ١٤٣٣هـ، 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 المعني 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 (هـ) 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". نرفق 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 ٧٦ (أ) لا تفرض غرامة عدم التزام بالمادة ٦٠ (هـ) من نظام الضريبة. وتود شركة (أ) إفادة 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 - يرجوع 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 يتقيد 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 مخالفة الفقرة (هـ) من المادة (٦٠) من النظام الضريبي.

هـ - يرجوع اللجنة إلى تعميمي المصلحة رقم (٧/١٨٦) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١هـ ورقم (٩/٢١٥٤) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١٥هـ، اتضح أنهما قد تضمنتا الإفادة بعدم قبول إجراء تعديلات على نص شهادة المحاسب القانوني، حسب الفقرة (هـ) 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 - يرجوع اللجنة إلى نموذج الإقرار الزكوي الضريبي (ق ١)، اتضح أن المحاسب القانوني لم يقيم بإجراء تعديلات، وإنما أضاف ما نصه: "إن شهادتنا هي حسب التقرير المرفق فقط"، وقد تم تقديم الإقرار وفقاً للنموذج (ق ١)، وخلال (١٢٠) يوماً من تاريخ انتهاء السنة الضريبية، وفقاً لخطابه الوارد إلى المصلحة برقم (١١٦٢) وتاريخ ١٤٢٧/٤/٢هـ. 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 ١٤٣٠هـ في الملحق ٢٥.

ملخص:

في ضوء التوضيحات أعلاه واستناداً إلى القرارين رقم ١٠ لعام ١٤٣٢هـ ورقم ٩٥٥ لعام ١٤٣٠هـ والتوضيحات المقدمة في خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ 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 ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي؛ لأن شركة (أ) قد تقيدت بالأنظمة ذات الصلة، حسبما كانت مفسرة ومطبقة في ذلك الحين.

١٤ - غرامة التأخير فوق الضريبة

١-١٤ وجهة 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 ثلاثين يوم 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 بصور 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 بأعلاه.

رد شركة (أ):

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

٢-١٤ قرار لجنة اعتراض صادر بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد

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

١-٢-١٤ القرار رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ

تود شركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لعام ١٤٣٠هـ، 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 توجب غرامة التأخير".

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

٢-٢-١٤ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ

أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ، الذي ألغت فيه غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع الإضافية نتيجة وجود خلاف فني بين المكلف والمصلحة. نورد الجزء المعني 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 ١٤٣٢ هـ في الملحق ٢٧.

١٤-٢-٣ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٢٣٤ لعام ١٤٣٤ هـ

ودون الإخلال بالحقائق ووجهات النظر المذكورة في النقطة ١٧ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب (الملحق ٤)، تود شركة (أ) أن تلتفت انتباه اللجنة الموقرة إلى اللجنة الاستئنافية رقم ١٢٣٤ لعام ١٤٣٤ هـ الذي نص على التالي:

"وبناء عليه، ترى اللجنة أن الخلاف بين الطرفين منتهي؛ لعدم استئناف المصلحة قرار اللجنة الابتدائية فيما قضى به من تأييد المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير بمبلغ (١,٣٦١,١٢٨) ريال سعودي بواقع ٢٥% من الضريبة الواردة في الربط، واتفاقهما على أن الغرامة تستحق بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير، من نهاية الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي حتى تاريخ السداد، على ألا تزيد الغرامة عن ٢٥% من الضريبة المستحقة حتى لا يضر المكلف من اعتراضه واستئنافه".

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

وكما تدرك اللجنة الموقرة، كانت شركة (أ) دائماً تسدد 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.

١٤-٣ 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 ٧٦ 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 التأخر في سداد الضريبة المستحقة.

لذلك فإن الغرامات المذكورة في المادة ٧٦ 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 يعالجان موضوع غرامة التهرب، ولذلك فإنهما لا ينطبقان على هذه القضية.

غرامة التأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية



الغرامة على التأخر في تقديم إقرار	الغرامة على التأخر في سداد	غرامة التهرب المادة (٧٧/ب) من
ضريبة الدخل حسبما تنص عليه	ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع	نظام ضريبة الدخل الجديد،
المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل	المستحقة (المادة (٧٧/أ) من	والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية).
الجديد (المادة ٧٦ من نظام ضريبة	نظام ضريبة الدخل الجديد،	
الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من	والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية)	
(اللائحة التنفيذية)		

اعتباراً من تاريخ استحقاق تقديم اعتباراً من تاريخ استكمال الربط تطبق بنسبة ٢٥% من التزام إقرار ضريبة الدخل بموجب المادة (تاريخ قبول المكلف للالتزام الضريبة/ ضريبة الاستقطاع ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد الإضافي أو تاريخ إنهاء إجراءات المربوط (ليست قائمة على الاعتراض والاستئناف) أساس المدة)

إن طبيعة ونسب وأساس احتساب الغرامات المستحقة بموجب المواد المذكورة أعلاه مختلفة ومستقلة تماماً عن بعضها. وكما هو مشروح 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 الموعد 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 الاعتراض والاستئناف لدى اللجان الابتدائية والاستئنافية وديوان المظالم.

ومن ناحية أخرى، فإن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية يهدفان بشكل متعمد إلى معاقبة المكلف الذي لم يتقيد بالمتطلبات النظامية لتقديم الإقرار الضريبي في موعده. ولذلك فإن الغرامة المستحقة بسبب عدم تقديم الإقرار الضريبي في موعده بموجب المادة ٧٦ من النظام، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية، تنص بوضوح على أنه يجب احتساب الغرامة من الموعد 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 نهائية. وفي حالة عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي في موعده، أو عدم سداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار في موعده، فإن الغرامة تفرض بموجب المادة ٧٦ من النظام، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية من تاريخ الموعد 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 الاعتراض/ الاستئناف، حسبما نص عليه النظام.

إن الضريبة الإضافية المستحقة نتيجة الربط النهائي، تستند فقط إلى رأي مصلحة الزكاة والدخل، وليست بموجب النظام الضريبي أو اللائحة التنفيذية. ولذا فإن النظام الضريبي، واللائحة التنفيذية يمنحان فرصة للمكلف لكي يعترض على رأي المصلحة بموجب عريضة اعتراض. علماً 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 أيضاً جملة مماثلة لتلك الواردة في المادة ٦٧ (٣)، أي: "وتحتسب الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة 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 هـ (٢٠٠٦/٤/٣٠)	تاريخ تقديم الإقرار
١٤٢٩/١١/٦ هـ (٢٠٠٨/١١/٤)	تاريخ إصدار الربط النهائي
١٤٣٠/١/٣ هـ (٢٠٠٨/١٢/٣١)	تاريخ تقديم الاعتراض على الربط النهائي
١٤٣٤/٧/٩ هـ (٢٠١٣/٥/١٩)	تاريخ جلسة استماع اللجنة الابتدائية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار لجنة الاعتراض الابتدائية

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)	غير معلوم

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

غرامة عدم تقديم الإقرار بموجب المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية.

إن المادة ٧٦ 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.

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."

المادة ٧٦ (أ) و (ب) والمادة ٦٧ (٢) 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 ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

- ٥% 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 الموعد النظامي.

- ٢٠% من الضريبة غير المسددة، إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً، ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

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

المادة ٧٦ (ج) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية توردان تعريفاً للمبلغ الذي تنطبق عليه غرامات التأخير في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي، وذلك على النحو التالي:

"المادة السادسة والسبعون: الغرامة عن عدم تقديم الإقرار:

.....

ج- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد 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 المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد."

تنص المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية على أنه في حالة عدم تقرير الإقرار في الموعد النظامي، فإن غرامة التأخير تطبق من التاريخ الذي يستحق فيه تقديم الإقرار، مثلاً لو تم تقديم إقرار ٢٠٠٦ 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 الموعد 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 الموقرة أن الغرامة المنصوص عليها في المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية لا تنطبق 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 التأخر في دفع ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع والضريبة على أقساط معجلة. وتحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة، أن تاريخ استحقاق الضريبة معرف في المادة ٧١ (٢)، والتي نوردتها فيما يلي:

"المادة الحادية والسبعون

.....

٢- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

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

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

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

تلاحظ اللجنة الموقرة 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 التأخر 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 منهما معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال موقف مبلغ الضريبة المستحق نتيجة لطول مدة الإجراءات المتبعة لدى المصلحة ولجان الاعتراض والاستئناف وديوان المظالم.

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة، أن المصلحة قد أخطأت في فهم أحكام المادة ٧٦ 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 ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية لا تنطبقان على هذه الحالة.

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

المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية

"المادة الثامنة والستون

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

- أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.
 - ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.
 - ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.
 - د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.
 - هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوبة استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والسيتين من النظام، وتقع مسئولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.
 - ٢- لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١% من الضريبة غير المسددة، إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق.
 - ٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار، وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها".
- تدرك اللجنة الموقرة أن المادة ٦٨ قد نصت بالتحديد على أن غرامة التأخير بنسبة ١% تنطبق على كل ٣٠ يوماً من التأخير في حالة عدم سداد:

(أ) الضريبة المتوجبة الدفع من واقع الإقرار.

(ب) الضريبة المتوجبة الدفع بموجب الربط (عندما تصبح نهائية بموجب المادة ٧١ (٢) من اللائحة التنفيذية).

(ج) الضريبة المتوجبة الدفع على أقساط معجلة.

(د) الضريبة المستحقة السداد على دفعات.

(هـ) ضريبة الاستقطاع.

ولم يرد في هذه المادة أي ذكر بأن غرامة التأخير بنسبة ١% تنطبق على كل ٣٠ يوماً من التأخير في حالة عدم سداد الضريبة الإضافية المربوطة من قبل المصلحة، ابتداء من تاريخ تقديم الإقرار حتى تاريخ سداد الالتزام بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض. كما أن المطالبة بسداد غرامة تأخير بنسبة ١% على أمور هي محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، وعندما يكون التأخير في إنهاء موقف المبلغ المستحق ناتجاً بشكل رئيسي عن طول مدة الإجراءات المتبعة لدى المصلحة، 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 ١٤-٦ أدناه.

كما تم توضيحه بالتفصيل أعلاه، فإن المادتين رقم ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد ورقم ٦٧ من اللائحة التنفيذية، مختلفتان ومستلفتان تماماً عن المادة (١/٧٧) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية. ولذلك فإن أحكام المادة

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

كذلك تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة، أن غرامة التأخير بموجب المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية على ضريبة الدخل الإضافية المربوطة 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 نوردتها فيما يلي تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

"المادة الحادية والسبعون

٢- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

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

ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي 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 مستحقاً 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 ٠٨-٢٣٣٠ 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 للتفاصيل الواردة في النقطة ١ أعلاه، والنقطة ١ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب.

• اعتماد حسم مصاريف التأمين البالغة ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي، و ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٢ أعلاه، والنقطة ٢ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب.

• اعتماد التكلفة البالغة ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي كمصاريف فعلية جائزة الحسم لعام ٢٠٠٦، أو قيام المصلحة باعتماد تأجيل إيراد التسريح المقابل البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٣ أعلاه، والنقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب.

• اعتماد تكاليف نقل منصات الحفر البالغة ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي، كتكاليف فعلية جائزة الحسم لسنة ٢٠٠٦، أو قيام المصلحة بتأجيل إيراد التسريح المقابل بما يعادل التكلفة غير المعتمدة في عام ٢٠٠٦، أي ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٧، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٤ أعلاه، والنقطة ٦ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• اعتماد الرواتب والأجور البالغة ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال سعودي، كتكاليف فعلية جائزة الحسم لعام ٢٠٠٥، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٥ أعلاه، والنقطة ٧ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• حسم حصة الشريك السعودي في الخسائر المعدلة لعام ٢٠٠٥، والبالغة ١٠,٢٠٤,٦٤٩ ريال سعودي (أي ٥١% من المبلغ البالغ ٢٠,٠٠٩,١١٦ ريال سعودي) من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٨ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• اعتماد حسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة من وعاء الزكاة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ بواقع ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي و ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي على التوالي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٦ أعلاه، والنقطة ٩ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ 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 ٨-٢٣٣٠ ب.

• إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥% على المبلغ المدفوع مقابل نقل منصات الحفر من عمان إلى رصيفبالمملكة العربية السعودية بواقع ٣,٣٥٧,٩٠٤ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ٨ أعلاه، والنقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ 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 ٨-٢٣٣٠ ب.

• إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥% على المبلغ المدفوع مقابل أتعاب تجهيز منصات الحفر إلى (ش) بواقع ٤,٠٣٢,٣٢٥ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٠ أعلاه، والنقطة ١٣ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥% على المبلغ المدفوع إلى (ط) مقابل تطوير وتجديد منصة الحفر بواقع ٢,٥٣٣,٦٠١ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١١ أعلاه، والنقطة ١٤ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• إلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بنسبة ١٥% على المبلغ المدفوع إلى (ع) مقابل تكاليف الشحن البحري من إلى ميناء بالمملكة العربية السعودية، بواقع ١٧,٧٢٩,٦٩١ ريال سعودي، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٢ أعلاه، والنقطة ١٥ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ ب.

• إسقاط الغرامة المفروضة بواقع ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي على عدم المصادقة على الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥، وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة ١٣ أعلاه، والنقطة ١٦ من خطاب الاعتراض رقم ٨-٢٣٣٠ 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 ٨-٢٣٣٠ 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 ١٢/٥٢٣٨ بتاريخ ١٤٢٩/١١/١٦ هـ الموافق ٢٠٠٨/١١/٤ (الملحق ١)، والذي تضمن ربطاً نهائياً على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦، 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 ٧,٨١٠,٧٣٢ ريال سعودي

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

• قائمة كاملة بالفواتير المستلمة خلال السنوات ٢٠٠٧ إلى ٢٠٠٩، فيما يتعلق بمبلغ الاستحقاق المذكور أعلاه، والمقيد في عام ٢٠٠٦ (الملحق ٣).

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

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنه وكما ورد في النقطة ٣ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب، 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 ٠٨-٢٣٣٠ ب والخطاب رقم ١٣-٢٣٧٨ ب، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء رفض اعتماد تكلفة التجهيز البالغة ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦، أو السماح بتأجيل إيراد التجهيز البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ في مقابل ذلك.

٢- شركة (س) ، الإمارات العربية المتحدة ٣,٣٥٧,٩٠٤ 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 تأكيداً من شركة (س) بأنها نقلت منصة الحفر من عمان إلى رصيف بالمملكة 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 نرفق في الملحق ٥ نسخة من الفاتورة الصادرة من شركة (ج) لشركة (أ)، والتي تؤكد نقل منصة الحفر داخل المملكة العربية السعودية من إلى

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، وتلك المقدمة في النقطة ١١ من خطاب الاعتراض رقم ٠٨-٢٣٣٠ ب، والنقطة ٩ من الخطاب رقم ١٣-٢٣٧٨ ب، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بإلغاء ضريبة الاستقطاع على المبلغ ٣,٣٤٦,١٧٥ 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 التخفيض في الإيرادات مقابل غرامة التأخير المحملة من قبل شركة (ف) (د) السعودية، بواقع ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي بسبب التأخر 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 ٨٢,٧٢٥,١٦٩ ريال سعودي من العقد رقم بدلاً من قيمة الفاتورة البالغة ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال سعودي. نرفق نسخة من بيان متابعة العقود لعام ٢٠٠٦م في الملحق ١. كذلك يسر شركة (أ) أن ترفق في الملحق ٢ تأكيداً من (د) لغرامة التأخير البالغة ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي عن سنة ٢٠٠٦م، نتيجة التأخر لمدة ٧٥,٥ يوماً في بدء عمليات الحفر على العقد رقم الموقع معه (د) السعودية، مشرف وحدة مراقبة تكاليف العقود.

حقائق القضية

وقعت 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 تثبت تحميل غرامة التأخير من قبل (د)، بيد أن المصلحة رفضت اعتماد غرامة التأخير على الأسس التالية:

• أن (د) أشعرت شركة (أ) بغرامة التأخير في ديسمبر ٢٠٠٧م ويناير ٢٠٠٨م، 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) إفادة سعادتك 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 للاطلاع المصلحة الموقرة:

"٤ - الدفع وتخفيض المدة بسبب التأخير

يتعين على المفاوض 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، ٣-٤ و ٣-٥ 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 ٢٠٠٨م. نرفق نسخة من الخطاب في الملحق ٤.

٢-١ تنص المادة ٣-٣ والملحق ١ من الجدول (ج) من العقد رقم على سعر عمل يومي بمعدل ٤١٢,٢٣٤/٩٠ ريال سعودي لليوم الواحد. ترفق نسخة من الجدول (ج) والملحق ١ من العقد رقم الذي يظهر سعر عمل يومي بواقع ٤١٢,٢٣٤/٩٠ ريال سعودي في الملحق ٥ تسهياً 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:

تأريخ بدء العمل المقرر حسب الجدول	٣١ يوليو ٢٠٠٦م
تأريخ البدء الفعلي	١٤ أكتوبر ٢٠٠٦م، الساعة الثانية عشرة ظهراً
عدد أيام تأخير بدء العمل	٧٥,٥ يوماً
سعر العمل اليومي وفقاً للملحق ١	٤١٢,٢٣٤,٩٠ ريال سعودي
غرامة التأخير	$٤١٢,٢٣٤,٩٠ \times ٥٠\% \times ٧٥,٥ = ١٥,٥٦١,٨٦٧$ ريال سعودي

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

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

البيان	ريال سعودي
أتعاب تجهيز	٤١,٦٦١,٠٠٠
أتعاب تسريح	٢٦,٢٥٧,٠٠٠
إجمالي إيراد التجهيز	٦٧,٥١٨,٠٠٠
إيراد التشغيل - لشهر: أكتوبر ٢٠٠٦م	٦,١٣١,٩٩٤
نوفمبر ٢٠٠٦م	١٢,٢١٢,٤٥٩
ديسمبر ٢٠٠٦م	١٢,٢٥٥,٤٠٠
إيرادات أخرى	١٦٩,١٨٣
المجموع	٩٨,٢٨٧,٠٣٦
ناقصاً: غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) السعودية	(١٥,٥٦١,٨٦٧)
الإيراد من العقد رقم وفقاً لبيان متابعة العقود (الملحق ١)	٨٢,٧٢٥,١٦٩

٤-١ كذلك يسر شركة (أ) إفادة سعادتك، 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 لاطلاعتكم (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 متطابقتان تماماً. وهذا يؤكد أن المستندات حقيقية.

٥-١ كذلك يسر شركة (أ)، أن ترفق في الملحق ٢ تأكيداً من (د) لغرامة التأخير البالغة ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي عن سنة ٢٠٠٦م نتيجة التأخر لمدة ٧٥,٥ يوماً في بدء عمليات الحفر على العقد رقم الموقع مع (د) السعودية، مشرف وحدة مراقبة تكاليف العقود / CAD.

٦-١ كذلك تود شركة (أ) إفادة المصلحة، 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 جائزة الحسم.

ملخص:

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة عدم رفض اعتماد غرامة التأخير المحملة من قبل (د) (بواقع ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال سعودي لعام ٢٠٠٦م).

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 ٢٠٠٦/١٢/٣١م مبلغ ٨٢,٧٢٥,١٦٩ ريال بفارق ١٥,٥٦١,٨٦٧ 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 ٢٠٠٥/٨/١٤م، على أن يبدأ العمل الفعلي للحفار بتاريخ ٢٠٠٦/٧/٣١م، ولكن الشركة بدأت العمل بالحفار بتاريخ ٢٠٠٦/١٠/١٤م.

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

- أن الشركة في موقعة لأصل لم تقيد كافة إيرادات العقد في الدفاتر، ولم تسجل أيضاً تلك الغرامات في الدفاتر، وإنما تم تسويته 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 ٢٠٠٧م ومبلغ ٧,٧٨٠,٩٣٣ ريال، وإشعار بتاريخ يناير ٢٠٠٨م ومبلغ ٧,٧٨٠,٩٣٣ ريال.

ومن العرض السابق، فقد قامت المصلحة برفض تخفيض الإيراد بمبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال للأسباب التالية:

- إن الشركة لم تقيد كافة الإيرادات عن العقد بمبلغ ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال، بغض 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 ونظاميتها.

- بملاحظة 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 موثقة 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 ٧,٧٨٠,٩٣٣ ريال، وتخفيض إيرادات عام ٢٠٠٨م بمبلغ ٧,٧٨٠,٩٣٣ ريال، بعد التأكد من تقييدها في الدفاتر، طبقاً للإجراءات المحاسبية وتطبيقاً لمبدأ الاستحقاق".

الدراسة والتحليل:

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

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، وكذلك المذكرات المقدمة من الطرفين، يتضح من محضر أعمال الفحص الميداني أن إجمالي قيمة العقد رقم مع شركة (د) مبلغ ٩٨,٢٨٧,٠٣٧ ريال، في حين أن المكلف لم يصرح إلا بمبلغ ٨٢,٧٢٥,١٧٠ 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 تأييد المصلحة في تعديل نتيجة العام ٢٠٠٦م بمبلغ ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"رفضت المصلحة اعتماد مبالغ مصاريف التأمين المذكورة أعلاه محتجة 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 خطابنا رقم ٠٨-٢٠٨٦ ب، ورقم ٠٨-٢١١٧ ب (الملحق ٨)، والذين تضمننا المستندات والتوضيحات التالية:

• بيان تحليلي لإجمالي أقساط التأمين المدفوعة، وأقساط التأمين المحملة للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م (الملحق ٨-١).

• نسخة من بوالص التأمين ومصادقاتها (الملحق ٨-٢).

• تأكيد من وسيط التأمين، شركة (ي) - شركة معفاة (الملحق ٨-٣).

• تحليل وشرح مفصل للأخطاء التي حدثت من جانب المصلحة في احتساب مصاريف التأمين في محضر الفحص

الميداني.

وكما ورد في خطابنا رقم ٠٨-٢١١٧ ب، تود شركة (أ) أن تكرر ردها 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 ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي، و ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي للعامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦ على التوالي حسبما هو موضح أدناه:

١-٢ 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 ٢٠٠٥	تكلفة عام ٢٠٠٥ كما احتسبتها المصلحة	الفرق المرفوض من قبل المصلحة	يرجى الرجوع للإيضاحات أدناه
١٠٠٠٢٧٠٤٦	(ز)	ريال سعودي ١١,٩٨٦,١٠٣	٢٠٠٥/١١/١ إلى ٢٠٠٦/٤/٣٠	ريال سعودي ٣,٩٩٥,٤١٠	ريال سعودي ١,٩٩٧,٦٨٤	ريال سعودي ١,٩٩٧,٧٢٦	الإيضاحات ١ (أ) و ٢ (ب)
مصاريف التأمين المستحقة لعام ٢٠٠٥م				٢١٦,٠٩٤	-	٢١٦,٠٩٤	الإيضاحات ١ (أ) و ٢ (ب)
١٠٠٠١٨٩٩٧	شركة (ر)	٩,٠٢٢,٢٥٤	٢٠٠٤/٨/٢١ إلى ٢٠٠٥/٨/٢١	٥,٧٦٤,٢١٢	٥,٧٥٩,٤١٣	٤,٧٩٩	إيضاح ١ (ج)
١٠٠٠٢٦٤٥١	شركة (ر)	٢٥٠,٠٨٨	٢٠٠٤/١١/٣ إلى ٢٠٠٥/٨/٢١	١٩٣,٦٢٦	٢١٠,٣٤٧	(١٦,٧٢١)	إيضاح ١ (ج)
	شركة (ر)	١٨٧,٤٧٢	٢٠٠٥/٢/٦ إلى ٢٠٠٥/٨/٢١	١٨٧,٤٧٢	١٨٧,٤٦٢	١٠	إيضاح ١ (ج)
المجموع						٢,٢٠١,٩٠٨	

إيضاحات:

١ (أ) إن مصاريف التأمين المحتسبة بالزيادة من قبل المصلحة قد نشأت بصورة رئيسية عن خطأ في احتساب المصاريف فيما يتعلق بوليصة (ز) رقم لأن المصلحة قد افترضت خطأ، بأن قسط التأمين البالغ ١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي كقسط تأمين لسنة كاملة، بينما كان ذلك القسط لفترة ستة أشهر فقط من ١ نوفمبر ٢٠٠٥م إلى ٣٠ أبريل ٢٠٠٦م. في حين أن قسط التأمين لسنة كاملة كان ٢٣,٩٧٢,٢٠٥ ريال سعودي، كما ورد في بوليصة التأمين المرفقة في الملحق ٨-٢.

وعليه، فإن تكلفة بوليصة التأمين المذكورة أعلاه لعام ٢٠٠٥ كانت ٣,٩٩٥,٤١٠ 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 ٢١٦,٠٩٤ 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 ١٢,٨٦٦,٢٩٧ 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 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 ٢٠٠٥ م	تكلفة عام ٢٠٠٥ كما احتسبتها المصلحة	الفرق المرفوض من قبل المصلحة	يرجى الرجوع للإيضاحات أدناه
		ريال سعودي		ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	
١٠٠٣٤٧٩٧	(ز)	١٤,٢٥٠,٠٠٠	٢٠٠٦/٦/١٥ إلى ٢٠٠٦/١٢/١٥	١٤,٢٥٠,٠٠٠	٧١٨,٧٥٠,٧	٦,٥٣١,٢٥٠	إيضاح ٢(أ)
١٠٠٢٧٠٤٦	(ز)	١١,٩٨٦,١٠٣	٢٠٠٥/١١/١ إلى ٢٠٠٦/٤/٣٠	٧,٩٩٠,٦٩٢	٩٨٨,٤١٨,٩	(١,٩٩٧,٧٢٦)	الإيضاحان ١ (أ) و ٢ (ب)
عكس استحقاق مصاريف التأمين للسنة السابقة				(٢١٦,٠٩٤)	-	(٢١٦,٠٩٤)	الإيضاحان ١ (ب) ٢ (ج) و ٢(ب)
المجموع						٢,٢٠١,٩٠٨	

إيضاحات:

٢ (أ) إن التكلفة المتعلقة بقسط التأمين لعام ٢٠٠٦ والمدفوع بموجب الفاتورة رقم ١٠٠٣٤٧٩٧ بواقع ١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي (أي عن الفترة من ١٥ يونيو ٢٠٠٦ إلى ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦) يجب أن تكون ١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال سعودي، بدلاً من ٧,٧١٨,٧٥٠ ريال سعودي كما حسبتها المصلحة. مرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من محضر الفحص الميداني في الملحق ٩.

٢ (ب) إن مصاريف التأمين المتعلقة بقسط التأمين المدفوع بموجب فاتورة (ز) رقم ١٠٠٠٢٧٠٤٦ بواقع ١١,٩٨٦,١٠٣ ريال سعودي عن الفترة من ١ نوفمبر ٢٠٠٥ إلى ٣٠ إبريل ٢٠٠٦, يجب أن تكون ٧,٩٩٠,٦٩٣ ريال سعودي, بدلاً من ٩,٩٨٨,٤١٨ ريال سعودي كما حسبتها المصلحة. يرجى مراجعة الإيضاح ١ (أ) أعلاه بشأن مصاريف ٢٠٠٥.

٢ (ج) لم تأخذ المصلحة في الاعتبار عكس استحقاق مصاريف التأمين البالغة ٢١٦,٠٩٤ ريال سعودي في عام ٢٠٠٥ (يرجى مراجعة الإيضاح ١(ب) أعلاه).

لذلك, فقد ذكرت المصلحة خطأ في محضر الفحص الميداني أنه توجد هناك مصاريف تأمين زائدة بواقع ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي, بينما المبلغ الصحيح لمصاريف التأمين لعام ٢٠٠٦م كان ٢١,٥١٣,٣٤٩ 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 تتكرم المصلحة باعتماد مصاريف التأمين البالغة ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال سعودي ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال سعودي كتكاليف فعلية جائزة الحسم للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال الجدول التالي يتبين الفروقات في المحمل على الحسابات:

عام ٢٠٠٥م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	ما يخص العام
١٠٠٠١٨٩٩٧	٢٠٠٤/١٠/١٨م	٩,٠٢٢,٢٥٦	٢٠٠٤/٨/٢١م حتى ٢٠٠٥/٨/٢٠م	٥,٧٥٩,٤١٣
١٠٠٠٢٦٤٥٢	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٢٥٠,٠٨٧	٢٠٠٤/١١/٣م حتى ٢٠٠٥/١٠/٣١م	٢١٠,٣٤٧
١٠٠٠٢٦٤٥١	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١٨٧,٤٦٢	تخص العام	١٨٧,٤٦٢
١٠٠٠٢٦٤٥٣	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٩٤,٢١٠	تخص العام	٩٤,٢١٠
١٠٠٠٢٦٤٤٩	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٤٧,٩٦١	تخص العام	٤٧,٩٦١
١٠٠٠٢٦٤٥٠	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٣٠,٨٣٠	تخص العام	٣٠,٨٣٠
١٠٠٠٢٦٤٤٥	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١,٣٠١,٧٥٤	تخص العام	١,٣٠١,٧٥٤
١٠٠٠٢٦٤٤٦	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١,٠٣٤,٧٢٧	تخص العام	١,٠٣٤,٧٢٧

١٠٠٠٢٧٠٤٦	٢٠٠٥/١١/٢٨ م	١١,٩٨٦,١٠٢	٢٠٠٥/١١/١ م حتى ٢٠٠٦/١٠/٣١ م	١,٩٩٧,٦٨٤
الإجمالي				١٠٦٦٤,٣٨٨
المحمل على الحسابات				١٢,٨٦٦,٢٩٦
الفرق المحمل بالزيادة				٢,٢٠١,٩٠٨

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 (ص ١١ و ١٢) 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 ١٠٠٠٢٧٠٤٦ وتاريخ ٢٠٠٥/١١/٢٨ بمبلغ ١١,٩٨٦,١٠٢ ريال، تم احتساب الواجب تحميله على عام ٢٠٠٥ م (١١,٩٨٦,١٠٢ ريال × ٢ شهرين ÷ ١٢ شهر) = ١,٩٩٧,٦٨٤ ريال.

١ - (ب): الفرق الناشئ عن الفاتورة رقم ١٠٠٠٢٦٤٥٢ وتاريخ ٢٠٠٥/١٠/١٦، وإفادة الشركة بأنه تم قيده كاستحقاق عام ٢٠٠٥ م، وتم عكس القيد في عام ٢٠٠٦ م، فلم توضح الشركة ذلك أثناء الفحص لمتابعة عكس القيد في عام ٢٠٠٦ م، وأيضاً لم تقدم الشركة أية مستند ضمن هذا الاعتراض.

١ (ج): أما الفاتورة رقم ١٠٠٠١٨٩٩٧ وتاريخ ٢٠٠٤/١٠/١٨ م بمبلغ ٩,٠٢٢,٢٥٦ ريال، فقد تم احتساب الفرق كما يلي:

$$٩,٠٢٢,٢٥٦ \text{ ريال} \times ١٣٢ \text{ يوم} \div ٣٦٥ \text{ يوم} = ٣,٢٦٢,٨٤٣ \text{ ريال لا يخص العام.}$$

$$٩,٠٢٢,٢٥٦ \text{ ريال} - ٣,٢٦٢,٨٤٣ \text{ ريال} = ٥,٧٥٩,٤١٣ \text{ ريال ما يخص العام.}$$

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 تحميلها على الحسابات.

عام ٢٠٠٦م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	ما يخص العام
١٠٠٣٤٧٩٧	٢٠٠٦/١١/٦م	١٤,٢٥٠,٠٠٠	٢٠٠٦/٦/١٥م حتى ٢٠٠٧/٦/١٥م	٧,٧١٨,٧٥٠
١٠٠٢٧٠٤٦	٢٠٠٥/١١/٢٨م	١١,٩٨٦,١٠٢	تخص العام	٩,٩٨٨,٤١٨
١٠٠٣٤٦٩٣	٢٠٠٦/١٠/٣١م	٣,٣٩٥,٨٠٥	تخص العام	٣,٣٩٥,٨٠٥
إشعار دائن		(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 الاستحقاق في القيد في الدفاتر، وفي ضوء تلك المستندات تم قبول ما يخص العام المالي، ورفض المبالغ المحملة بالزيادة كمصروف جائز الحسم، باعتباره مصروفاً غير مقبول نظاماً، طبقاً لنص المادة (الثانية عشرة) من النظام، والتي تنص على قبول المصاريف المتكبدة خلال السنة الضريبية".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن مصاريف التأمين المحملة على الحسابات تخص العامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م، بينما ترى المصلحة أن جزءاً من هذه المصاريف لا يخص العامين المذكورين. وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين خلال الجلسة، اتضح قيام المصلحة بتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥م بمبلغ ٢,٢٠١,٩٠٨ ريال، وعام ٢٠٠٦م بمبلغ ٤,٣١٧,٤٣٠ ريال، وتم احتسابها كما يلي:

عام ٢٠٠٥م:

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ	الفترة	ما يخص العام	إجراء اللجنة
١٠٠٠١٨٩٩٧	٢٠٠٤/١٠/١٨م	٩,٠٢٢,٢٥٦	٢٠٠٤/٨/٢١م حتى ٢٠٠٥/٨/٢٠م	٥,٧٥٩,٤١٣	٥,٧٥٩,٤١٣
١٠٠٠٢٦٤٥٢	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٢٥٠,٠٨٧	٢٠٠٤/١١/٣م حتى ٢٠٠٥/١٠/٣١م	٢١٠,٣٤٧	٢١٠,٣٤٧
١٠٠٠٢٦٤٥١	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١٨٧,٤٦٢	تخص العام	١٨٧,٤٦٢	١٨٧,٤٦٢
١٠٠٠٢٦٤٥٣	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٩٤,٢١٠	تخص العام	٩٤,٢١٠	٩٤,٢١٠
١٠٠٠٢٦٤٤٩	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٤٧,٩٦١	تخص العام	٤٧,٩٦١	٤٧,٩٦١
١٠٠٠٢٦٤٥٠	٢٠٠٥/١٠/١٦م	٣٠,٨٣٠	تخص العام	٣٠,٨٣٠	٣٠,٨٣٠
١٠٠٠٢٦٤٤٥	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١,٣٠١,٧٥٤	تخص العام	١,٣٠١,٧٥٤	١,٣٠١,٧٥٤
١٠٠٠٢٦٤٤٦	٢٠٠٥/١٠/١٦م	١,٠٣٤,٧٢٧	تخص العام	١,٠٣٤,٧٢٧	١,٠٣٤,٧٢٧
١٠٠٠٢٧٠٤٦	٢٠٠٥/١١/٢٨م	١١,٩٨٦,١٠٢	٢٠٠٥/١١/١م حتى ٢٠٠٦/١٠/٣١م	١,٩٩٧,٦٨٤	٣,٩٩٥,٣٦٨
الإجمالي				١٠٦٦٤,٣٨٨	١٢,٢٦٦,٠١٢
المحمل على الحسابات				١٢,٨٦٦,٢٩٦	١٢,٨٦٦,٢٩٦
الفرق المحمل بالزيادة				٢,٢٠١,٩٠٨	٢٠٤,٢٢٤

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

رقم الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	التأمين الواجب تحميله حسب	
			إجراء المصلحة	إجراء اللجنة
١٠٠١٨٩٩٧	٩,٠٢٢,٢٥٦ ريال	٢٠٠٤/٨/٢١م حتى ٢٠٠٥/٨/٢١م	٥,٧٥٩,٤١٣ ريال	٥,٧٥٩,٤١٣ ريال (١)
١٠٠٢٦٤٥٢	٢٥٠,٠٨٧ ريال	٢٠٠٤/١١/٣م حتى ٢٠٠٥/١٠/٣١م	٢١٠,٣٤٧ ريال	٢١٠,٣٤٧ ريال (٢)
١٠٠٢٧٠٤٦	١١,٩٨٦,١٠٢ ريال	٢٠٠٥/١١/١م حتى ٢٠٠٦/١٠/٣١م	١,٩٩٧,٦٨٤ ريال	٣,٩٩٥,٣٦٨ ريال (٣)

(١) تم التوصل للمبلغ كما يلي:

٩,٠٢٢,٢٥٦ ريال \times ٣٦٥,٥٣٣ = ٥,٧٥٩,٤١٣ ريال، والمكلف حمل مصروف التأمين مبلغ ٥,٧٦٤,٢١٢ ريال، وبالتالي هناك مبلغ محمل بالزيادة قدره ٤,٧٩٩ ريال على حسابات عام ٢٠٠٥م.

(٢) تم التوصل للمبلغ كما يلي:

٢٥٠,٠٨٨ ريال \times ٣٦٥,٣٠٧ = ٩٣,٦٢٦ ريال، والمكلف حمل مصروف تأمين ٩٣,٦٢٦ ريال، وبالتالي هناك مبلغ محمل بالزيادة قدره ١٦,٧٢١ ريال.

(٣) تم التوصل للمبلغ كما يلي:

١١,٩٨٦,١٠٣ ريال \times ٦,٢ = ٣,٩٩٥,٣٦٨ ريال.

وبناءً عليه، يتضح أن مجموع ما يخص عام ٢٠٠٥م من مصاريف التأمين مبلغ ١٢,٦٦٢,٠٧٢ ريال، والمحمل على المصاريف مبلغ ١٢,٨٦٦,٢٩٦ ريال، وبالتالي هناك فرق محمل بالزيادة مبلغ ٢٠٤,٢٢٤ ريال.

وبالنسبة لفرق التأمين لعام ٢٠٠٦م المحتسبة من قبل المصلحة، تم احتسابها كما يلي:

عام ٢٠٠٦م:				
رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	ما يخص العام
١٠٠٣٤٧٩٧	٢٠٠٦/١١/٦م	١٤,٢٥٠,٠٠٠	٢٠٠٦/٦/١٥م حتى ٢٠٠٧/٦/١٥م	٧,٧١٨,٧٥٠
١٠٠٢٧٠٤٦	٢٠٠٥/١١/٢٨م	١١,٩٨٦,١٠٢	تخص العام	٩,٩٨٨,٤١٨

١٠٠٠٣٤٦٩٣	٢٠٠٦/١٠/٣١ م	٣,٣٩٥,٨٠٥	تخص العام	٣,٣٩٥,٨٠٥
إشعار دائن		(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

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

رقم الفاتورة	المبلغ	فترة الفاتورة	التأمين الواجب تحميله حسب	
			إجراء المصلحة	إجراء اللجنة
١٠٠٠٣٤٧٩٧	١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال	٢٠٠٦/٦/١٥ م ٢٠٠٧/٦/١٥ م	٧,٧١٨,٧٥٠	١٤,٢٥٠,٠٠٠ ريال
١٠٠٠٢٧٠٤٦	١١,٩٨٦,١٠٢ ريال	٢٠٠٥/١١/١ م ٢٠٠٦/٤/٣٠ م	٩,٩٨٨,٤١٨ ريال	٧,٩٩٠,٧٣٥ ريال (١)

(١) تم التوصل للمبلغ كالتالي:

$$١١,٩٨٦,١٠٣ \text{ ريال} \times ٦,٤ = ٧,٩٩٠,٧٣٥ \text{ ريال.}$$

وبناءً عليه، يتضح أن ما يخص عام ٢٠٠٦ م من مصاريف التأمين مبلغ ٢٢,٢٤٠,٧٣٥ ريال، والمحمل على المصاريف ٢١,٥١٣,٣٤٩ ريال، وهذا يعني عدم وجود مصاريف تأمين محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٦ م، لذا ترى اللجنة تأييد المكلف في مطالبته لعام ٢٠٠٦ م، وتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥ م بمصروف تأمين محمل بالزيادة، وفقاً لما ورد بالدراسة أعلاه.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"سجل المبلغ المذكور أعلاه كاستحقاق لتكلفة التصريح في عام ٢٠٠٦، على أساس أن أعاب 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 تقديري.

حقائق القضية

٣- ١ إيرادات التجهيز والتسريح 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 ٤١,٢٦١,٠٠٠ ريال سعودي، و ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي على التوالي، وسجلت هذه الأتعاب كإيراد لعام ٢٠٠٦. نرفق نسخة من مستند العطاء الذي يظهر أتعاب التجهيز والتسريح البالغة ٤١,٢٦١,٠٠٠ ريال سعودي، و ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي على التوالي (الملحق ١٠).

كما تود شركة (أ) إفادة المصلحة أن (د) دمجت كلاً من أتعاب التجهيز وأتعاب التسريح معاً في العقد رقم حيث أوردتها كأتعاب تجهيز بمبلغ ٦٧,٥١٨,٠٠٠ ريال سعودي (الملحق ١١).

وتلاحظ المصلحة من الجدول التالي أن إيرادات التجهيز والتسريح البالغة ٤١,٢٦١,٠٠٠ ريال و ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي قد سجلت في عام ٢٠٠٦:

البيان	ريال سعودي
أتعاب تجهيز	٤١,٢٦١,٠٠٠
أتعاب تسريح	٢٦,٢٥٧,٠٠٠
إجمالي إيراد التجهيز	٦٧,٥١٨,٠٠٠
إيراد التشغيل - لشهر: أكتوبر ٢٠٠٦	٦,١٣١,٩٩٤
نوفمبر ٢٠٠٦	١٢,٢١٢,٤٥٩
ديسمبر ٢٠٠٦	١٢,٢٥٥,٤٠٠
إيرادات أخرى	١٦٩,١٨٣
المجموع	٩٨,٢٨٧,٠٣٦

ناقصاً: غرامة التأخير المفروضة من قبل (د) (انظر النقطة ١ أعلاه) (١٥,٥٦١,٨٦٧) الإيراد من العقد رقم وفقاً لبيان متابعة العقود (الملحق ١) ٨٢,٧٢٥,١٦٩

٢-٣ استحقاق تكلفة التسريح

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، ووفقاً لأحكام الاتفاقية بتعيين إعادة تسليم منصة الحفر إلى (ش) وسجل المبلغ المذكور أعلاه كاستحقاق بشأن تكلفة تسريح منصة الحفر. نرفق نسخة من مستند قيد اليومية الذي تضمن تسجيل الاستحقاق المذكور أعلاه في الملحق ١٢.

وفيما يلي تفاصيل التكلفة المسجلة كاستحقاق:

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

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 دولار أمريكي (٣,٧٥١,٠٠٠ ريال سعودي) عند إعادة تسليم 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 ٥-١ و ٦-١ 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 مقابلة 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: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل:

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

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 بتكبدها)، 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 الإنصاف 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 تتكرم المصلحة باعتماد التكلفة البالغة ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال سعودي، كتكلفة فعلية جائزة الحسم لعام ٢٠٠٦، أو اعتماد تأجيل إيراد التسريح البالغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي مقابل ذلك".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال فحص هذا البند، ومن خلال العينات المختارة، اتضح أن هناك مبلغاً قدره ٣,٠٣٢,٥٢١ ريال ومبلغاً قدره ٤,٧٧٧,٨٥١ ريال، تم قيدهما في الدفاتر على أساس تقديري، وبدون أية مستندات، وبمقتضى المادة الثامنة والخمسين الفقرة (ب) من النظام الضريبي، والمادة التاسعة الفقرة (أ)، والمادة السادسة والخمسين الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية، يرى الفريق رفض المبلغ ٧,٨١٠,٣٧٢ 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 العادية 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 مقابلة الإيرادات بالتكاليف، فهذا فهم خاطئ لمبدأ مقابلة الإيرادات؛ إذ لا يتم ذلك في حال وجود تكاليف تقديرية غير حقيقية وغير مستندة.

الدراسة والتحليل:

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

وقد طلبت اللجنة من المكلف خلال جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٧/٩هـ إيضاح طبيعة البند، مع تقديم مستندات الدفع المؤيدة، وقدم المكلف مذكرة رد رقم ٢٦٦٩-١٣ب بتاريخ ١٤٣٤/٨/٧هـ لم يوضح بها طبيعة البند، وإنما قدم بياناً تحليلياً بالفواتير تحمل تواريخ الأعوام ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م، وعينة فواتير. وبدراسة ما قدمه المكلف، تبين للجنة أن التكاليف المشار إليها في هذا البند لا تعتبر من المصاريف التي يجوز دسماً نظاماً لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وفقاً للمادة التاسعة الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة بإضافة تكاليف تسريح، وتكاليف أخرى متنوعة بمبلغ ٧,٨١٠,٣٧٢ ريال إلى نتيجة العام ٢٠٠٦م.

٤- مصاريف نقل منصات الحفر لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٢٥,٠١٢ ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ١٩١,٦٤٣ ريال.

أ- وجهة نظر المكلف:

"رفضت المصلحة اعتماد حسم المبالغ المذكورة أعلاه (١)؛ لأن المبالغ أعلاه ظهرت تحت مسمى "أخرى" في البيان التحليلي لمصاريف نقل منصات الحفر للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ (٢) بسبب عدم توفر المستندات المؤيدة. وتود شركة (أ) إفادة المصلحة في هذا الخصوص، أن البيان التحليلي لمصاريف نقل منصات الحفر البالغة ٢٤,٤٤٧,٠٣ ريال سعودي، و ٦٩,١١٤,٦٦٢,٩٦ ريال سعودي، قد سبق وتم تقديمه لفريق الفحص الميداني من قبل شركة (أ) عن السنتين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

وبالنظر إلى عدم أهمية المبالغ التي تشتمل عليها هذه المعاملة، وهي ٢٥,٠١٢ ريال سعودي، و١٩١,٦٤٣ ريال سعودي (التي تبلغ ٠,١٠٢ % و ٠,٢٧٧ % من مصاريف السنتين 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) بتفاصيل الجهات المستفيدة من المبلغين ٢٥,٠١٢ ريال سعودي و ١٩١,٦٤٣ 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" لكلا السنتين، 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 ١٩١,٦٤٣ 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 الحسم للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

ب- وجهة نظر المصلحة:

"نود الإشارة إلى أنه تم مناقشة هذه المصاريف، كما جاء في محضر الفحص (ص ٩)، ولكن الشركة لم تبادر باستيفاء تلك الملاحظة، وعموماً فإن ما قدمته الشركة رفق اعتراضها لهذا البند تم دراسته، وتم قبول هذه المصاريف كمصاريف جائزة الحسم".

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 م مبلغ ٣,١٦٠,٩٠٠ ريال

أ- وجهة نظر المكلف:

"رفضت المصلحة المشتريات البالغة ٣,٠٠٧,٠٨٤ ريال سعودي، و ١٥٣,٨١٦ 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 المبلغ أعلاه عند إجراء الربط النهائي على عام ٢٠٠٧، علماً بأن شركة (أ) قد سددت الالتزام الإضافي الناشئ عن رفض اعتماد المبلغ أعلاه، وذلك بموجب خطابها رقم ٢٣٥٦-٨-٠٨. نرفق نسخة أخرى من الخطاب رقم ٢٣٥٦-٨-٠٨ ب لاطلاع سعادتك في الملحق ١٦".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"هذا المبلغ عبارة عن ثلاثة مبالغ:

٣,٠٠٧,٠٨٤ ريال (ص ٤) من المحضر.

١٢٨,٥٦٢ ريال (ص ٤) من المحضر.

٢٥,٢٤٥ ريال (ص ٤) من المحضر.

٣,١٦٠,٩٠٠ 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 ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال.

أ- وجهة نظر المكلف:

"تمثل التكلفة أعلاه مصاريف فعلية تكبدتها شركة (أ)؛ لتطوير ونقل منصتي الحفرو..... 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 ج-أ و ج-ب من العقد رقم ٤ED٤٦٢HQ، كان يتعين على (ص) أن تدفع لشركة (أ) أتعاب تجهيز مواقع الحفر ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي (٧,٠٠٠,٠٠٠ دولار أمريكي) و ٤٨,٧٦٣,٠٠٠ ريال سعودي (١٣,٠٠٠,٠٠٠ دولار أمريكي) عن منصتي الحفر ... و.... على التوالي.

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

تلاحظ المصلحة من الجدول التالي، أن إجمالي إيرادات التجهيز المنصوص عليه في العقد قد سجل كإيراد في عام ٢٠٠٦:

البيان	منصة	منصة
	العقد.....	العقد.....
	ريال سعودي	ريال سعودي
إيراد التجهيز	٢٦,٢٥٧,٠٠٠	٤٨,٧٦٣,٠٠٠
الإيرادات التشغيلية والأخرى	٥٧,٦٢٥,٨٠٠	٧٤,٥٤٣,٧٤٠
إجمالي الإيراد من العقد(الملحق ١٩)		٨٣,٨٨٢,٨٠٠

١٢٣,٣٠٦,٧٤٠

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

استناداً لمتطلبات العقد مع (ص)، أبرمت شركة (أ) عقداً مع (ط) على النحو المنصوص عليه في عقد (ص)، وسجلت التكلفة 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 وتجديد في عام ٢٠٠٧، علماً بأن جميع ترتيبات أعمال التطوير والتجديد قد اتخذت 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 أمر الشراء / العقد	مبلغ الفاتورة دولار أمريكي	مبلغ الفاتورة ريال سعودي	رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة
٨ يونيو ٢٠٠٦	١٧٠,٢٥٣	٦٣٨,٦١٩	٤٠٧١٧	٨ يونيو ٢٠٠٦
٨ يونيو ٢٠٠٦	١١٣,٥٠٢	٤٢٥,٧٤٦	٤٠٧١٨	٨ يونيو ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٧٨,٣٣٨	٢٩٣,٨٤٦	٤٠٩٦٨	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٣١٣,٣٥٢	١,١٧٥,٣٨٣	٤٠٧١٩	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١١ ديسمبر ٢٠٠٦	٢٥٠,٣٠٦	٩٣٨,٨٩٨	٤٠٨٢١	١١ ديسمبر ٢٠٠٦
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٧٤٩,٠٩٠	٢,٨٠٩,٨٣٧	٤٢٥٨٣	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٤٤٧,٩٠٣	١,٦٨٠,٠٨٤	٤٢٩٣٤	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
١٢ أغسطس ٢٠٠٧	٣,٠٢٨,٧٨٥	١١,٣٦٠,٩٩٠	٤٢٩٣٣	١٢ أغسطس ٢٠٠٧
المجموع	١٩,٣٢٣,٤٠٣			

نرفق نسخاً من أوامر الشراء / العقود والفواتير 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: المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل:

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

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".

أصدرت شركة (أ) الفواتير المتعلقة بأتعاب التجهيز إلى (ص) خلال عام ٢٠٠٦ بمبلغ ٢٦,٢٥٧,٠٠٠ ريال سعودي و ٤٨,٧٦٣,٠٠٠ ريال سعودي، وسجلت مجمل أتعاب التجهيز كإيراد لسنة ٢٠٠٦. نرفق نسخة من الفواتير الصادرة لـ (ص) في الملحق ١٧، كما نرفق تحليلاً للإيرادات من العقد (أ، ب) في الملحق (٢٠).

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

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

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، وفي ضوء المستندات المرفقة، تأمل شركة (أ) من المصلحة اعتماد التكلفة البالغة ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي، كمصروف فعلي جائز الحسم 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 ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٧، وفقاً لمبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"تتمثل طبيعة هذا البند في قيام شركة (ط) بنقل منصات حجر، وقد تلاحظ أن هناك مصروفات تمت خلال عام ٢٠٠٧ م بياناتها كما يلي:

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ بالدولار
٤٠٧١٧	٢٠٠٧/١/١٣ م	١٧٠,٢٥٣
٤٠٧١٨	٢٠٠٧/١/١٣ م	١١٣,٥٠٢
٤٢٥٨٣	٢٠٠٧/٩/٢٢ م	٧٤٩,٠٩٠
٤٢٩٣٤	٢٠٠٧/١١/١٣ م	٤٤٧,٩٠٣
٤٢٩٣٣	٢٠٠٧/١١/١٣ م	٣,٠٢٨,٧٨٥
٤٠٩٦٨	٢٠٠٧/٢/١٢ م	٧٨,٣٣٨
٤٠٧١٩	٢٠٠٧/١/١٣ م	٣١٣,٣٥٢
٤٠٨٢١	٢٠٠٧/١/١٣ م	٢٥٠,٣٠٦

المجموع	0,101,029
تعادل بالريال السعودي	١٩,٣٢٣,٣٨٥

وعليه، تم رفض هذه المصروفات تطبيقاً للمادة رقم (١٢) من النظام المتعلقة بمصاريف تحقيق الدخل والتي نصت " جميع المصاريف العادية 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 الإيراد المتحقق إيراداً مؤجلاً لعام ٢٠٠٧م، فإن ذلك غير منطقي لأنه في حال دفعت عمليات المبلغ مرة واحدة، فإن ذلك يعود لرغبة الشركة في التصريح بالإيراد مرة واحدة، وان 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 آرائهما اتضح أن المكلف يرى أن مصروفات تحريك منصات مبلغ ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال هي مصاريف مستحقة قيدت وفقاً لمبدأ المقابلة، بينما ترى المصلحة أن هذه المصروفات لا تخص العام ودفعت في سنة ٢٠٠٧م.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وكشف متابعة العقود المرفق مع اعتراض المكلف، تم الاطلاع على إيرادات العقد، وقد تبين عدم تعبئة بعض الحقول المهمة في الجدول، ومنها حقل القيمة الأصلية للعقد، وبالتالي لم تتمكن اللجنة من التحقق من التكاليف المقدرة، وتحديد المبلغ الصحيح الواجب تحميله، وذلك وفقاً لمعيار 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".

وبناء عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إضافة مصروفات 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 ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال سعودي لعام ٢٠٠٥، بسبب الفرق بين الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية، المصرح 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) إفادة 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 ٩١,٥٨٢,٤٨٨ ريال سعودي، بدلاً من الرواتب والأجور الفعلية الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية بواقع ٩١,٦٦٩,١١١ ريال سعودي، وقد أسفر ذلك الخطأ عن فرق بواقع ١,٠٨٦,٦٢٣ 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 ١,٠٨٦,٦٢٣ هو التكلفة الفعلية وفقاً لدفاتر شركة (أ).

ويسر شركة (أ)، أن ترفق 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 ١,٠٨٦,٦٢٣ 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 ١١/٩/١٤٢٩هـ، ثم طلبت مهلة أخرى بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٠٨-٢٠٦١ ب وتاريخ ٩/٩/١٤٢٩هـ تنتهي في ٢٢/٩/١٤٢٩هـ، لتقديم شهادة المحاسب القانوني بتفاصيل، وطبيعة الفروقات بين المحمل 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 ٠٨-٢٠٨٦ ب وتاريخ ٢٢/٩/١٤٢٩هـ، حيث تلاحظ في عام ٢٠٠٥م أن من ضمن شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور بمبلغ ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال باسم الفرق بين سجلات الشركة وخطاب المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وهو ما تم رفضه كمصرف 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 مذبلة بأنها لا تعتبر شهادة بوفاء المنشأة لالتزاماتها للمؤسسة، وفي ضوء الحقائق المذكورة فإن المستند الذي سيتم قبوله هي شهادة التأمينات الاجتماعية كما يطبق على جميع المكلفين".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن هناك خطأ في مبلغ الرواتب والأجور المسددة الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية، بينما ترى المصلحة تحميل المصروفات 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 ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال.

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

- الاشتراك الخاص برواتب وأجور السعوديين = ٣٧٠,٠٦١,٣٥ ريال.

- الاشتراك الخاص برواتب وأجور الأجانب = ١١٨,٠٥٢,٥٥ ريال.

إجمالي الاشتراكات الخاصة بالمكلف = ٩٠,٥٨٢,٤٨٨ ريال.

بينما حمل المكلف في حساباته مبلغ ٩١,٦٦٩,١١١ ريال، وبالتالي هناك فرق قدره ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال محمل بالزيادة.

وعليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في إضافة رواتب وأجور محملة بالزيادة بمبلغ ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال إلى عام ٢٠٠٥م.

٨- الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥م 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 والبالغة ١٠,٢٠٤,٦٤٩ ريال سعودي (أي ٥١% من ٢٠,٠٠٩,١١٦ ريال سعودي) من وعاء الزكاة لعام ٢٠٠٦.

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة المصلحة أن الشركة أضافت رصيد الأرباح المبقاة 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؛ لأنه كان لدى شركة (أ) رصيد أرباح مبقاة كما في ١ يناير ٢٠٠٦.

تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بتصحيح هذا الخطأ في احتساب الزكاة لعام ٢٠٠٦.

ب- وجهة نظر المصلحة:

"نتفق 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 ٢٠٠٥م 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 ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال سعودي و ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي من الوعاء الزكوي، بدلاً من ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال سعودي، و ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ ريال سعودي المطالب بحسمها من قبل شركة (أ) في الإقرارات الضريبية/ الزكوية للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي.

وتود شركة (أ) إفادة المصلحة أنها لم تتمكن من مطابقة كيفية احتساب المصلحة لصافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة، والتي اعتمدت المصلحة حسمها من وعاء الزكاة. وتأمل (أ) من المصلحة أن تزودها باحتساب صافي القيمة الدفترية البالغة ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال سعودي و ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال سعودي، والتي اعتمدتها المصلحة للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ على التوالي، وذلك لتتمكن 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 الإقرارين النهائيين للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦. نرفق نسخة أخرى من الإقرارين النهائيين للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦ لاطلاع سعادتكم في الملحق".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"قامت المصلحة بحسم صافي الأصول الثابتة بمبلغ ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال، ومبلغ ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال للعامين على التوالي، طبقاً لما أوضحه بيان استهلاك الأصول الثابتة المرفق بالإقرار الضريبي، كما يلي:

بيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م

رصيد المجموعة نهاية العام	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣	٨٩١,٣١٤,٥٥٨
+ أعمال قيد التنفيذ رأسمالية	١٨,٤٣٣,٠٣٠	-
+ ٥٠% من الإضافات خلال العام	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	٥٠,٠٠٥,٩٢٠
- ٥٠% من الاستبعادات خلال العام	(٢,٧٠٠,٠٠٧)	(٣,٢٥٣,٨٧١)
المجموع	٩٨٢,١٦٨,٨٠٨	٩٣٨,٠٦٦,٦٠٧
نسبة ٥١%	٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢	٤٧٨,٤١٣,٩٧٠

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

الإضافات

بيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م
الإضافات خلال العام الحالي والسابق	١,٠٣٥,٩١٥,٣٦٣	٥٦٧,٩٦٣,٦٠٢
إضافات العام السابق	(٢٧٤,٧٩١,١٩٩)	(٥١٧,٩٥٧,٦٨٢)
الإجمالي	٧٦١,١٢٤,١٦٤	٥٠,٠٠٥,٩٢٠
٥٠% من الإضافات	٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢	٥٠,٠٠٥,٩٢٠

الاستبعادات

بيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م
الاستبعادات خلال العام الحالي والسابق	(٥,٤٠٠,٠١٤)	٥,٩٥٣,٨٧٨
استبعادات العام السابق	(١١,٠٣٧,٨٣٣)	(٢,٧٠٠,٠٠٧)
الإجمالي	٥,٤٠٠,٠١٤	٣,٢٥٣,٨٧١
٥٠% من الإضافات	٢,٧٠٠,٠٠٧	٣,٢٥٣,٨٧١

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، 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 حسمت مبلغ ٥٠٠,٩٠٦,٠٩٢ ريال، ومبلغ ٤٧٨,٤١٣,٩٧٠ ريال من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي، حيث أضافت المصلحة مبلغ ٣٨٠,٥٦٢,٠٨٢ ريال (٥٠% إضافات العام الحالي)، بدلاً من مبلغ ٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال، مما سبب الفرق في قيمة الأصول الثابتة المحسومة لعام ٢٠٠٥م، وفي عام ٢٠٠٦م لم تقم المصلحة بحسم أعمال رأسمالية قيد التنفيذ بمبلغ ١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال، بينما قام المكلف بحسم صافي الأصول الثابتة بمبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال لعام ٢٠٠٥م، ومبلغ ٥٢٥,٣٤٤,٨٤٩ 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 ١,٠٣٥,٩١٥,٣٦٣ ريال، والاستبعادات بمبلغ ٥,٤٠٠,٠١٤ ريال، وبالإضافة لعام ٢٠٠٦م مبلغ ١٠٠,٠١١,٨٤٠ ريال، والاستبعادات بمبلغ ٦,٥٠٧,٧٤١ ريال، وبتطبيق تعميم المصلحة رقم ٩/١٧٢٤ وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ يتم حسم الأصول الثابتة للعامين حسب الجدول التالي:

البيان	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م
باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة	٥٨٥,٨٧٣,٧٠٣ ريال	٨٩١,٣١٤,٥٥٨ ريال
+ ٥٠% من إضافات العام الحالي = ٢٠٠٥م (٥٠% × ١,٠٣٥,٩١٥,٣٦٣) = ٢٠٠٦م (٥٠% × ١٠٠,٠١١,٨٤٠)	٥١٧,٩٥٧,٦٨٢ ريال	٥٠,٠٠٥,٩٢٠ ريال
- ٥٠% من استبعادات العام الحالي = ٢٠٠٥م (٥٠% × ٥,٤٠٠,٠١٤) = ٢٠٠٦م (٥٠% × ٦,٥٠٧,٧٤١)	٢,٧٠٠,٠٠٧ ريال	٣,٢٥٣,٨٧١ ريال
+ أعمال رأسمالية قيد التنفيذ	١٨,٤٣٣,٠٣٠ ريال	١٥,٢٨٦,٩١٩ ريال
المجموع	١,١١٩,٥٦٤,٤٠٨ ريال	٩٥٣,٣٥٣,٥٢٦ ريال
حصة الشريك السعودي ٥١%	٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال	٤٨٦,٢١٠,٢٩٨ ريال

ومما سبق يتضح أن حصة الشريك السعودي لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٤٨٦,٢١٠,٢٩٨ ريال.

وعليه، ترى اللجنة حسم الأصول الثابتة لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال، ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٤٨٦,٢١٠,٢٩٨ ريال.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"أضافت المصلحة حصة الشريك 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 الشريك السعودي من وعاء الزكاة التي تمكث في الشركة حوالاً كاملاً. وبناءً على ذلك، فإن إضافة حصة الشريك الأجنبي من توزيعات الأرباح المستحقة الدفع إلى وعاء الزكاة أمر لا مبرر له.

كذلك يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات المؤيدة للدفع، والتي تؤكد أن المبلغ أعلاه قد دفع للشريك الأجنبي، وهو (و) بتاريخ ٦ مايو ٢٠٠٧ (الملحق ٢٤)".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال قائمة حقوق الشركاء، فإن الحركة التي تتم على بند أرباح تحت التوزيع، سواء من تجنب جزء من الربح أو من خلال التوزيعات، لم توضح ما يخص الجانب السعودي والجانب الأجنبي كلاً على حدة، وبالتالي فإن الرصيد الذي حال عليه الحول من عام ٢٠٠٥م حتى عام ٢٠٠٧م لم يتضح هل هو يخص الجانب السعودي أم الجانب الأجنبي؟ حتى المستند الذي قدمه المكلف مع اعتراضه، والذي يظهر تحويل مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال للشريك الأجنبي بتاريخ ٢٠٠٧/٥/٩م، لم يبين طبيعة المبلغ المدفوع ولا السبب منه.

وعليه، لم تتحقق المصلحة من أن هذا الرصيد يخص الجانب الأجنبي، وبالتالي نتمسك بوجهة نظرنا".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن كامل مبلغ توزيعات الأرباح يخص الشريك الأجنبي، وبالتالي لا يخضع للزكاة، بينما ترى المصلحة أن المبلغ حال عليه الحول، ولم يقدم المكلف المستندات التي تثبت أنه يخص الشريك الأجنبي.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية ومنها القوائم المالية - قائمة حقوق الشركاء - يتضح أن رصيد البند في ٢٠٠٥/١/١م و١٥,١٣٩,٤٧٩ ريال تم توزيع مبلغ ١٤,٣٨٢,٥٠٥ ريال، والباقي مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال كما في ٢٠٠٥/١٢/٣١م، لم يوزع في عام ٢٠٠٦م، مما يعني حولان الحول على المبلغ.

وبالاطلاع على الإيضاح رقم (١٢) حول القوائم المالية للعامين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بند أرباح تحت التوزيع الذي ينص على: "جرى تصنيف الأرباح تحت التوزيع تحت بند حقوق الشركاء؛ لأن التسديدات من هذا الحساب تتم فقط عند توفر الأموال اللازمة لذلك"، ويتضح من الإيضاح أن البند يخص الشركاء أي الشريك السعودي والأجنبي معاً.

وحيث طلبت اللجنة من المكلف أثناء الجلسة إيضاح إن كان المبلغ يخص الشريك السعودي أو الشريك الأجنبي، فلم يقدم المكلف المستندات التي تؤيد ادعاءه. أما مستند تحويل مبلغ ٧٥٦,٩٧٤ ريال إلى الشريك الأجنبي في ٢٠٠٧/٥/٩م الذي احتج به المكلف فإنه لا يوضح أن المبلغ كان يخص الشريك الأجنبي من العامين محل الاعتراض، وعليه ترى اللجنة بالأغلبية تأييد المصلحة بإضافة حصة الشريك السعودي من المبلغ إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

تود شركة (أ) إفادة المصلحة أنه تم دفع المبلغ أعلاه مقابل نقل منصة الحفر رقم، والمعدات المتعلقة بها من عمان إلى المملكة العربية السعودية. وقد كانت منصة الحفر مملوكة إلى (ت)، واحتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على المبالغ المدفوعة إلى شركة (س) المحدودة/ الإمارات العربية المتحدة.

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 منتسبة، 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، ودفعت شركة (أ) تكاليف النقل لشركات (ج).
- يرجى الملاحظة أن شركة (س) ليست شركة منتسبة 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:

يسر 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)	٢,٥٥٠,٦٨٠	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)	٢,٥٥٠	٢,٥٠٠	١٦٥٢٩١	تكاليف نقل من جبل علي، الإمارات العربية إلى المملكة العربية السعودية
	ريال سعودي	درهم إماراتي		
(أ)	٧,٦٤٩	٧,٥٠٠	١٦٥٦٦٦	تكاليف نقل من جبل علي، الإمارات العربية إلى المملكة العربية السعودية
	ريال سعودي	درهم إماراتي		
(أ)	١٥٩,١٠٤	١٥٦,٠٠٠	١٦٥٦٥٣	تكاليف نقل من عمان إلى المملكة

				العربية السعودية
		درهم إماراتي		
		٣,٣٤٦,١٧٥		المجموع
				تكاليف النقل للرحلات البحرية من المملكة العربية السعودية إلى عمان:
(ج)	١١,٧٢٩	١١,٥٠٠	١٦٥٦٧٠	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 ومعداتنا 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 انتباهكم الكريم إلى ما يلي:

• أن أمر الشراء البالغ قيمته ٦٨٠,٠٠٠ دولار أمريكي يؤكد أن شركة (س) كانت مسئولة 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 لاطلاعتكم.

• 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. بالنظر إلى ما تقدم، تأمل شركة (أ) من المصلحة إلغاء ربطها لضريبة الاستقطاع على المبلغ أعلاه بنسبة ١٥%.

(ج) أغفلت 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 شهراً، أي بواقع ٦٣٣ ريال سعودي، وفق خطابنا رقم ٢٣٥٦-٠٨ ب. نرفق نسخة من خطابنا رقم ٢٣٥٦-٠٨ ب في الملحق ٢٩.

٢-١١ 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.

١-٢-١١ 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 المصلحة من المقتطف أعلاه، أن المعاملة بين جهات غير منتسبة يمكن أن تندرج 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 منتسبة، 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 ذا 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 تحققت 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.

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

وكما أوضحنا أعلاه تلاحظ المصلحة، أن شركة (س) ليست جهة منتسبة، وأن المبالغ المدفوعة لها تتمثل في أعمال نقل منصة صفر، 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 تتم بالكامل خارج المملكة، بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

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

ج: العملات 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 مصلحة بشأن موضوع تكاليف الشحن والنقل للضريبة:

كذلك تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتك 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 ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ، 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 للاطلاع المصلحة، كما يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ المؤرخ في ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ لاطلاع سعادتك (الملحق ٣١).

نورد فيما يلي المقتطف المعني من القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ بتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ لاطلاعتكم:

"لا تُعد عقود توريد البضائع إلى 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 تُعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة".

ملخص:

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، تأمل الشركة من المصلحة أن تتكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة على المبالغ المدفوعة إلى شركة (س) مقابل نقل منصة الحفر من عمان بواقع ٣,٣٤٦,١٧٥ ريال سعودي، وإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٥م ٢٠٠٦م.

ب- وجهة نظر المصلحة:

"من خلال مراجعة الفواتير، تبين أن طبيعة الخدمة تتمثل في مصاريف نقل معدات من دبي إلى أرض المملكة العربية السعودية، وكذلك مصاريف أخرى، وعليه تم حصر مبالغ النقل من الفواتير، 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 ومجالها الجوي ... إلخ، وبالتالي فقد تحققت الممارسة على أرض المملكة واستوجب ضريبة الاستقطاع".

الدراسة والتحليل:

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

ويرجع للجنة 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 مطالبته 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 ٣,٧٥١,٠ 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 منتسبتين.

(٢) إذا كانت العملية تدرج 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) إفادة سعادتك بما يلي:

٢٠١٢ قدمت (ت) منصة حفر إلى شركة (أ) على أساس الإيجار، وذلك بموجب اتفاقية مركب عار.

١٢-٢-١ يسر شركة (أ) أن ترفق 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 (١,٠٠٠,٠٠٠ دولار أمريكي) يكون مستحقاً ومتوجب الدفع في تاريخ التسليم.

.....

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن المبلغ قد دفع مقابل أعمال التجهيز المؤداة خارج المملكة العربية السعودية، وتمشياً مع الإجراء المتبع 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) الإفادة بأن كلمة "التجهيز" تستخدم في مجال صناعة الزيت؛ لتشمل نقل منصة الحفر، الإيجار أثناء فترة التجهيز، التعديل، التطوير، التجميع وبدء 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 وبدء 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 ١١-٢، 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 لضريبة الاستقطاع.

ملخص:

في ضوء التوضيحات والمستندات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بالتنازل عن فرض ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٠%، والتي احتسبتها على المبالغ ٣,٧٥١,٠٠٠ 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 آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لشركة غير منتسبة وغير مقيمة مقابل نقل وتأجير منصة حفر عن أعمال نفذت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأنه مرتبط بنشاط في المملكة.

وبرجع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرات المقدمة من الطرفين، تبين أن المبلغ المدفوع مقابل استئجار الحفار ونقله لاستخدامه داخل المملكة، وما تم من إجراء بعض التجهيزات خارج المملكة، لا يتنافى 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)؛ ليمتد لضريبة الاستقطاع.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"١-١٣ احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على "تكاليف نقل منصة الحفر" إلى (ش) بشأن منصة الحفر يواقع ٤,٠٣٢,٣٢٥ 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 منتسبتين.

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

يرجى الملاحظة أن (ش) ليست جهة منتسبة 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) إفادة سعادتك بما يلي:

٢-١٣ يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من اتفاقية تأجير المركب العاري بين (ش) وشركة (أ) بشأن استئجار منصة الحفر (الملحق ٣٤)، والتي تنص في المادة ٣ منها على ما يلي:

"المادة ٣- الإيجار ودفع أتعاب التسريح:

٣-١ يدفع المستأجر إلى المالك في تاريخ التسليم أتعاب تجهيز بمبلغ مقطوع مقداره ٢,٠٠٠,٠٠٠ (مليون) دولار أمريكي كتعويض كامل عن منصة الحفر خلال الفترة اللازمة لنقل منصة الحفر من إلى المملكة العربية السعودية، حسب الشروط المنصوص عليها في المادة ٣-٣.

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن أتعاب التجهيز 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 التسليم في بواقع ٦٨,٢٥٠ 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 ٢,٠ مليون دولار أمريكي تمت زيادته لاحقاً إلى ٢,٥ 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) ٣,١٥ مليون دولار أمريكي (٤٥ × ٧٠,٠٠٠ دولار أمريكي).

تلاحظ المصلحة أن شركة (أ) قد أثبتت في النقطة ١١ أن أي خدمات خلاف الخدمات الفنية والاستشارية، يتم تقديمها من جهة غير منتسبة 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 ١٥% على المبلغ ٤,٠٣٢,٣٢٥ ريال سعودي؛ لأن ذلك المبلغ قد دفع بشأن تكاليف إيجار أثناء وجود منصة الحفر خارج المملكة".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"تتمثل طبيعة هذا العقد في استئجار ونقل وتسريح الحفار رقم (٣٨) إلى أرض المملكة العربية السعودية، وفيما يلي تفصيل قيمة العقد:

البيان	المبلغ
قيمة العقد مع أوامر التعديل	٢,٥٠٠,٠٠٠ دولار
تم حسم مبلغ التأخير في التسليم	(١,٤٢٥,٠٠٠) دولار
الباقى المحمل على الحسابات	١,٠٧٥,٠٠٠ دولار
وتعديل بالريال السعودي	٤,٠٣٢,٣٢٥ ريال

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 ١٥%.

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 آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لشركة غير منتسبة وغير مقيمة مقابل نقل وتأجير منصة حفرة..... عن أعمال نفذت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة خضوع المبلغ للضريبة؛ لأنه مرتبط بنشاط في المملكة.

وبرجع 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 يتنافى 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"، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ش) لضريبة الاستقطاع.

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"١٤-١ احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على مبلغ "تكاليف نقل منصة الحفر" المدفوع إلى (ط) بشأن منصة الحفر.....، وأمر الشراء رقم بواقع ٢,٥٣٣,٦٠١ 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 منتسبتين.

(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 منتسبة 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) إفادة سيادتكم بما يلي:

٢٠١٤ يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من اتفاقية.....، وأمر الشراء رقم ٢٠١٥٣٢٦-٢-..... 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).

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

٥٦٧,٥١١ دولار أمريكي

- أمر الشراء رقم ٢٠١٥٣٢٦-٢-.....

احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على التكلفة المفوترة من قبل (ط).

ويرجى الملاحظة أن (ط) قامت خلال ٢٠٠٦ بفوترة ٥٠% من أمر الشراء رقم ٢٠٦١٥٣٢٦ - واتفاقية أي: ٢٨٣,٧٥٦ دولار أمريكي، و٣٩١,٦٩٧ دولار أمريكي على التوالي. وبناءً على ذلك، احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع على مبلغ ٢,٥٣٣,٦٠١ 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) تتمثل طبيعتها في مواد ولوازم، ولذا يجب ألا تخضع تلك التكلفة لضريبة الاستقطاع؛ لأن توريد البضاعة غير خاضع لضريبة الاستقطاع. ومثال على ذلك تود شركة (أ) أن تلفت الانتباه إلى قيمة مولد الطوارئ للمحركات، والبالغة ٢٤٧,٦٢٢ دولار أمريكي، والقوائم القوسية ٧×٣٠ أعمدة مسننة (٦ بالعدد) متضمنة في سعر العقد المقطوع البالغ ٧٨٣,٣٩٣ دولار أمريكي، والتي من الواضح أن طبيعتها تتمثل في مواد وقطع غيار.

أمر الشراء رقم ٢٠٦١٥٣٢٩٠ - ٢ -

أن أمر الشراء رقم ٢٠٦١٥٣٢٩ - يتعلق "بتطوير أجهزة مكتبية ومسكن".

تلاحظ 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 ١١-٢، ١١-٣، ١١-٤. الأمر الذي يؤكد أن توريد المواد والخدمات المقدمة خارج المملكة خلافاً للخدمات 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:

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

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

ملخص:

في ضوء المعلومات والتوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتنازل عن ضريبة الاستقطاع المحتسبة بنسبة ١٥% على المبلغ ٢,٥٣٣,٦٠١ ريال سعودي؛ لأن هذا المبلغ لا يُعد دخلاً من مصدر في المملكة خاضعاً لأي ضريبة استقطاع".

وجهة نظر المصلحة:

"تتمثل 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 المصاريف، 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 اعتراض المكلف على هذا البند الوارد باسم قائمة عمل ساحة تجهيز منصة الحفار

كما أنه بالاطلاع على (ص ٢) من المحضر، والتي تظهر عدد الحفارات وأرقامها والإيرادات التي حققتها، 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 آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لجهة غير منتسبة؛ لأن الملكية المشتركة ليست ٥٠% أو أكثر، وأن الخدمة عبارة عن توريد مواد ولوازم وأعمال 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 أدت 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 دخلياً 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:

"١٥-١ 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 منتسبتين.

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

يرجى الملاحظة أن (د) ليست جهة منتسبة 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) إفادة 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، فإنه يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية في الملحق ٣٧ لاطلاع سعادتكم.

- نسخة من العقد رقم ١٠٠١٢ بشأن المبلغ ٢,٩٥٩,٠٠٠ 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.

١٥-٢ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي تفاصيل الفواتير الصادرة من (ع) بشأن نقل منصة الحفر

والمعدات المتعلقة بها:

البيان	رقم الفاتورة	المبلغ دولار أمريكي	المبلغ ريال سعودي	رقم الإيضاح
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦١٦٢	٢٩٥,٠٠٠	١,١٠٦,٥٤٥	(أ)
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦٤٦٣	١,١٨٠,٠٠٠	٤,٤٢٦,١٨٠	(أ)
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦١٦٤	١,٤٧٥,٠٠٠	٥,٥٣٢,٧٢٥	(أ)
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦١٩٤	٩٠٠,٨٣٣,٣٣	٣,٣٧٩,٠٢٦	(أ)
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦١٩٥	٨٢٠,٠٠٠	٣,٠٧٥,٨٢٠	(أ)
نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى بالمملكة العربية السعودية.	٦٢٣٨	٥٥,٨٢٣,٨٩	٢٠٩,٣٩٥	(أ)
المجموع			١٧,٧٢٩,٦٩١	

نرفق نسخة من الفواتير المذكورة أعلاه في الملحق (٣٧)، كما نرفق في الملحق (٣٧) أيضاً نسخة من العقد رقم ١٠٠١٢ مع (ع) .

إيضاح:

(أ) دفعت هذه المبالغ مقابل نقل منصة حفر بقوائم رافعة من إلى ميناء بالمملكة 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 ٢-١١ إلى ٤-١١ أعلاه، والتي أثبتت فيها شركة (أ) أن أعمال النقل التي نفذت خارج المملكة العربية السعودية من قبل جهات غير منتسبة لا تندرج تحت تعريف "الدخل من مصدر في المملكة"، وبالتالي لا تخضع للضريبة 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 ١٧,٧٢٩,٢٩١ ريال سعودي، وإصدار ربط معدل للعامين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

ب- وجهة نظر المصلحة:

"تتمثل 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 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 ومجالها الجوي ... إلخ، وبالتالي فقد تحققت الممارسة على أرض المملكة، واستوجب ضريبة الاستقطاع".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن المبلغ دفع لجهة غير منتسبة؛ 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 (٧/٥) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٤/٦٣) من لائحته التنفيذية.

فعليه، ترى اللجنة تأييد المكلف في مطالبته بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع للشركة (ع).

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

أ- وجهة نظر المكلف:

"١٦-١ فرضت المصلحة غرامة تأخير بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال سودي للسنة المنتهية في ٣١ 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 إفادة 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 ١٣/٥/١٤١٢هـ، وأحكام المعيار

الغني الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المنطبقة على مهام المصادقات عند تقديم الإقرارات النهائية لعام ٢٠٠٥. وفي هذا الخصوص، نلفت الانتباه إلى خطابنا رقم ٣٦٥٠ / ٢٠٠٦ المؤرخ في ٢٢/٤/١٤٢٧هـ. مرفق نسخة من الملحق ٣٨ تسهياً لاطلاع سعادتكم.

بيد أن المصلحة الموقرة تدرك بأنه بعد صدور قرار لجنة معايير المراجعة بالهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ١/٢/٣ بتاريخ ١٤٢٨/٣/١هـ الموافق ٢٠٠٧/٣/٢٠، وفقاً لخطاب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم ٤/١٠٠ بتاريخ ١٤٢٨/٤/١١هـ الموافق ٢٠٠٧/٤/٢٨ (مرفق نسخة في الملحق (٣٩) تسهياً للاطلاع) 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، والمعيار الغني الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن موكلنا غير موافق على إجراء المصلحة بفرض غرامة بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي، ويطلب من المصلحة إلغاء غرامة التأخير.

٢٠١٦ احتسبت مصلحة الزكاة والدخل غرامة تأخير بواقع ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي، على أساس أن تقديم الإقرار الضريبي/ الزكوي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ مع تقرير الفحص المحدود، لا يعد تقيداً بأحكام نظام ضريبة الدخل الجديد.

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة المصلحة بعدم موافقتها على المعالجة أعلاه من قبل المصلحة، على أساس أن المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد تنص على فرض غرامة تأخير بنسبة ١% من إجمالي الدخل، بشرط أن تتجاوز الغرامة ٢٠,٠٠٠ ريال سعودي فقط، إذا لم يتقيد المكلف بأحكام الفقرات (أ)، (ب)، (د)، (و) من المادة ٦٠ من نظام ضريبة الدخل الجديد، وأن أياً من هذه الفقرات من المادة ٦٠ لا يعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي.

أما الفقرة (هـ) من المادة ٦٠، فتعالج موضوع المصادقة على الإقرار الضريبي، علماً بأنه لم تتم الإشارة إلى هذه الفقرة ٦٠ (هـ) من نظام ضريبة الدخل الجديد في المادة ٧٦ 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 ٢٠,٠٠٠ 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 لتعميم المصلحة رقم ٧/١٨٦ وتاريخ ١٤٢٧/٤/١هـ 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 آرائهما 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 بصحة 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 غرامها، وحيث إنه لا يصح التوسع في تطبيق المواد بإدخال وقائع لا تتناولها نصوصها أو بما يمتد به حكمها إلى نوع آخر غير منصوص عليه، وحيث إن القياس محظور في مجال الجزاءات (الغرامات)، فلا مناص من عدم الاعتداد بما تطالب به المصلحة؛ إذ لا يصح أن يغرم على فعل لم ينص عليه نظام ضريبة الدخل، فلا يجوز أن يغرم الغرامات المقررة نظاماً.

عليه، ترى اللجنة تأييد المكلف بعدم 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 ١٢/١١/١٤٢٩هـ، 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 و٢٠٠٦.

١٧-١ الغرامات بموجب النظام الضريبي ولائحته التنفيذية:

تُفرض الغرامات بموجب المادتين ٧٦ و٧٧ من النظام، وبموجب المواد ٦٧ و٦٨ و٦٩ من اللائحة التنفيذية. علماً بأن المادة ٧٦ 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 ٧٦ 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 تتم 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) تحتسب من التأخير المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والشداد 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 "تأخير الاستحقاق" المحدد بالنظام لتقديم إقرار ضريبة الدخل.

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

١٧-٣-١ تود شركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة (٧٧/أ) من النظام والتي تنص على أنه يتعين على المكلف أن يسدد غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير على الضريبة غير المسددة: "..... على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، 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 نورها فيما يلي تسهيلاً للاطلاع سعادتكم:

"يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائياً 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 المربوطة سوف لن تصبح مستحقة حتى يتم استكمال إجراءات الاعتراض.

وبما أن موكلنا قدم اعتراضاً على الربط، فإن التزام الضريبة الإضافية - إن وجد - سيكون مستحق السداد فقط بعد انتهاء إجراءات الاعتراض، أي أن غرامة التأخير بواقع ١% سوف تنطبق 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 نهائياً، كما نص عليه نظام ضريبة الدخل الجديد ولائحته التنفيذية.

١٧-٣-٢ 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 (١-هـ) من اللائحة التنفيذية للاطلاع سعادتكم:

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

.....

ب- 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.

.....

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 وكما تلاحظ المصلحة الموقرة مما تقدم، فإن الفقرة ١ (ب) من المادة ٦٨ تعالج موضوع فرض غرامة التأخير في حالة التأخر في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. وكما أوضحنا في النقطة ١٧-٣-١ أعلاه، يمكن استكمال ربط المصلحة فقط بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف حتى مستوى ديوان المظالم. وبناءً على ذلك، فإن أحكام الفقرة ١ (ب) من المادة ٦٨ تكون منطبقة 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 ١ (هـ) من المادة ٦٨ تنطبق عندما لا يفي المكلف بالتزامه بحسم 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) إفادة المصلحة الموقرة، أنه حيثما استحققت 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، و١٥ 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 مقيمة، 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:

ج- تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وتُعد 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.

.....

و- يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تأريخ 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) تميز للمكلف - على وجه التحديد- أن يقدم ضماناً بنكياً 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 السنتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦ يجب ألاّ تعتبر مستحقة السداد حتى يتم استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف. وفي هذه الحالة، فإن تاريخ استحقاق سداد الضريبة الإضافية - إن وجدت- سيكون التاريخ

الذي يستلم فيه موكلنا قرار ديوان المظالم بشأن قضيته، وبالتالي، فإن غرامة التأخير الشهرية البالغة ١% سيتم 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 وإنهاء 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.

١٧-٣-٨ الخلاف الفني بين المكلف والمصلحة:

وكما تدرك المصلحة الموقرة، فإن نظام ضريبة الدخل الجديد قد صدر في عام ٢٠٠٤م، وحسب فهم شركة (أ) لنظام ضريبة الدخل الجديد، فإن المبلغ المدفوع إلى جهات غير مقيمة، كما هو مبين في النقاط ١١، ١٢، ١٣، ١٤، و 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 والصادرة بموجب النظام الضريبي السابق، تنطبق أيضاً بنفس القدر بموجب نظام ضريبته الدخل الجديد، حيث إن كلا النظامين 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) إضافة سعادتك 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 سعادتك إلى التوجيهات الصادرة بموجب نظام ضريبة الدخل القديم فيما يتعلق بتطبيق غرامة التأخير. وقبل الاستشهاد بمقتطفات 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 التأكد من التقيد بالأنظمة، والمحافظة على حقوق الخزينة. إنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالقانون، وبتقديم إقرارات ضريبة 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 تجربها المصلحة بناءً على دراستها للإقرار. - كانت شركة (أ) دائماً تسدد الضرائب المستحقة بإخلاص وحسن نية حسب الأنظمة الضريبية المطبقة حينئذ، وضمن المهلة النظامية.

إن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي موضوع خلاف من نواح مختلفة بين المكلف بالعمل ومصلحة الزكاة والدخل، نتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب إضافية ناشئة عنها، استناداً إلى المادة ١٥، والمنشورين الدوريين رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ، ورقم ٥ لسنة ١٣٩٣هـ.

- كذلك ورد في المنشور الدوري رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ أنه : "يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون؛ لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى".

- وبالإضافة إلى ما تقدم، قضت لجنة الاعتراض الابتدائية بقراريها بشأن الاعتراضين رقم ٦ ورقم ٤٨ لسنة ١٤٠١هـ "عدم فرض غرامة تأخير في الحالات التي يثور فيها الخلاف بين المصلحة والمكلف في وجهات النظر"، وقد تأكد هذا الموقف بقرارات عديدة صدرت من لجنة الاعتراض الابتدائية فيما بعد، منها على سبيل المثال القرارات رقم ١٢ و٤٣ و١١٢ التي صدرت في عام ١٤٠٨هـ.

١٧-٥ المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ:

ينص المنشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

"وأن المقصود من هذا الجزاء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون، والخضوع لحكام النظام.

ب- ضمان أداء الضريبة في مواعيدها المحددة، وتحقيق مطالب الخزينة العامة في حينها حفظاً للصالح العام.

ويتحقق هذان الغرضان بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه، وهو الاستقطاع والدفع في الميعاد المحدد، أو تقديم البيان والتسديد في الميعاد المحدد، وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير.

وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائماً إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن القاعدة العامة هي أن كل شخص يجب أن يعتبر بريئاً إلى أن تثبت عليه الإدانة.

.....

إن المقصود من لفظ (ضريبة المستحقة) هو الضرائب المستحقة حسب اعتقاد المكلف، بشرط توفر حسن النية، والرغبة الصادقة في تنفيذ القانون، وليس المقصود هو الضرائب التي يثبت استحقاقها بعد تصفية مواضع اللبس، والخلاف في المسائل الدقيقة.

.....

وكذلك يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون؛ لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى ...".

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٦٩ هـ في الملحق ٤٠.

١٧-٦ المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٣٩٣ 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 ١٣٩٣ هـ في الملحق ٤١.

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

وبناءً على ذلك، وبما أن شركة (أ) قد وفّت 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).

١٧-٧ قضايا اعترضت بها قرارات:

١٧-٧-١ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧ هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٦٣٩ 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 ١٣٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليست محلاً للاجتهاد 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.

١٧-٧-٢ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥ هـ.

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

"وترى اللجنة أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المفوترة 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.

١٧-٧-٣ القراران الاستئنافيان رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١ هـ.

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

"إن المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩ هـ يقضي بعدم فرض غرامة التأخير على فروقات ضريبة تظهرها التدقيقات، التي تجربها المصلحة في مسائل الاختلاف الناتج عن اجتihad، طالما قدم الإقرار في الموعد النظامي".

نرفق نسخة من القرارين الاستثنائيين رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١ هـ في الملحق ٤٤.

١٧-٧-٤ القرار الاستثنائي 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 ناشئاً 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 ١٣٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة، وليست محلاً للاجتihad والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المقبوضة مقدماً هو اختلاف 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 ٤٥.

١٧-٧-٥ 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 تقديمه عن مواعده المحدد. وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شرحاً 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 حينها 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 وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام، وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

وحيث إن البندين المذكورين أعلاه هما 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 المترتبة على هذين البندين".

نرفق نسخة من القرار الاستثنائي رقم ٤٥٢ في الملحق ٤٦.

ملخص:

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة عدم فرض أي غرامة تأخير على العامين ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وبالإضافة إلى ذلك، واستناداً إلى الحقائق المذكورة في النقطة ١٧-٣ أعلاه، تعتقد شركة (أ) أنه لا يجوز للمصلحة فرض أي غرامة تأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد، ما لم يصبح فرق الضريبة مستحقاً بعد استنفاد كافة إجراءات الاعتراض والاستئناف، حيث يمكن فقط احتساب غرامة التأخير عن فترة ما بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"جاء في المادة الثامنة والستين (١/ب) من اللائحة التنفيذية"، تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم 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 استثنائياً 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 به عليه.

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، 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 (٧٧) 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 ١٥,٥٦١,٨٦٧ ريال لعام ٢٠٠٦م.
 - ٢- تأييد المكلف في مطالبته لعام ٢٠٠٦م، وتعديل نتيجة عام ٢٠٠٥م بمصروف تأمين محمل بالزيادة مبلغ ٢٠٤,٢٢٤ ريال.
 - ٣- تأييد المصلحة بإضافة تكاليف تسريح، وتكاليف أخرى متنوعة مبلغ ٧,٨١٠,٣٧٢ 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 مبلغ ١٩,٣٢٣,٤٠٣ ريال لعام ٢٠٠٦م.
 - ٧- تأييد المصلحة في إضافة رواتب وأجور محملة بالزيادة مبلغ ١,٠٨٦,٦٢٣ ريال إلى عام ٢٠٠٥م.
 - ٨- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن الخسارة المعدلة لعام ٢٠٠٥م؛ لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.
 - ٩- حسم الأصول الثابتة الواجبة الحسم لعام ٢٠٠٥م مبلغ ٥٧٠,٩٧٧,٨٤٨ ريال، ولعام ٢٠٠٦م مبلغ ٤٨٦,٢١٠,٢٩٨ ريال.
 - ١٠- تأييد المصلحة في إضافة حصة الشريك السعودي من مبلغ توزيعات الأرباح المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.
 - ١١- تأييد المكلف في مطالبته بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (س) البضائع لعام ٢٠٠٥م.
 - ١٢- تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ت) لضريبة الاستقطاع العام ٢٠٠٥م.
 - ١٣- تأييد المصلحة في إخضاع المبلغ المدفوع لشركة (ش) لضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م.
 - ١٤- تأييد المكلف في مطالبته بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (ط) لعام ٢٠٠٦م.
 - ١٥- تأييد المكلف في مطالبته بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ المدفوع لشركة (ع) لعام ٢٠٠٦م.
 - ١٦- تأييد المكلف في مطالبته 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.
- يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب 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 ،،،،،