

(القرار رقم ٦ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية

بشأن اعتراض الشركة (أ)

برقم (٥) لعام ١٤٣٤هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م

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

ففي يوم الثلاثاء ١١/٤/١٤٣٥هـ انعقدت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكلة على النحو التالي:

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

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ٢٣/١/١٤٣٥هـ و..... و..... ممثلين عن المكلف، وحضر و..... و..... ممثلين عن المصلحة، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / الشركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م.

ويعترض المكلف على:

١ - تطبيق الضريبة بدل الزكاة لعام ٢٠٠٨م.

٢ - فرق الاستهلاك.

٣ - غرامات التأخير لعام ٢٠٠٨م.

٤ - الأخطاء المادية.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٦/٢٧٠٦/١٤٣٤هـ وتاريخ ٢٨/٤/١٤٣٤هـ، على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م بخطابها رقم ٣/٧٤٥٤/٣٨ وتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٠هـ، وقد اعترض المكلف على هذا الربط بموجب خطابه المقيّد لدى المصلحة برقم ٣٦٨ وتاريخ ١٤٣٣/١/١٨هـ. وبذلك يكون الاعتراض مقبولا من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ التبليغ بالربط الزكوي، وفقًا للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ. وكذلك مقبولا من الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يومًا من تاريخ التبليغ بالربط الضريبي، وفقًا للمادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

وحيث قبلت المصلحة وجهة نظر المكلف في بند فرق الاستهلاك، وبند الأخطاء المادية بموجب المذكرة المرفوعة للجنة برقم ١٤٣٤/١٦/٢٧٠٦ وتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٨هـ، لذا فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في البندين التاليين:

١- تطبيق الضريبة بدل الزكاة لعام ٢٠٠٨م.

٢- غرامة التأخير لعام ٢٠٠٨م.

ثانيًا: الوقائع:

سألت اللجنة ممثلي المكلف: هل لديكم ما يثبت أن إدارة الشركة الرئيسة تقع في المملكة العربية السعودية؟

فأجابوا: يسر موكلنا تقديم مذكرة يوضح فيها أن إدارة الشركة تقع في المملكة العربية السعودية، وذلك من خلال قرار الشركاء ومحاضر اجتماع مجلس الإدارة المقامة في المملكة، إضافة إلى ذلك نقدم للجنة الموقرة قرار الشركاء بتعيين رئيس مجلس الإدارة والمدير العام السيد لتسيير أعمال الشركة في المملكة العربية السعودية وإدارتها، وقد تم تزويد ممثلي المصلحة بصورة من المذكرة المقدمة، مع صورة قرار الشركاء. كذلك نود توضيح أن موقع الشركة يقع في المملكة العربية السعودية في مدينة إضافة إلى ذلك إذا رغبت اللجنة الموقرة بتقديم صورة من عقد إيجار موقع الشركة، إضافة إلى التأمينات الاجتماعية لموظفي الشركة، فنحن على استعداد لتقديمها.

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: ما تعليقكم على ما ذكره المكلف، وما ورد في مذكرته المقدمة في هذه الجلسة من أن إدارة الشركة تقع في المملكة العربية السعودية حسبما قدمه من مستندات، وما المطلوب لإثبات إقامة الشركة في المملكة العربية السعودية لكي تخضع الشركة للزكاة؟

فأجابوا: أولاً بالنسبة لما ذكره ممثلو الشركة من أن رئيس مجلس الإدارة في السعودية والأعضاء سعودي وخليجي، نود الإحاطة بأننا نتكلم عن شركة وليس عن فرد، فمعلوم لدينا أن الشركة لديها فرع في المملكة العربية السعودية، وهي أصلاً شركة قطرية ولها سجل رسمي بذلك في قطر، وكذلك فرع الشركة في السعودية، فالمعنيّ بإثبات الإقامة هو، طبقاً لما جاء في النظام واللائحة، حيث عرف النظام ما هو الشخص بكلمة: هو شخص طبيعي أو اعتباري، فالطبيعي هو الفرد، والاعتباري هو منشأة. والمادة الثانية من النظام الفقرة (٣) أوضحت من هو الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة، طبقاً للتعريف الذي جاء في المادة الثالثة لمفهوم الإقامة.

فمجال بحثنا هو الشخص الاعتباري وليس الطبيعي، فما يهمنا هو الإقامة للشركة وليس للأفراد، وحتى تعد الشركة منشأة مقيمة لا بد من توفر شروط، التي من أهمها أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة، ولم يذكر أن يكون مجلس الإدارة في المملكة أو سعودياً أو خلافاً، أو دفع إيجاراً أو تأميمات حسبما ذكره؛ لأن الفروع التي تتبع الشركات الخارجية وتحاسب ضريبياً أيضاً لها إيجارات وتأمينات ومصاريف، وأحياناً إقامة رئيس الشركة وأعضاء مجلس الإدارة، ولا يعني ذلك أنها يجب أن تخضع للزكاة، بل الخضوع للزكاة أو الضريبة حددته المادة الثانية.

وكذلك بالنسبة للإقامة، هي أوضحت مجال كيفية محاسبته للضريبة العامة أو خضوعه لضريبة الاستقطاع ومجالاتها، ونشير إلى ما قدم من ممثلي الشركة أنه لا يعدو سوى تعيين رئيس مجلس الإدارة، وكذلك هي موثقة من دولة قطر، وهذا إثبات أيضاً أن الشركة في قطر ومركزها في قطر، وبالنسبة للمذكرة المقدمة لم تأت بجديد عما قدم في السابق، وبالنسبة للمستندات المطلوبة لإثبات إقامة الشركة يعتمد بالأساس على ما جاء في الموديلات العالمية التي وضعتها كأسس، مثل الأمم المتحدة، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لأسس المنشأة الدائمة، ومن أهمها محاضر اجتماعات مجلس الإدارة في المملكة وتتضمن على قرارات ورسم سياسات هامة وضرورة لأعمال الشركة على النحو الذي يتطلبه المركز الفعلي للإدارة.

والمحاضر التي قدمت لا توجد بها أي من هذه القرارات أو السياسات، وقد أيد ذلك معالي وزير المالية بالخطاب رقم ٦٤٨١ في ١٤٣٠/٧/٢٠هـ، كما أن المحاضر المقدمة لم تشر صراحة إلى نقل الإدارة الرئيسية من مقر الشركة الرئيسي في قطر إلى المملكة العربية السعودية. أما ما ذكره ممثلو المكلف من أن بعض الاجتماعات عقدت في المملكة، فإنما هو بناءً على قرار الشركاء، الذي أجاز لمجلس الإدارة أن يعقد اجتماعات خارج قطر، بمعنى أن الأصل هو الاجتماع في قطر في مقر الشركة الرئيسي، والسماح بعقد الاجتماعات في المملكة نتيجة لظروف معينة للشركاء وليس للشركة.

كما سألت اللجنة ممثلي المكلف: هل لديكم أي تعليق، أو إضافة على ما ورد بإجابة المصلحة؟

فأجابوا: نكتفي بالمذكرة المقدمة خلال الجلسة، وقرار مجلس الإدارة المقدم، والمرفقات المرفقة بالمذكرة، والتي من ضمنها قرارات مجلس الإدارة.

كما سألت اللجنة ممثلي المصلحة: هل لديكم أي إضافة؟

فأجابوا: نكتفي بما ذكر أعلاه، مع أن المرجع الأساسي لردنا على ممثلي الشركة هو المذكرة المرفوعة للجنة الموقرة.

وتضمنت المذكرة المقدمة من المكلف ما نصه:

"نشير إلى خطاب سعادتكم رقم ٣٠٠/٥٠٠ بتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٩هـ (٢٠١٣/١١/٣)، الذي أفدتم به موكلنا المذكور أعلاه أن اللجنة الموقرة حددت موعداً بتاريخ ١٤٣٥/١/٢٣هـ (٢٠١٣/١١/٢٦) لمناقشة اعتراضه على الربط الذي أجرته المصلحة للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٨، بموجب خطابها رقم ٣/٧٤٥٤/٣٨ المؤرخ في ١٤٣٢/١١/٢٠هـ (٢٠١١/١٠/١٨). وفي هذا الخصوص يود موكلنا أن يعرض مواقفه على النحو التالي:

١ - تطبيق الضريبة بدلاً من الزكاة على عام ٢٠٠٨.

أ- موقف المصلحة

أ- أخضعت المصلحة المكلف لعام ٢٠٠٨ لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وللائحته التنفيذية، طبقاً للمادة الثانية (ب) من النظام التي أوضحت أن الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة يخضع لضريبة الدخل.

حيث لم يثبت للمصلحة - من خلال الاطلاع على محاضر جلسات مجلس إدارة الشركة المقدمة من المكلف - أن مقر إدارة الشركة يقع في المملكة، وذلك كون تلك المحاضر لم تتضمن أي قرارات استراتيجية وضرورة لأعمال الشركة على النحو الذي

يتطلبه وجود المركز الفعلي للإدارة، وبالتالي لم يتحقق أي من شرطي الإقامة الواردة بالمادة الثالثة (ب) من نظام ضريبة الدخل، وهي:

- أن تكون منشأة وفقًا لنظام الشركات.

- أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة.

أ- علمًا بأنه سبق أن تقدم المكلف بخطاب التماس إلى معالي وزير المالية، يطلب فيه معاملة فرع الشركة بالمملكة معاملة الشركات السعودية، من حيث إخضاعه للزكاة الشرعية بدلًا من ضريبة الدخل. وكان من ضمن المبررات التي أوردتها المكلف في خطابه المذكور، أن إدارة الشركة تقع في المملكة. وقامت وزارة المالية بدراسة التماس المكلف، وانتهت إلى أن المكلف يخضع للضريبة، حيث جاء في خطاب معالي الوزير رقم (٦٤٨١) وتاريخ ١٤٣٠/٧/٢ هـ الموجه للمكلف، أنه فيما يخص محاضر الاجتماعات التي استند عليها المكلف للإثبات أن مقر الإدارة يقع في المملكة: (علمًا بأنه تمت مراجعة صور محاضر جلسات مجلس إدارة الشركة المقدمة منكم للمصلحة، وتبين أنها لم تثبت بشكل قاطع أن مركز إدارة الشركة الفعلي يقع في المملكة، حيث لم تتضمن أي قرارات أو رسم سياسات هامة وضرورية لأعمال الشركة على النحو الذي يتطلب وجود المركز الفعلي للإدارة).

ب- موقف الشركة (أ)

ب-١ مقر الإدارة الرئيسية في المملكة العربية السعودية.

قبل الرد على ملاحظات المصلحة على اعتراض موكلنا، نود أن توضح أن الأشخاص الثلاثة المذكورين أدناه يشكلون الإدارة الرئيسية للشركة كأعضاء مجلس إدارة:

١- السيد هو رئيس مجلس إدارة الشركة، وهو مواطن سعودي، ومقر إقامته الدائم في الرياض ويملك ٣٥% من الشركة. وباعتباره مالكًا للشركة، ورئيس مجلس إدارتها، فهو صاحب القرار الرئيسي بالنسبة لشؤون أعمال الشركة، وبالتالي فهو رئيس إدارة الشركة.

٢- السيد هو عضو مجلس إدارة الشركة، ويملك ١٠% من الشركة، وهو مواطن سعودي ومقر إقامته الدائم في الرياض. وباعتبار السيد عضو مجلس إدارة ومالك ١٠% من الشركة، فإنه عضو رئيسي في الإدارة الرئيسية للشركة.

٣- السيد هو عضو مجلس إدارة الشركة، ويملك ٣٤% من الشركة، وهو مواطن قطري. وباعتبار السيد عضو مجلس إدارة ويملك ٣٤% من الشركة، فإنه عضو رئيسي في الإدارة الرئيسية للشركة.

إن مجلس الإدارة المؤلف من الأشخاص الثلاثة المذكورين أعلاه هو الإدارة الرئيسية للشركة، ومجلس الإدارة مسئول عن إدارة أعمال الشركة، وكافة القرارات المتعلقة بأعمالها. وكما هو موضح أدناه، فقد عقدت جميع اجتماعات مجلس الإدارة في المملكة العربية السعودية، وإن رئيس مجلس الإدارة وعضو مجلس إدارة مواطنان سعوديان، ويقيمان بصفة دائمة في المملكة العربية السعودية، ولذا فإنه من الواضح جدًا أن الإدارة الرئيسية للشركة تقع في المملكة العربية السعودية.

يود موكلنا إفادة اللجنة الموقرة أن كافة اجتماعات مجلس الإدارة خلال عام ٢٠٠٨ وما بعده، قد عقدت في المملكة العربية السعودية. وفي هذا الخصوص سبق للشركة (أ) أن قدمت نسخًا من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة (على سبيل العينة)، والتي انعقدت في المملكة العربية السعودية خلال العامين ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ في الملحق ٩ من خطاب اعتراض موكلنا رقم ٢٧١٢-١١ (الملحق ١)، وإن اثنين من أعضاء مجلس الإدارة الثلاثة - من بينهما رئيس مجلس الإدارة - هما مواطنان سعوديان، ويملكان حصة أساسية في الشركة، ويقيمان بصفة دائمة في الرياض.

يود موكلنا أن يؤكد للجنة الموقرة أن مجلس الإدارة يتمتع بأعلى درجات السيطرة على الأعمال، وقد اتخذ العديد من القرارات الرئيسية شملت، ولم تقتصر على، تمديد العقود، وشئون الموارد البشرية، مثل استقدام الموظفين الرئيسيين، وإعداد خطة العمل والأمور المالية، بما في ذلك اعتماد الموازنة التقديرية، ومراقبة التكلفة، ومراجعة نظام الحاسب إي آر بي (ERP).

وبما أن جميع القرارات - بما في ذلك من قرارات استراتيجية- تم اتخاذها خلال الاجتماعات المنعقدة في المملكة العربية السعودية من قبل مجلس الإدارة التي كانت غالبية أعضائه بما فيهم الرئيس تقيم بصفة دائمة في المملكة العربية السعودية خلال ٢٠٠٨، فإن الإدارة الرئيسية للشركة كانت في عام ٢٠٠٨ داخل المملكة العربية السعودية.

رد المصلحة بشأن مقر الإدارة الرئيسية

يود موكلنا أن يلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى الرد التالي في إجابة المصلحة على سؤال يتعلق بمقر الإدارة الرئيسية:

سؤال للمصلحة

"إذا كانت شركة التأمين المسجلة في إحدى الدول الخليجية تباشر نشاطها بالكامل في المملكة العربية السعودية من خلال وكيلها الشريك السعودي، ومقر الإدارة واتخاذ القرار ورسم السياسات تتم في المملكة، فهل تعتبر الشركة في هذه الحالة شركة مقيمة وتخضع للزكاة؟

جواب المصلحة

نصت الفقرة (ب) من المادة الثالثة من النظام الضريبي على أنه تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توفر فيها أي من الشرطين الآتيين:

١- أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات.

٢- أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة.

وطبقاً لما تضمنه القرار الوزاري رقم ٢١٩٤ وتاريخ ١٢/٧/١٤٣٢هـ، فإنه يقصد بعبارتي "الإدارة الرئيسية" المكان الذي يتم فيه بشكل رئيسي رسم السياسات العليا، واتخاذ القرارات الإدارية والتجارية الرئيسية الضرورية لتنفيذ أعمال الشركة بشكل عام، ويعد مكان الإدارة الرئيسية في المملكة عندما يتحقق على الأقل اثنان من الحقائق التالية:

١- عقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة التي تتم بشكل منتظم، ويتم خلالها اتخاذ السياسات والقرارات الرئيسية المتعلقة بإدارة الشركة، وتسيير أعمالها في المملكة.

٢- اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف الشركة، مثل قرارات المدير التنفيذية ونوابه في المملكة.

٣- أن تكون معظم أعمال الشركة، والتي يتحقق منها معظم إيراداتها في المملكة.

وإذا أصبحت شركة الأموال، وفقاً لما تم تعريفه أعلاه، مقيمة في المملكة، فإنها تخضع لجميع الأحكام والمتطلبات النظامية المطبقة على كافة شركات الأموال المقيمة، ويتعين عليها التصريح بإقراراتها السنوية عن الدخل المتحقق لها عن عملياتها وعمليات فروعها داخل المملكة وخارجها".

وبما أن موكلنا قد استوفى الشروط المذكورة أعلاه، فإنه ينبغي معاملته كشركة أموال خاضعة للزكاة.

ب- رفض معالي وزير المالية لالتماس المكلف لمعاملة فرع الشركة بالمملكة العربية السعودية مثل الشركات السعودية، من حيث الخضوع للزكاة بدل ضريبة الدخل.

لقد رفض معالي وزير المالية التماس الشركة، حيث إننا لم نقدم له المستندات الكاملة التي تثبت أن مقر الإدارة الرئيسية للشركة يقع في المملكة العربية السعودية. وإننا نقدم الآن المستندات الكاملة التي تثبت أن مقر الإدارة الرئيسية للشركة يقع في المملكة العربية السعودية. وبناء عليه، ينبغي أن تكون الشركة خاضعة للزكاة.

وخلال عام ٢٠٠٨م كان مجلس الإدارة المؤلف من الأعضاء التالية أسماؤهم يدير كافة شئون الشركة:

رئيس مجلس الإدارة	- السيد (مواطن سعودي يملك ٣٥% من الشركة ويقيم في الرياض، المملكة العربية السعودية)
عضو مجلس الإدارة	- السيد (مواطن سعودي يملك ١٠% من الشركة ويقيم في الرياض، المملكة العربية السعودية)
عضو مجلس الإدارة	- السيد (مواطن قطري يملك ٣٤% من الشركة)

إن اثنين من أعضاء مجلس الإدارة الثلاثة، من بينهما رئيس مجلس الإدارة، هما مواطنان سعوديان، يملكان حصة أساسية في الشركة، ويقيمان بصفة دائمة في مدينة الرياض. وكما يظهر من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة المقدمة، فإن السيد كان يزور المملكة العربية السعودية بانتظام لحضور هذه الاجتماعات.

تود الشركة (أ) أن تفيد مجددًا أن كافة اجتماعات مجلس الإدارة كانت تعقد في المملكة العربية السعودية خلال عام ٢٠٠٨ وما بعده.

وبما أن شئون الشركة كانت تدار بأكملها من قبل مجلس الإدارة الذي كان أغليته - بما في ذلك الرئيس - يقيم بصفة دائمة في المملكة العربية السعودية خلال ٢٠٠٨، فإن مقر الإدارة الرئيسية للشركة كان في المملكة العربية السعودية خلال ٢٠٠٨.

ملخص

استنادًا إلى التوضيحات أعلاه وفي ضوء التوضيحات المقدمة بخطاب اعتراضنا رقم ٢٧١٢-١١ ب المرفق في الملحق ١، يأمل موكنا أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل على عام ٢٠٠٨، وأن تؤكد أن الفرع السعودي يخضع للزكاة عن السنة المالية ٢٠٠٨ والسنوات التي تليها؛ لأن الشركة (أ) هي شركة مقيمة بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد.

٢- غرامة التأخير على فرق الضريبة.

أ- موقف المصلحة

أ- ١ غرامة التأخير في تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٨ بنسبة ٢٥% على ضريبة الشركة الإضافية المربوطة من قبل المصلحة بموجب المادة (٧٦) من النظام الضريبي الجديد:

إن المكلف يخضع لضريبة الدخل طبقًا للنظام، وليس لفريضة الزكاة وفقًا لما تم إيضاحه في البند رقم (١)، لذا كان يجب عليه تقديم إقرار ضريبي حسب النموذج (ق١)، وليس إقرارًا زكويًا، وذلك وفقًا للمادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بتقديم

الإقرارات، ونظرًا لعدم تقديمه للإقرار الضريبي خلال الفترة النظامية المحددة بـ (١٢٠) يومًا من انتهاء السنة المالية للمكلف، فقد استحق بذلك فرض غرامة عدم تقديم الإقرار طبقًا للمادة (٧٦) من النظام، والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية.

أ- غرامة التأخير على ضريبة الشركات الإضافية بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير حتى تاريخ السداد على البنود قيد الاعتراض بموجب المادة (٧٧/أ) من النظام، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية:

أما بالنسبة لما أورده المكلف في الفقرة (ج) من أن تاريخ استحقاق الضريبة هو من تاريخ استكمال الربط، وقبول المكلف للالتزام الإضافي، أو تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض، طبقًا للمبررات التي أوردها، فإن المصلحة تؤكد على ما يلي:

- نصت المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من النظام الفقرة (ب)، على كل مكلف تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخر في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها، والدفعات المعجلة، وتحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد).

- كما توضح المصلحة أنه لو كان تاريخ الاستحقاق للضريبة غير المسددة في المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، يختلف عن تاريخ الاستحقاق للضريبة غير المسددة الموضحة بالمادة (٣/٦٧) من اللائحة التنفيذية والمفسرة للمادة (٧٦) من النظام الضريبي، لكان لزامًا توضيح هذا التاريخ مثلما حصل لضريبة الاستقطاع، والذي تم إيضاحه في المادة (٩٦٣/أ) من اللائحة التنفيذية.

وكذلك الدفعات المؤجلة الذي تم إيضاحه في المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي، وليس كما أورد المكلف بأنه لو كان نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية يهدفان إلى احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة (٦٨) من اللائحة على نفس الأساس الوارد في المادة (٣/٦٧) من اللائحة، لأضيفت إلى المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية أيضًا جملة "مماثلة لتلك" الواردة في المادة (٣/٦٧)، أي تحتسب الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

ب- موقف الشركة (أ)

ب- غرامة التأخر في تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٨م بنسبة ٢٥% على الضريبة الإضافية المربوطة بموجب المادة (٧٦) من النظام الضريبي الجديد.

يود موكلنا إفادة اللجنة الموقرة أن الشركة (أ) قدمت إقرارًا زكويًا عن عام ٢٠٠٨م بتاريخ ٢٩ أبريل ٢٠٠٩م (أي قبل الموعد النظامي)، وسددت التزامها الزكوي المستحق بموجبه؛ لأنها كانت مملوكة لشركاء خليجين فقط، ولأن مقر إدارتها الرئيسية كان في المملكة العربية السعودية اعتبارًا من ٢٠٠٨م.

إن عام ٢٠٠٨م بأكمله خاضع للزكاة، ولذلك فإن موضوع فرض الغرامة بموجب المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد، أمر غير وارد.

توضيحات تفصيلية بشأن غرامة التأخير

مع التمسك بموقف الشركة (أ) المذكور أعلاه، تود الشركة أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى التوضيحات المقدمة في النقطة ١-٣ من خطاب اعتراضها رقم ٢٧١٢-١١ب (الملحق ١).

وبالإضافة إلى ما تقدم، ذكرت المصلحة أن الشركة (أ) قدمت إقرارها الزكوي وفقًا للمادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية، وهذا ليس صحيحًا؛ لأن المادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية تتعلق بالمكلفين الخاضعين لضريبة استثمار الغاز الطبيعي، والأمر غير ذلك في حالة الشركة (أ).

قدمت الشركة (أ) إقرارًا عن عام ٢٠٠٨ بتاريخ ٤ جمادى الأولى ١٤٣٠ هـ الموافق ٢٩ أبريل ٢٠٠٩، أي قبل الموعد المحدد بالنظام لتقديم الإقرار، وبالتالي فإنه يجب عدم تطبيق غرامة التأخير المنصوص عليها في المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد على هذه الحالة.

ب- غرامة التأخير على ضريبة الشركات الإضافية بنسبة ١% عن كل ثلاثين يومًا من التأخير حتى تاريخ السداد على البنود قيد الاعتراض بموجب المادة (٧٧/أ) من النظام، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

هناك خلاف فني حقيقي بين المصلحة والمكلف حول البند قيد الاعتراض

احتسبت المصلحة غرامة تأخير بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير، على فروق الضريبة المتوجبة الدفع من تاريخ الموعد النهائي لتقديم إقرار ٢٠٠٨م (أي ١ مايو ٢٠٠٩) وحتى ٣١ أكتوبر ٢٠١١م؛ لأن الربط قد صدر بتاريخ ١٨ أكتوبر ٢٠١١.

إن الموضوع الذي نوقش في النقطة (١) أعلاه هو محل خلاف فني بين المكلف والمصلحة، وبناء على ذلك، فإن أي ضريبة شركات إضافية ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير.

قرار استئنافي صادر حديثًا بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد.

قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٥ هـ.

تود الشركة (أ) أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٥ هـ، الذي أيدت فيه اللجنة الاستئنافية مطالبة المكلف باحتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ إصدار القرار النهائي، وليس من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي/ الزكوي، نظرًا إلى وجود خلاف فني بين المصلحة والمكلف.

نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ٣ تسهيلًا للاطلاع.

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

إن المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، يعالجان بالتحديد موضوع الغرامة المتوجبة الدفع في حالة التأخر في سداد الضريبة المستحقة. وإن المفهوم لدينا أن 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 ينصان 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 جدًا، 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.

وإذا 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 الإجراءات 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.

علمًا بأن لجان الاعتراض/ الاستئناف وديوان المظالم فقط، هي من يملك 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 يؤيد وجهة نظر موكلنا أن المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، لا تنص على أنه ينبغي احتساب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي.

وكما تعلم اللجنة الموقرة، فإن صدور الربط واستكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف، يستغرق الكثير من الوقت.

نورد فيما يلي تواريخ استكمال الربط لسنة ٢٠٠٨ لاطلاع اللجنة الموقرة:

التواريخ	المراحل المختلفة لاستكمال الربط
١٤٣٠/٥/٤ هـ (٢٠٠٩/٤/٢٩)	تاريخ تقديم الإقرار
١٤٣٢/١١/٢٠ هـ (٢٠١١/١٠/١٨)	تاريخ إصدار الربط النهائي
١٤٣٣/١/١٩ هـ (٢٠١١/١٢/١٤)	تاريخ تقديم الاعتراض على الربط النهائي
١٤٣٥/١/٢٣ هـ (٢٠١٣/١١/٢٦)	تاريخ جلسة استماع اللجنة الابتدائية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار لجنة الاعتراض الابتدائية
غير معلوم	تاريخ تقديم الاستئناف لدى اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ جلسة استماع اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ إصدار قرار اللجنة الاستئنافية
غير معلوم	تاريخ تقديم خطاب لمعالي وزير المالية لإعادة النظر في القرار الاستئنافي
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ إصدار حكم ديوان المظالم
غير معلوم	تاريخ تقديم تظلم لدى ديوان المظالم (الدائرة العليا)
غير معلوم	تاريخ إصدار حكم ديوان المظالم (المرحلة الثانية)

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

ملخص

استناداً إلى التوضيحات أعلاه، وفي ضوء التوضيحات المقدمة بخطاب اعتراضنا رقم ٢٧١٢-١١ب يأمل موكلنا أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بعدم فرض أي غرامة تأخير على عام ٢٠٠٨؛ لأن هذا العام خاضع للزكاة وليس للضريبة. وعلى الرغم من موقف الشركة (أ) بأنها تخضع للزكاة عن عام ٢٠٠٨، فإنه يجب ألا تفرض غرامة على التأخير في سداد الضريبة؛ لأن الشركة (أ) سددت كافة التزاماتها المستحقة بموجب القرارات عن السنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٨ عند تقديم الإقرارات، وأن غرامة التأخير المفروضة بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، يمكن أن تنشأ فقط بنسبة ١% عن كل شهر، من تاريخ استكمال إجراءات الاعتراض / الاستئناف حتى تاريخ السداد النهائي.

الخلاصة النهائية

وأخيراً تأمل الشركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة في ضوء التوضيحات المفصلة أعلاه بالإيعاز إلى المصلحة لإجراء ربط معدل للسنوات ٢٠٠٤ إلى ٢٠٠٨ يتم فيه:

- اعتبار الشركة (أ) كشركة مقيمة في المملكة العربية السعودية بموجب المادة ٣ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وبالتالي اعتبار ١٠٠% من ربحها خاضع للزكاة بموجب المادة ٢(أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ١(١) من لائحته التنفيذية؛ لأن مقر إدارتها الرئيسية داخل المملكة العربية السعودية.

- عدم فرض أي غرامة تأخير؛ لأن الشركة (أ) خاضعة للزكاة، ولوجود خلاف فني بين المصلحة والمكلف. ويسر الشركة (أ) أن تقدم أي معلومات، أو توضيحات إضافية قد ترغبون في الحصول عليها، بخصوص الموضوع أعلاه.

ثالثاً: الناحية الموضوعية:

البند الأول: تطبيق الضريبة بدل الزكاة لعام ٢٠٠٨م.

وجهة نظر المكلف:

١-١ اعتبرت المصلحة الشركة (أ) كمكلف ضريبة، ولذلك احتسبت عليها التزاماً ضريبياً لسنة ٢٠٠٨م.

٢-١ من جهة أخرى قامت الشركة (أ) بناءً على فهمها وطلبها بتقديم إقرار زكوي للمصلحة عن سنة ٢٠٠٨م على أساس أن مقر إدارتها الرئيسية في المملكة العربية السعودية من عام ٢٠٠٨م.

إن موكلنا غير موافق على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه، ويود أن يقدم التوضيحات التالية للاطلاع المصلحة الموقرة:

٣-١ مقر الإدارة الرئيسية للشركة (أ) بموجب النظام الضريبي.

رداً على استفسارات المصلحة بشأن تغيير مقر الإدارة الرئيسية للشركة (أ) خلال عام ٢٠٠٨م وتقديم عقد تأسيس الشركة (أ)، تود الشركة أن تقدم التوضيحات التالية للاطلاع المصلحة الموقرة:

١-٣-١ كما هو مبين في النقطة ١١ (ج) من خطابنا رقم ١٠-٢٣٩٧ب (الملحق ٢) تود الشركة (أ) أن تكرر قولها بأنه في عام ٢٠٠٨م انتقلت الملكية الأساسية للشركة (أ) من مواطنين قطريين إلى شركات تأسست في قطر والبحرين والمملكة العربية

السعودية (شركات خليجية). علماً بأن الشركة (أ)، مملوكة بشكل أساسي بنسبة ٦٤% لجهات مقيمة في المملكة العربية السعودية:

٢-٣-١ وتأيداً للتغير أعلاه في الملكية، يسر الشركة (أ) أن تقدم المستندات التالية:

٢-٣-١ (أ) نسخة من عقد تأسيس الشركة (أ)، قطر خلال عام ٢٠٠٨م والتي تؤكد ملكيتها للشريكين المذكورين أدناه.

(الملحق ٣)

اسم الشريك	الجنسية	نسبة الملكية
السيد	قطري	%٨٠
السيد	قطري	%٢٠

٢-٣-١ (ب) نسخة من تعديلات عقد تأسيس الشركة (أ)، قطر خلال ٢٠٠٨م التي تؤكد نسب الملكية التالية (الملحق ٤):

اسم الشريك	الجنسية	نسبة الملكية
السيد	قطري	%١
الشركة (س)	قطرية	%٩٩

٢-٣-١ (ج) نسخة من عقد تأسيس الشركة (س) ذ. م. م. (الشريك في الشركة (أ)، قطر) في عام ٢٠٠٨م التي تؤكد نسب الملكية التالية (الملحق ٥):

اسم الشريك	الجنسية	نسبة الملكية
السيد	قطري	%١
الشركة (س) (البحرين)	بحرينية	%٩٩

٢-٣-١ (د) نسخة من عقد تأسيس الشركة (س) البحرين الشريك في الشركة (س) (قطر) في عام ٢٠٠٨م والتي تؤكد نسب الملكية التالية (الملحق ٦):

اسم الشريك	الجنسية	نسبة الملكية
السيد	سعودي	%١٠
السيد	قطري	%٣٥
السيد	سعودي	%٣٥
الشركة (د)	سعودية	%٢٠

٣-٣-١ كما تلاحظ المصلحة الموقرة من نسخ عقود التأسيس المرفقة في الملاحق ٣ إلى ٦ فإن الملكية الفعلية للشركة (أ) في عام ٢٠٠٨م كانت على النحو التالي:

(أ) السيد	(مواطن سعودي ومقيم في المملكة العربية السعودية)	٣٤%
(ب) السيد	(مواطن سعودي ومقيم في المملكة العربية السعودية)	١٠%
(ت) الشركة (د) (شركة مساهمة سعودية)		٢٠%
(ث) السيد	(مواطن قطري)	٣٦%
		١٠٠%

٤-٣-٢ بالإضافة إلى التوضيحات أعلاه تود الشركة (أ) أن تقدم ما يلي تأييداً لحقيقة كون مقر الإدارة الرئيسية للشركة (أ)، قطر في المملكة العربية السعودية:

٤-٣-١ (أ) يسر الشركة (أ) أن ترفق نسخة من قرار الشركاء في الشركة (أ)، قطر القاضي بتشكيل مجلس الإدارة خلال عام ٢٠٠٨م والذي يضم الأعضاء المذكورين أدناه لإدارة كافة شؤون الشركة (أ)، قطر (الملحق ٧).

- السيد	رئيس مجلس الإدارة
(مواطن سعودي يملك ٣٤% من الشركة ويقيم في الرياض، المملكة العربية السعودية)	
- السيد	عضو مجلس الإدارة
(مواطن سعودي يملك ١٠% من الشركة ويقيم في الرياض، المملكة العربية السعودية)	
- السيد	عضو مجلس الإدارة
(مواطن قطري يملك ٣٥%) من الشركة	

٤-٣-١ (ب) استناداً إلى المعلومات أعلاه تود الشركة (أ) أن تفيد مرة أخرى أن شؤون الشركة (أ)، قطر كانت تدار من قبل مجلس الإدارة المذكور أعلاه خلال عام ٢٠٠٨م. وأن اثنين من أعضاء مجلس الإدارة الثلاثة، من بينهما رئيس مجلس الإدارة، هما مواطنان سعوديان يملكان حصة أساسية في الشركة (أ)، قطر كانا يقيمان بصفة دائمة في مدينة الرياض. نرفق نسخة من بطاقات هوية أعضاء مجلس الإدارة السعوديين في الملحق ٨ تسهياً للاطلاع المصلحة الموقرة.

٤-٣-١ (ج) كذلك تود الشركة (أ) أن تفيد مرة أخرى أن كافة اجتماعات مجلس الإدارة في سنة ٢٠٠٨م وما بعدها قد عقدت في المملكة العربية السعودية. وفي هذا الخصوص يسر الشركة (أ) أن ترفق نسخة من محاضر اجتماعات أعضاء مجلس الإدارة (على سبيل العينة) المنعقدة في المملكة العربية السعودية خلال ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

(الملحق ٩).

١-٣-٤ (د) وبما أن شئون الشركة (أ - قطر) كانت تدار بشكل كامل من قبل مجلس إدارة غالبية أعضائه - بما فيهم الرئيس - مقيمون بشكل دائم في المملكة العربية السعودية، فإن مقر الإدارة الرئيسية للشركة (أ - قطر) كان في المملكة العربية السعودية خلال عام ٢٠٠٨م.

٣-٥ ملخص

استنادًا إلى المادة الثالثة (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توفر فيها أي من الشرطين الآتيين:

- أن تكون منشأة وفقًا لنظام الشركات.

- أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة.

تخضع الشركة المقيمة للضريبة على حصص الشركاء غير السعوديين من الربح بموجب المادة الثانية (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وتخضع حصص الشركاء السعوديين والخليجيين في الشركة المقيمة للزكاة. وبما أن الإدارة الرئيسية للشركة (أ - قطر) كانت خلال عام ٢٠٠٨م في المملكة العربية السعودية على النحو المذكور أعلاه، فإنه يجب اعتبارها شركة مقيمة في المملكة، استنادًا إلى المادة الثالثة (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وأن يخضع بالتالي ١٠٠% من ربحها للزكاة بموجب المادة الثانية (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة الأولى (١) من لائحته التنفيذية، نظرًا لأن ملكية الشركة خليجية ١٠٠%.

١-٣ توضيح المصلحة بشأن الفرع السعودي من شركة خليجية

لقد أوضحت المصلحة أنه عندما تدار شركة خليجية من داخل المملكة العربية السعودية، فإن هذه الشركة تخضع للزكاة على الحصص المملوكة لمواطنين سعوديين، أو مواطنين من دول مجلس التعاون الخليجي، وتسهيلًا للاطلاع سعادتكم نورد السؤال والجواب في هذا الخصوص أدناه:

"السؤال: شركة خليجية مسجلة في دولة من دول مجلس التعاون الخليجي تمارس النشاط في المملكة، دون أن تكون منشأة وفقًا لنظام الشركات فيها، ولكن إدارتها الرئيسية تقع في المملكة، فهل تخضع هذه الشركة للضريبة والزكاة باعتبارها شركة أموال مقيمة، أم تخضع للضريبة باعتبارها منشأة دائمة؟

الجواب: طبقًا لمفهوم الإقامة الوارد في المادة الثالثة فقرة (٢/ب) من النظام، فإن شركة الأموال المقيمة تخضع للزكاة عن حصص الشركاء السعوديين، ومن يعامل معاملتهم (الخليجيين)، وللضريبة عن حصص الشركاء الآخرين".

ملخص

استنادًا إلى المعلومات أعلاه تؤكد الشركة (أ) أن مقر إدارتها الرئيسية في المملكة العربية السعودية منذ عام ٢٠٠٨م، ونأمل أن تتكرم المصلحة الموقرة بإعادة النظر في هذا الموضوع في ضوء التوضيحات الواردة أعلاه، وأن تصدر ريبًا معدلًا لعام ٢٠٠٨م، وتؤكد بأن الفرع السعودي يخضع للزكاة عن السنة المالية ٢٠٠٨م والسنوات اللاحقة؛ لأن الشركة (أ) شركة مقيمة بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد".

وجهة نظر المصلحة:

"أخضعت المصلحة المكلف لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ ولائحته التنفيذية، طبقًا للمادة الثانية (ب) من النظام التي أوضحت أن الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة يخضع لضريبة الدخل.

حيث لم يثبت للمصلحة - من خلال الاطلاع على محاضر جلسات إدارة الشركة المقدمة من المكلف - أن موقع الشركة يقع في المملكة، وذلك كون تلك المحاضر لم تتضمن أي قرارات استراتيجية وضرورة لأعمال الشركة، على النحو الذي يتطلبه وجود المركز الفعلي للإدارة، وبالتالي لم يتحقق أي من شرطي الإقامة الواردة بالمادة الثالثة (ب) من نظام ضريبة الدخل، وهي:

- أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات.

- أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة.

علماً بأنه سبق أن تقدم المكلف بخطاب التماس إلى معالي وزير المالية يطلب فيه معاملة فرع الشركة بالمملكة معاملة الشركات السعودية، من حيث إخضاعه للزكاة الشرعية بدلاً من ضريبة الدخل، وكان من ضمن المبررات التي أوردها المكلف في خطابه المذكور، بأن إدارة الشركة تقع في المملكة. وقامت وزارة المالية بدراسة التماس المكلف، وانتهت إلى أن المكلف يخضع للضريبة، حيث جاء في خطاب معالي الوزير رقم (٦٤٨١) وتاريخ ١٤٣٠/٧/٢ هـ الموجه للمكلف أنه فيما يخص محاضر الاجتماعات الذي استند عليه المكلف لإثبات أن مقر الإدارة يقع في المملكة (علماً بأنه تمت مراجعة صور محاضر جلسات مجلس إدارة الشركة المقدمة منكم للمصلحة، وتبين أنها لم تثبت بشكل قاطع أن مركز إدارة الشركة الفعلي يقع في المملكة، حيث لم تتضمن أي قرارات أو رسم سياسات هامة وضرورة لأعمال الشركة على النحو الذي يتطلب وجود المركز الفعلي للإدارة)، وتتمسك المصلحة بوجهة نظرها في إخضاع المكلف للضريبة".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يطالب بمحاسبته زكويًا؛ لكون المركز الرئيسي للشركة في المملكة العربية السعودية، بينما ترى المصلحة محاسبته ضريبيًا لكون الإدارة الرئيسة للمكلف تقع خارج المملكة العربية السعودية.

وبالاطلاع على المادة الثالثة الفقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ التي تنص "تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توافر فيها أي من الشرطين الآتيين:

١ - أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات.

٢ - أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة".

وبالاطلاع على القرار الوزاري رقم (٢١٩٤) وتاريخ ١٤٣٢/٧/١٢ هـ البند أولاً الذي ينص على "يقصد بعبارة "الإدارة الرئيسية" المكان الذي يتم فيه بشكل رئيسي رسم السياسات العليا، واتخاذ القرارات الإدارية والتجارية الرئيسة الضرورية لتنفيذ أعمال الشركة بشكل عام، ويعد مكان الإدارة الرئيسة في المملكة عندما يتحقق اثنان على الأقل من الشروط التالية:

١ - عقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة التي تتم بشكل منتظم، ويتم خلالها اتخاذ السياسات والقرارات الرئيسة المتعلقة بإدارة الشركة، وتسيير أعمالها في المملكة.

٢ - اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف الشركة، مثل قرارات المدير التنفيذي ونوابه في المملكة.

٣ - أن تكون معظم أعمال الشركة - والتي يتحقق منها معظم إيراداتها - في المملكة".

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والمذكرة المقدمة من المكلف خلال الجلسة وما قدمه من بيانات إضافية، والتي طلبتها اللجنة بتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٧ هـ، يتضح عدم انطباق الشرط الأول من المادة الثالثة فقرة (ب/١) على المكلف؛ لكونه فرع شركة غير سعودية (قطرية) حسب السجل التجاري رقم (.....) بتاريخ ١٤١٥/٤/٢٢ هـ، أما بالنسبة للشرط الثاني من المادة الثالثة

فقرة (ب/٢) والمفسرة بالقرار الوزاري المشار إليه سابقًا، فإن صورة محاضر اجتماعات مجلس الإدارة المقدمة من المكلف للجنة والمؤرخة في ٢٦/١/٢٠٠٨م و ٩/٨/٢٠٠٨م لا يعتد بها؛ لكونها عقدت قبل صدور قرار الشركات المؤرخ في ٧/٩/٢٠٠٨م، والقاضي بتشكيل مجلس إدارة وعقد الاجتماعات خارج قطر.

عليه، لا ينطبق على المكلف الشرط الأول، وكذلك الشرط الثاني من القرار الوزاري؛ لعدم ثبوت اتخاذ قرارات تنفيذية عليا متعلقة بإدارة وظائف الشركة؛ إذ لم يقدم المكلف ما يؤيد ادعائه.

أما بخصوص الشرط الثالث، فنظرًا لعدم تقديم القوائم المالية الموحدة للشركة، حيث أفاد المكلف بالمذكرة الإلحاقية المقدمة للجنة والمقيدة برقم ٨ وتاريخ ١٤٣٥/٣/٦هـ ما نصه "وتود الشركة (أ) - الفرع السعودي من شركة قطرية إفادة اللجنة الموقرة بأن القوائم المالية أعدت في قطر لفرع قطر فقط، ولا تتضمن القوائم المالية لفرع المملكة العربية السعودية"، ولذا فإنه يتعذر على اللجنة التحقق من أن معظم أعمالها حصلت في المملكة.

واستنادًا لما سبق، فإن اللجنة تؤيد المصلحة في محاسبة المكلف ضريبياً لعام ٢٠٠٨م.

البند الثاني: غرامة التأخير لعام ٢٠٠٨م.

وجهة نظر المكلف:

"غرامة التأخير على فرق الضريبة

أن غرامة التأخير موضوع النقاش يمكن تقسيمها إلى القسمين التاليين:

- غرامة التأخر في تقديم إقرار ٢٠٠٨م بنسبة ٢٥% على ضريبة الشركات الإضافية المربوطة من قبل المصلحة بموجب المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد - ٧٣٣,١٢٧ ريال سعودي.
- غرامة التأخير على ضريبة الشركات الإضافية بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير على تاريخ سداد الالتزام على البنود قيد الاعتراض.

١-٣ غرامة التأخر في تقديم إقرار ٢٠٠٨م بنسبة ٢٥% على ضريبة الشركات الإضافية المربوطة من قبل المصلحة بموجب المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد - ٧٣٣,١٢٧ ريال سعودي.

فرضت المصلحة غرامة تأخير بواقع ٧٣٣,١٢٧ ريال سعودي بنسبة ٢٥% من التزام الضريبة الإضافي من واقع الربط على عام ٢٠٠٨م. وتود الشركة (أ) إفادة سعادتكم بعدم موافقتها على إجراء المصلحة باحتساب غرامة تأخير بمبلغ ٧٣٣,١٢٧ ريال سعودي على التزام الضريبة الإضافي لسنة ٢٠٠٨م من واقع الربط، وذلك للأسباب المذكورة أدناه:

قدمت الشركة (أ) إقرارها الزكوي لسنة ٢٠٠٨م في ٢٩ أبريل ٢٠٠٩م (أي قبل الموعد النظامي)، وسددت التزامها الزكوي المستحق عليها، نظرًا لكونها مملوكة فقط لشركاء خليجيين، ولكون مقر إدارتها الرئيسية في المملكة العربية السعودية منذ ٢٠٠٨م. ومن جهة أخرى قررت المصلحة أن الشركة (أ) فرع شركة أجنبية، ولذلك احتسبت ضريبة على سنة ٢٠٠٨م.

أن سنة ٢٠٠٨م بأكملها تخضع للزكاة، كما ورد في النقطة (١) أعلاه، ولذلك فإن موضوع فرض الغرامة بموجب المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد هو أمر غير وارد.

ودون الإخلال بموقف الشركة (أ) المذكور أعلاه تود الشركة أن تفيد بما يلي:

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

أن المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية يفرضان غرامة التأخير بسبب عدم تقديم ضمن المهلة المحددة بالنظام كما يلي:

المادة ٦٧ (١) من اللائحة التنفيذية تورد الحالات التي تفرض فيها غرامة التأخير عند عدم تقديم الإقرار:

"الغرامات

المادة السابعة والستون

١ - تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال مئة وعشرين يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب- عدم تقديم الإقرار طبقًا للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي.

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

د- عدم إشعار المصلحة، وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يومًا من تاريخ التوقف والسداد بموجب.

هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يومًا من نهاية السنة الضريبية".

المادة ٧٦ (أ) و(ب) والمادة ٦٧ (٢) تنص 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 يومًا من الموعد النظامي.

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

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

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

المادة ٧٦ (ج) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية تورد تعريفًا للمبلغ الذي تنطبق عليه غرامات التأخير في حالة تقديم الإقرار في الموعد النظامي، وعلى النحو التالي:

"المادة السادسة والسبعون: الغرامة عن عدم تقديم الإقرار

ج- 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 تقديم الإقرار في الموعد النظامي، فإن غرامة التأخير تطبق من التاريخ الذي يستحق فيه تقديم الإقرار، مثلًا لو تم تقديم إقرار عام ٢٠٠٨م وتسديد الضريبة المستحقة في - أو قبل - ٣٠ أبريل ٢٠٠٩م، ولو تم استكمال الربط على عام ٢٠٠٨م في ١٩ سبتمبر ٢٠٠١م 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 الإقرار في ٣٠ سبتمبر ٢٠٠٩م، أي بعد ١٥٤ يومًا من الموعد النظامي لتقديم الإقرار، فعندئذ تنشأ غرامة بنسبة ٢٠% على الالتزام الضريبي الإضافي البالغ ١٠٠,٠٠٠ ريال سعودي.

قدمت الشركة (أ) إقرارها الزكوي عن سنة ٢٠٠٨م في ٤ جمادى الأولى ١٤٣٠هـ الموافق ٢٩ أبريل ٢٠٠٩م، أي قبل الموعد النظامي لتقديم الإقرار، ولذا فإن غرامة التأخير المنصوص عليها في المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد لا تنطبق عليها.

ملخص

استنادًا إلى التوضيحات أعلاه تأمل الشركة (أ) أن تتكرم المصلحة بإسقاط غرامة التأخير المفروضة بموجب المادة ٧٦ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد؛ لأن الشركة خاضعة للزكاة عن سنة ٢٠٠٨م بأكملها، ولكون الإقرار مقدم ضمن المهلة النظامية. ٢-٣ غرامة التأخير على ضريبة الشركات الإضافية بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير حتى تاريخ سداد الالتزام على البنود قيد الاعتراض بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

أن سنة ٢٠٠٨م بأكملها تخضع للزكاة، كما ورد في النقطة (١) أعلاه، ولذلك فإن موضوع فرض الغرامة بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية هو أمر غير وارد.

ودون الإخلال بموقف الشركة (أ) المذكور أعلاه، تود الشركة أن تفيد بما يلي:

١-٢-٣ هناك خلاف فني حقيقي بين المصلحة والمكلف بشأن البنود قيد الاعتراض، احتسبت المصلحة غرامة تأخير بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير على فروق الضريبة المستحقة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم إقرار ٢٠٠٨ (وهو ١ مايو ٢٠٠٩) وحتى ٣١ أكتوبر ٢٠١١م؛ لأن الربط قد صدر في ١٨ أكتوبر ٢٠١١م.

أن الموضوع الذي نوقش في النقطة (١) أعلاه هو محل خلاف فني في وجهات النظر بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل، وبالتالي فإن أي ضريبة شركات إضافية ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير.

قرار لجنة اعتراض صادر بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد

• القرار رقم (١٢) لعام ١٤٣٠هـ.

تود الشركة (أ) أن تلفت عناية المصلحة 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 (١٢).

ملخص

في ضوء ما تقدم من توضيحات، فإن إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية الناشئة عن فرض الضريبة نتيجة فهم المصلحة لتطبيق الضريبة بدل الزكاة - الأمر الذي هو قيد الاعتراض من قبل الشركة - هو إجراء غير منصف، نظرًا لوجود خلاف فني واضح بين المصلحة والشركة (أ) .

٢-٢-٣ التوضيحات التفصيلية بشأن غرامة التأخير

فرضت المصلحة غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحق من تاريخ استحقاق تقديم الإقرارات الضريبية ذات الصلة وحتى ٣١ أكتوبر ٢٠١١م. وأن المصلحة تعتبر أن تاريخ الاستحقاق هو تاريخ تقديم الإقرارات الضريبية ذات الصلة.

إن موكلنا غير موافق على موقف المصلحة المذكور أعلاه بخصوص "تاريخ الاستحقاق"، ويود أن يقدم لسعادتكم التوضيحات التالية:

تود الشركة (أ) أن تقدم التوضيحات التالية للمصلحة الموقرة، بشأن أحكام غرامة التأخير الواردة في نظام ضريبة الدخل الجديد، ولائحته التنفيذية:

٣-٢-٣ أن نظام ضريبة الدخل الجديد الصادر في أبريل ٢٠٠٤م 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 المصلحة الموقرة أن المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية فقط يعالجان موضوع الغرامة المفروضة في حالة عدم تقديم إقرار ضريبة الدخل ضمن المهلة النظامية. في حين أن المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية يعالجان 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 وتطبق في ظروف مختلفة بالكامل. وأن المادة ٧٧ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٩) من اللائحة التنفيذية يعالجان موضوع غرامة التهرب، ولذلك فإنهما لا ينطبقان على قضية الاعتراض هذه.

غرامة التأخير بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية

الغرامة على التأخر في تقديم إقرار ضريبة الدخل حسبما تنص عليه المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الجديد (المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية)	الغرامة على التأخر في سداد ضريبة الدخل، وضريبة الاستقطاع المستحقة (المادة (٧٧/أ) من ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية)	غرامة التهرب (المادة ٧٧ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٩) من اللائحة التنفيذية)
اعتباراً من تاريخ استحقاق تقديم إقرار ضريبة الدخل بموجب المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الجديد	اعتباراً من تاريخ استكمال الربط (تاريخ قبول المكلف للالتزام الإضافي أو تاريخ إنهاء إجراءات الاعتراض والاستئناف)	تطبيق بنسبة ٢٥% من التزام الضريبة/ ضريبة الاستقطاع المربوط (ليست قائمة على أساس المدة)

وكما تلاحظ المصلحة الموقرة أن المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية قد أوردت بوضوح أن الغرامة المستحقة بموجب المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل الجديد، تطبق من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والسداد بموجبه. وتدرك المصلحة الموقرة، أن تلك الغرامة تنطبق بموجب المادة (٧٦) عند عدم تقديم إقرار ضريبة الدخل في الموعد المحدد بالنظام، وفقاً لأحكام المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الجديد.

بيد أن غرامة التأخير المستحقة بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لا تستحق من التاريخ المحدد بالنظام لتقديم الإقرار والسداد بموجبه. ولو كان نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية يهدفان إلى احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة (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 "وتحسب الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

ونظرًا إلى أن نص المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لم يتضمن هذه الجملة، فإنه يتضح من غير أدنى ريب أن غرامة التأخير بموجب المادة (١/٧٧) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية تحتسب من تاريخ استحقاق الغرامة، وهو تاريخ موافقة المكلف على الالتزام الإضافي أو تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض أو الاستئناف.

٣-٢-٤ يسر الشركة (أ) أن تورد فيما يلي المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية بأكملها لاطلاع المصلحة الموقرة:

" 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 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.

٢- لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١% من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يومًا من تاريخ الاستحقاق.

٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها".

تدرك المصلحة الموقرة أن المادة (٦٨) قد نصت بالتحديد على أن غرامة التأخير بنسبة ١% تنطبق على كل ٣٠ يومًا 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 يوم من التأخير

في حالة عدم سداد الضريبة الإضافية المربوطة من قبل المصلحة، ابتداءً من تاريخ تقديم الإقرار، وحتى تاريخ سداد الالتزام بعد انتهاء كافة إجراءات الاعتراض أو الاستئناف.

٣-٢-٥ وكما تدرك المصلحة الموقرة، فإن غرامة التأخير التي تحتسب بموجب المادة (١/٧٧) من النظام والمادة (٦٨) من

اللائحة التنفيذية على ضريبة الاستقطاع الإضافية المربوطة من قبل المصلحة، وقيد الاعتراض، يجب أن تكون مستحقة الدفع من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب المادة ٧١ (٢) من اللائحة التنفيذية، والتي نوردتها فيما يلي تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة:

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."

تلاحظ المصلحة 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، فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا 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.

ولتوضيح مفهوم الشركة المذكور أعلاه، بأن غرامة التأخير على التأخر في السداد تحتسب بنسبة ١% شهريًا من تاريخ استكمال إجراءات الاعتراض، نفترض جدلاً بأن إجراءات الاعتراض قد استكملت في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م عن سنة ٢٠٠٨م. لذلك لو أن الشركة (أ) قد سددت خلال ٣٠ يومًا، أي حتى ٢٩ يناير ٢٠١٣م، فلن تستحق عليها غرامة تأخير السداد بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة (٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية. ولكن لو قامت الشركة (أ) بالسداد في ١٥ فبراير ٢٠١٣م، فإنه سيتم احتساب غرامة تأخير السداد بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد، والمادة (٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية بنسبة ١% عن ثلاثين يومًا، أي أن غرامة تأخير بواقع ٢٦,٩٢٥ ريال سعودي سوف تكون مستحقة عن الضريبة المستحقة بواقع ٢,٦٩٢,٥٠٩ ريال سعودي لسنة ٢٠٠٨م.

ملخص

استنادًا إلى التوضيحات الواردة أعلاه تأمل الشركة (أ) من المصلحة عدم فرض أي غرامة تأخير على سنة ٢٠٠٨م لأن تلك السنة تخضع للزكاة وليس للضريبة. وبالرغم من موقف الشركة (أ) المذكور أعلاه بأنها لا تخضع للزكاة عن سنة ٢٠٠٨م، فإنه ينبغي عدم فرض أي غرامة تأخير على التأخر في سداد الضريبة لأن الشركة قد سددت كافة التزاماتها المستحقة بموجب القرارات عن السنوات ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م وقت تقديم القرارات، كما أن غرامة التأخير المفروضة بموجب المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية يمكن أن تنشأ فقط بنسبة ١% شهريًا من تاريخ استكمال إجراءات الاعتراض وحتى تاريخ السداد النهائي".

وجهة نظر المصلحة:

"٣- غرامة التأخير على فرق الضريبة. وقيمتها (٧٣٣,١٢٧) ريال.

أ- غرامة التأخير في تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٨م بنسبة ٢٥% على ضريبة الشركة الإضافية المربوطة من قبل المصلحة بموجب المادة (٧٦) من النظام الضريبي الجديد.

أن المكلف يخضع لضريبة الدخل طبقًا للنظام، وليس لفريضة الزكاة وفقًا لما تم إيضاحه في البند رقم (١) لذا كان يجب عليه تقديم إقرار ضريبي حسب النموذج (ف١)، وليس إقرارًا زكويًا، وذلك وفقًا للمادة (٦٠) من النظام، والمادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بتقديم الإقرارات، ونظرًا لعدم تقديمه للإقرار الضريبي خلال الفترة النظامية المحددة بـ (١٢٠) يوم من انتهاء السنة المالية للمكلف، فقد استحق بذلك فرض غرامة عدم تقديم الإقرار طبقًا للمادة (٧٦) من النظام، والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

ب- غرامة التأخير على ضريبة الشركات الإضافية بنسبة ١% عن كل ٣٠ يومًا من التأخير حتى تاريخ السداد على البنود قيد الاعتراض، بموجب المادة (٧٧/أ) من النظام، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

ج- أما بالنسبة لما أورده المكلف في الفقرة (ج) من أن تاريخ استحقاق الضريبة هو من تاريخ استكمال الربط وقبول المكلف للالتزام الإضافي، أو تاريخ إنهاء إجراءات الاعتراض طبقًا للمبررات التي أوردها، فإن المصلحة تؤكد على ما يلي:

- نصت المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من النظام الفقرة (ب)، على كل مكلف تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخر في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

- كما توضح المصلحة أنه لو كان تاريخ الاستحقاق للضريبة غير المسددة في المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية يختلف عن تاريخ الاستحقاق للضريبة غير المسددة الموضحة بالمادة (٣/٦٧) من اللائحة التنفيذية والمفسرة للمادة (٧٦) من النظام الضريبي، لكان لزامًا توضيح هذا التاريخ مثلما حصل لضريبة الاستقطاع، والذي تم إيضاحه في المادة (٩/٦٣-أ) من اللائحة التنفيذية، وكذلك الدفعات المعجلة الذي تم إيضاحه في المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي، وليس كما أورد المكلف بأنه لو كان نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية يهدفان إلى احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة (٦٨) من اللائحة على نفس الأساس الواردة في المادة (٣/٦٧) من اللائحة، لأضيفت إلى المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية أيضًا جملة "مماثلة لتلك" الواردة في المادة (٣/٦٧)، أي تحتسب الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما اتضح أن المكلف يطالب بإلغاء الغرامات لأنها لا تنطبق عليه، بينما ترى المصلحة خضوعه للغرامات لعدم تقديم الإقرار الضريبي والسداد بموجبه.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية، والمستندات المقدمة من الطرفين، ومن خلال ما سبق دراسته، فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة هو خلاف غير حقيقي، وتحكمه تعليمات نظامية واضحة.

وعليه، فإن المكلف لا تنطبق عليه شروط محاسبته زكويًا، بناء على المادة الثالثة الفقرة (ب)، والقرار الوزاري رقم ٢١٩٤ وتاريخ ١٤٣٢/٧/١٢ هـ البند أولاً الفقرات (١ و ٢ و ٣)، وحيث إن المكلف قدم إقرارًا زكويًا بدلًا من إقرار ضريبي، وهو ملزم به نظامًا، واستنادًا للمادة (٧٦)، والفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، والفقرة (ب) من المادة (٦٧)، والفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ترى اللجنة سلامة إجراء المصلحة في فرض غرامة تأخير على مبالغ الضريبة المستحقة لعام ٢٠٠٨م.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / الشركة (أ)، على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١ - تأييد المصلحة في محاسبة المكلف ضريبياً لعام ٢٠٠٨م.

٢ - تأييد المصلحة في فرض غرامات التأخير لعام ٢٠٠٨م.

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