(قرار رقم ٩ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٥٧) و تاريخ ١٤٣٥/٢/٢٩هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض عدة اجتماعات، والمكونة من:

الدكتور/..... رئيسًا

وعضوية كل من:

الدكتور/..... عضوًا

الدكتور/..... عضوًا

الدكتور /..... عضوًا

الأستاذ /..... عضوًا

وبحضور سكرتير اللجنة/**.....**

وذلك للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام ١٩٩٨م حتى ٢٠٠٢م الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل المحال إلى اللجنة شفع خطاب سعادة مدير عام المصلحة برقم ١٤٣٤/١٦/٦٤٦٩هـ، وتاريخ ١٤٣٤/١٠/١٩هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملف الاعتراض رقم (٣/٥٧) وعلى محضر المناقشة المؤرخ في ١٤٣٥/١/١٥هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/.....، والأستاذ/.....، عن المصلحة، وحضر الأستاذ/.....، والأستاذ/.....عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين ورأي اللجنة:

أولًا: الناحية الشكلية:

تم الربط رقم: ١٤٣٣/١٦/٢٢٧٩هـ في ١٤٣٣/٤/١٢هـ

وورد الاعتراض برقم ١٤٣٣/١٦/١٥٧٦٩ في ١٤٣٣/٥/١١هـ

وبالتالي فالاعتراض مقبول من الناحية الشكلية:

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

وفقًا لخطاب المصلحة المرفوع للجنة فإن بنود الاعتراض تتضمن ما يلي:

١- أتعاب خدمات الإنتاج.

٢- إيراد الاستثمار.

٣- الضريبة على الجهات غير المقيمة.

أ- المدفوع لشركة التأمين على (س).

ب- المدفوع لشركة (ج).

٤- غرامة التأخير

وقد تبين أثناء جلسة المناقشة، ومن خلال الاطلاع على خطاب المكلف أن المصلحة أغفلت في خطابها أحد بنود اعتراض المكلف وهو:

٥- عدم الموافقة على زيادة مبلغ الربط النهائي عن الأعوام محل الخلاف قبل التعديل.

وفيما يلي تفصيل هذه البنود:

١- أتعاب خدمات الإنتاج:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن مصلحة الزكاة والدخل رفضت أتعاب خدمات إنتاج عن الخمس سنوات محل الاعتراض والبالغة (٦,٩٨٠,١١٤) ريالًا، ويفيد المكلف أنه وفقًا لنظام الضريبة وتعاميم المصلحة بأنه يجوز حسم جميع المصاريف العادية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ومصاريف الإنتاج هي أحد المصاريف الرئيسة لتحقيق الدخل للشركة خلال الأعوام المذكورة. هذا ويطلب المكلف توضيح سبب اعتبار هذه المصاريف غير نظامية، علمًا بان المكلف على استعداد لتزويد المصلحة بالمستندات الثبوتية في حال طلبها.

ب- وجهة نظر المصلحة:

لقد حدد المكلف بالخطاب الوارد للمصلحة على مطبوعات المكتب الرئيس بالبحرين، أن هذه الأتعاب البالغة في الأعوام الخمسة محل الاعتراض (٦,٩٨٠,١١٤) ريالًا، تدفع إلى الوكيل الرئيس مقابل توزيع منتجاتها، وحيث إن وكيل المكلف الرئيس هو فرع شركة (ب) فقد تم تحميل حسابات كل عام بعمولته النظامية (٣%) من إجمالي الأقساط الجديدة والمجددة وقبلتها المصلحة دون تعديل، وذلك تطبيقًا للقرار الوزاري رقم ٣٥٢٤/٤ وتاريخ ١٤٠٦/٤/١١هـ، والقرار الوزاري رقم ٦٨٧٤/٤ وتاريخ ١٤٠٩/١٠/١٩هـ، ولهذا فإن ما يدفع للوكيل خلاف النسبة النظامية المحددة يعتبر مخالفة للقرارات الوزارية المذكورة والتي تنظم عمولة وكيل شركة التأمين بالمملكة، وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

وعلى سبيل الاحتياط وفي حال دفع المكلف بالقول بأن المبالغ لم تدفع بالكامل للوكيل بعينه وإنما دفعت له ولموظفيه، فإن المصلحة ترد بأن هذه الأتعاب لا تتضمنها عقود الموظفين كما أنه لا يوجد سياسة موثقة للشركة ومعتمدة من وزير العمل يتم على أساسها دفع تلك المكافآت لموظفي الشركة وفقًا للمادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال التي تلزم المؤسسات التي تستخدم (٢٠) عاملًا فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها بعد اعتمادها من وزير العمل. وقد تأيد هذا الإجراء بقرار اللجنة الاستئنافية رقم ٤٦٧ لعام ١٤٢٥هـ وقرارها رقم ٥٥٥ لعام ١٤٢٦هـ؛ وعليه فإن المصلحة تتمسك برفض كامل أتعاب خدمات الإنتاج محل الخلاف.

ج- رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وعلى محضر الجلسة وعلى خطاب المكلف المرسل للجنة بعد الجلسة. كما اطلعت اللجنة على الاتفاقية الموقعة بين المكلف ووكيله (ب)، فتبين للجنة أن بند (أ) فترة (٦) من هذه الاتفاقية ينص على أن الوكيل (الطرف الثاني في الاتفاقية) يتحمل "توفير المستلزمات والموظفين والأفراد... إلخ والتي تلزم

لغرض تنفيذ نشاطاته كوكيل رئيس، وجميع هذه التسهيلات والمصاريف المتعلقة بها سوف تكون على حساب ونفقة الطرف الثاني"،

وكذلك ينص بند (هـ) فقرة (٦) على: "... أن الطرف الثاني مسؤول عن جميع أعمال الوكلاء الفرعيين ومكافآتهم ومصاريفهم مهما كانت وسيتم تحملها ودفعها من قبل الطرف الثاني..."، فيفهم من ذلك أن المصاريف التي يطالب المكلف بخصمها من الوعاء يتحملها الوكيل. وبما أن الاتفاقية لم تنص في أي من بنودها على أن المكلف يعوّض الوكيل عن المصاريف التي يتكبدها الوكيل؛ مما يعني ضمنًا أن العمولة تغطي هذه المصاريف، وحيث إن ما قامت به المصلحة يتماشى والقرارين الوزاريين رقم ٣٥٢٤/٤ وتاريخ ١٤٠٦/٤/١١هـ ورقم ٦٨٧٤/٤ وتاريخ ١٤٠٩/١٠/١٩هـ، فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على رفض المصلحة أتعاب الإنتاج.

٢- إيراد الاستثمار:

أ- وجهة نظر المكلف:

أفاد المكلف بأن نشاطه ليس نشاطًا استثماريًا، وإنما تأمين على الحياة، حيث يقوم المكلف باستثمار أموال صندوق (ت) لمصلحة حاملي بوالص التأمين لدفع الالتزامات المستحقة لحاملي بوالص التأمين مستقبلًا، علمًا بأن المركز الرئيس بمملكة البحرين يقوم بتجميع جميع أموال صناديق التأمين على الحياة لجميع فروعه في دول مجلس التعاون الخليجي ومن ثم يتم استثمارها، هذا وأن إيرادات الاستثمارات المتحققة بالمركز الرئيس يتم تحويلها لحساب حاملي بوالص التأمين وذلك عن طريق الأموال المحولة إلى صندوق (ت) لكل فرع ضمن المصاريف في قائمة الدخل، وفصّل المكلف اعتراضه على النحو التالي:

أ- اجتهد مندوب المصلحة وقام بتعديل الربح الصافي المحلي بحصة الفرع من إيرادات صندوق (ت) المحتفظ به بالمركز الرئيس، مع أن نظام الضريبة الجديد واضح في هذا المجال والصحيح أن يتم أخذ الأرباح المحلية كما هي بعد تعديلها بالمصاريف غير جائزة الحسم إن وجدت، ومن ثم تطبق المعادلة الواردة بنظام الضريبة الجديد "حصة الفرع من الأرباح العالمية أو الأرباح المحلية أيهما أكبر" فلا اجتهاد مع وجود نص وحيث إن جميع إيرادات صندوق الاستثمار واردة ضمن القوائم العالمية بما فيها المصاريف المتعلقة بهذه الإيرادات لذلك يجب عدم تعديل الربح الصافي المحلي بإيرادات استثمار صندوق (ت) الواردة في حسابات المركز الرئيس فقط، وإنما تؤخذ بعد تنزيل المصاريف المتعلقة بها والتي لا تقل عن ٨٠% من هذه الإيرادات أو تؤخذ القوائم المالية للمركز الرئيس ككل وليس لكل بند من هذه البنود على حدة، لأنه يصعب تحديد المصاريف المتعلقة بكل بند من بنود الإيرادات، لذلك يجب أخذ إيرادات صندوق الاستثمار بعد تخفيض المصاريف المتعلقة به، علمًا بأن المكلف على استعداد لقبول ما جاء في المادة الخامسة عشرة في نظام الضريبة الجديد. والذي حدد الوعاء الضريبي لشركات التأمين التي تمارس نشاط التأمين الادخاري في المملكة على النحو الآتي:

١. الوعاء الضريبي للشركة المقيمة التي تمارس نشاط التأمين الادخاري، هو دخل الشركة من الاستثمار، ناقصًا مصاريف الإدارة المرتبطة بدخل الاستثمار.

٢. الوعاء الضريبي للشركة غير المقيمة التي تمارس نشاط التأمين الادخاري بواسطة منشأة دائمة في المملكة يحدد كما يلي:

(الدخل المحلي من الاستثمار- إجمالي الدخل العالمي من الاستثمار × إجمالي الأقساط المحلية ÷ إجمالي الأقساط العالمية)
ويطرح من ذلك ما يلي:

- حصة الفرع المحلي من مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار التي تحدد وفقًا للآتي:

(مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار × إجمالي الأقساط المحلية ÷ إجمالي الأقساط العالمية).

- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة وتحدد وفقًا للآتي:

(إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس × إجمالي الأقساط المحلية ÷ إجمالي الأقساط العالمية).

وبالتالي المرجو عدم إضافة حصة الفرع من إيرادات استثمارات صندوق التأمين قبل تنزيل المصاريف المتعلقة به والتي تزيد عادة عن ٨٠% من قيمة الإيرادات المتعلقة بها. حيث لا يوجد شركة تأمين في العالم تحقق أرباح تزيد عن ٢٠% في أي حال من الأحوال وتستطيع قياس ذلك في شركات التأمين المحلية الأخرى.

ب- قامت المصلحة باحتساب حصة فرع المملكة العربية السعودية من إيرادات الاستثمارات وأضافتها لصافي أرباح الشركة، مع أن إيرادات الاستثمار الناتجة عن المحفظة الاستثمارية في المركز الرئيس لم تعتبر إيرادات بالكامل بل يتم إعادة تدويرها ثانية لمستحقيها حاملي بوالص التأمين عن طريق التحويل إلى صندوق (ت) الظاهر في قائمة الدخل، لأن صندوق (ت) هو التزام طويل الأجل على المركز الرئيس للمكلف والأموال محفوظة تحت وصاية (عناية) المكلف لصالح حاملي بوالص التأمين.

ج- لقد تم الأخذ بعين الاعتبار إيرادات الاستثمار عند احتساب أرباح أعمال المملكة العربية السعودية وذلك عن طريق حرص المكلف على تسجيل التزاماته طويلة الأجل تجاه عملائه (حاملي بوالص التأمين) والمصاريف المختلفة التي يتكبدها مستقبلًا وذلك للحفاظ على أعماله وسمعته بالمملكة العربية السعودية ومقابلة التزاماته المستقبلية طويلة الأجل تجاه عملائه (حاملي بوالص التأمين) حيث إن إيرادات الاستثمارات في المركز الرئيسي لم ترحل وتسجل للشركاء بالشركة بل بدلًا من ذلك رحلت وسجلت لتعزيز وتحسين وضع المكلف عن طريق تدعيم صندوق (ت) وذلك لحرص المكلف الشديد على مقابلة التزاماته المستقبلية لجميع عملائه، وحيث إن هذه الإيرادات تخص حاملي بوالص التأمين، لذلك لا تخضع للضريبة.

د- بناء على هذا المفهوم والإطار العام الواضح والجلي قام المكلف بإعداد بياناته الحسابية المدققة وقام بإعداد وإرسال إقراراته الزكوية والضريبية للمصلحة وذلك وفقًا للممارسات المحاسبية المتعلقة بإنشاء صندوق (ت) والمعمول به من قبل شركات التأمين على الحياة.

هـ- إن مفهوم المكلف المتواضع والمختلف عليه مع مصلحة الزكاة والدخل يكمن أساسًا في فهم مصلحة الزكاة والدخل للموقف، حيث تعتقد المصلحة أن إيرادات الاستثمار يتم توزيعها من قبل الشركة على الشركاء كأرباح أو يتم ترحيلها لحسابات الشركاء، بينما الواقع الفعلي أن الجزء الأكبر من هذه الإيرادات يتم تحويله إلى صندوق التأمين على الحياة.

و- يعتقد المكلف بأنه في جميع الأحوال لا يجوز اعتبار هذه الإيرادات بأنها تخص الشركاء بالشركة ومن ثم إخضاعها للضريبة من قبل المصلحة، هذا وفي حالة عدم اقتناع المصلحة أو لجنة الاعتراض الابتدائية بما جاء في خطاب الاعتراض هذا، فإن المكلف يود أن يوضح بأنه وفقًا لسياسة الشركة فإنه أيضًا يتم توزيع ٩٥% من الأرباح المتراكمة على حاملي بوالص التأمين وبالتالي فإن ما يعادل فقط ٥% من الأرباح المتراكمة للمكلف يتم توزيعها على الشركاء، وذلك وفقًا لقرار مجلس إدارة الشركة باجتماعه المنعقد بتاريخ ٢ ديسمبر ١٩٩٧.

وبناء عليه فإن المكلف يرى أنه في حالة عدم الاقتناع بما جاء أعلاه فإنه يمكن فقط قبول ما يعادل ٥% من إيرادات الاستثمار لإخضاعها للضرائب بواسطة مصلحة الزكاة والدخل.

ب- وجهة نظر المصلحة:

يؤكد المكلف بأن شركته ليست شركة استثمارية بل تقوم باستثمار أموال صندوق (ت) لمصلحة حاملي البوالص لدفع الالتزامات المستقبلية لهؤلاء المؤمن على حياتهم، وبالتالي لا يجوز إخضاع هذه الإيرادات للضريبة، وأنه في حال عدم الاقتناع

بذلك فإن ما يجب إخضاعه هو ما يعادل ٥% باعتباره يخص الشركاء من توزيعات الأرباح المتراكمة، أما ما يعادل ٩٥% فيتم توزيعه لحاملي البوالص.

وتود المصلحة الإفادة أنه بناءً على نتيجة الفحص الميداني الذي تم على حسابات الشركة في السنوات اللاحقة وصدر به قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٠١٠) لعام ١٤٣١هـ، مؤيدًا لإجراء المصلحة في هذا البند، حيث أكد المكلف أن الخبير الاكتواري يقيم جميع بوالص التأمين القائمة في نهاية السنة وفقًا لعناصر التقييم التي تعتمد على صافي القيمة الحالية والالتزامات المستقبلية لجميع البوالص السارية في نهاية العام، ويتم مقارنة هذا التقييم مع الرصيد الافتتاحي لصندوق (ت) على الحياة لمقابلة الالتزامات المستقبلية لحاملي البوالص السارية، وقد قدم المكلف شهادة من الخبير الاكتواري بقيمة ما يجب تحويله ل صندوق (ت) على حسابات فرع المملكة،

ويظهر هذا المبلغ في قائمة الدخل للحسابات المحلية (حسابات الفرع)، وهذا الإجراء قبلت به المصلحة واعتمدته في الربط محل الاعتراض، أما الإيراد الذي تحقق للمكلف من استثمار رصيد هذا الصندوق في أنشطة استثمارية أخرى تدار بواسطة المركز الرئيسي وصرح عنه المكلف في القوائم العالمية فقط ولم يصرح عنه في القوائم المالية المحلية (فرع المملكة)، وفقًا لما يظهر بالقوائم المالية المحلية وإيضاحاتها، فهو ما يجب إضافته لإيرادات فرع المملكة طبقًا للمادة (١٣) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ،

كما أن ما دفعت به الشركة في اعتراضها بأن هذا الإيراد يمثل أرباح يتم توزيعها على الشركاء وحاملي البوالص بواقع ٥% و٩٥% على التوالي، فإن ما طبقته المصلحة ويعمل به في نشاط التأمين هو ما شهد به الخبير الاكتواري واتضح أثره في حسابات الشركة، ولذلك فإن المبالغ المحملة على الحسابات (لمقابلة الالتزامات المستقبلية لحاملي البوالص) هو ما قبلته المصلحة، أما إيراد استثمار رصيد صندوق (ت) (لفرع المملكة) فلم يتم التصريح عنه ضمن إيرادات الفرع، وبالتالي يجب إضافته لإيرادات الفرع لأغراض الضريبة.

ج- رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وعلى محضر الجلسة وعلى خطاب المكلف المرسل للجنة بعد الجلسة، كما اطلعت اللجنة على محضر أعمال الفحص فتبين للجنة أن هذه الاستثمارات تعود إلى عملاء المكلف من المؤمن عليهم، ويتم استثمارها في صندوق لتوليد أرباح ثم يتم توزيعها على حاملي البوالص؛ وبالتالي فإن اللجنة ترى بأن هذه الإيرادات تعتبر من ضمن إيرادات الفرع، وهذا يستدعي إضافتها للإيرادات الإجمالية، والمادة (١٣) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ بينت ما يخضع للضريبة. ولذا فإن قرار المكلف المتعلق بكيفية التصرف في أرباح استثماراته لا أثر له على كيفية احتساب الضريبة؛ وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- الضريبة على الجهات غير المقيمة:

أ- وجهة نظر المكلف:

لقد قامت المصلحة باحتساب ضريبة على المبالغ المدفوعة إلى شركة (ج) وشركة (س)، وأفاد المكلف أنه وفقًا للنظام الذي كان سائدًا في ذلك التاريخ لا يوجد ضريبة استقطاع على جهات غير مقيمة عندما يتم تأدية الخدمات خارج المملكة، وإنما ضريبة الاستقطاع فرضت على السنوات التي تبدأ بتاريخ ٢٠٠٤/٧/٣٠ ولا تنطبق على السنوات التي تسبق هذا التاريخ، هذا وقد قام المكلف بالسنوات السابقة بتزويد المصلحة بالمستندات المعززة لذلك بالإضافة إلى شهادات مراجعي حسابات المركز الرئيس خارج المملكة، والتي أكد بموجبها مراجعو الحسابات الخارجيين بأن هذه الخدمات قد تم تأديتها خارج المملكة العربية السعودية.

وأخيرًا يؤكد المكلف بأن شركة (ج) هي شركة بحرينية مملوكة بالكامل من قبل مواطنين بحرينيين، ومن ثم تخضع للزكاة وليس للضريبة، هذا وقد قام المكلف تزويد المصلحة بصورة عن السجل التجاري لهذه الشركة بالبحرين لتأكيد وجهة نظره.

ب- وجهة نظر المصلحة:

أ- المدفوع لشركة التأمين على (س):

تم إخضاع هذه المبالغ للضريبة، لأن المكلف قام بمزاولة تلك الأعمال داخل المملكة بواسطة مسؤولين من الشركة، حيث إنه في محضر أعمال الفحص أكد ممثلو الشركة على حضور مسؤولين من شركة (س)؛ وعليه فإن المبالغ المدفوعة لتلك الشركة تخضع للضريبة.

ب- المدفوع لشركة (ج):

ينقسم إلى نوعين:

- خدمات فنية:

أوضح ممثلو الشركة في محضر أعمال الفحص أن طبيعة تلك الخدمات الفنية تتمثل في إدارة صندوق (ت) وتحضير معلومات لإرسالها إلى الهند للتقييم من قبل الاكتواري وتتمثل في معلومات عن حاملي البوالص مثل اسم حامل البوليصة -تاريخ سريان البوليصة- نوع البوليصة... إلخ، وكل هذه البيانات يتم إعدادها وفقًا لمتطلبات الخبير الاكتواري وترسل إليه بشركة التأمين على الحياة بالهند.

- خدمات إدارية:

أوضح ممثلو الشركة في محضر الأعمال أن طبيعة تلك الخدمات تتمثل في الإدارة والإشراف على أعمال إعداد الكشوفات السابقة "المشار لها أعلاه" من حيث تجميع المستندات وترتيبها وتبويبها لتكون ملائمة للبند في إدخالها بواسطة الحاسب الآلي.

وكما يتضح فإن البندين مرتبطان ويشكلان ممارسة نشاط قائم بالمملكة وعليه تخضع المبالغ المدفوعة للضريبة، وقد تأيد إجراء المصلحة بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٠١٠) لعام ١٤٣١هـ الصادر بحق ذات المكلف ونفس الشركتين باسميهما في السنوات اللاحقة.

ج- رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة وعلى محضر الجلسة وعلى خطاب المكلف المرسل للجنة بعد الجلسة، كما اطلعت اللجنة على محضر أعمال الفحص فتبين وجود إفادة من المكلف توضح أنه يستعين بخدمات إدارية من شركة (ج) (شركة غير مقيمة) مقابل إصدار وطباعة وحفظ البوالص مع التقارير الطبية والفنية لكل بوليصة على حدة ومتابعة ما يتم عليها من إجراءات حتى انتهاء عمر البوليصة أو المؤمن عليه، وأفاد المكلف أيضًا في المحضر بأنه يستعين بخدمات فنية من الشركة (أ) على (س) (شركة غير مقيمة) وشركة (ج) في تقدير الأخطار والبوالص؛ حيث يستعين المكلف بخدمات الشركة (أ) على (س) في الحالات الكبيرة والتي تزيد عن (٤٠,٠٠٠) دولار والحالات الخاصة والنادرة غير العادية وإن قلت عن (٤٠,٠٠٠) دولار، أما ما سوى ذلك فيستعين المكلف بخدمات شركة (ج).

وأن الطريقة التي يزاول المكلف بها عمله هي ما تسمى في إدارة الأعمال بالاستعانة بالمصادر الخارجية في تنفيذ الأنشطة، والتي تعتبر بديلًا عن قيام المكلف بتعيين موظفين دائمين في المملكة العربية السعودية للقيام بهذه الأنشطة، وهذا يعني

أن الشركات غير المقيمة حققت دخلًا من نشاط في المملكة يخضع للضريبة، مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على دفع ضريبة جهات غير مقيمة من المبالغ المدفوعة لكل من الشركة (أ) على (س) وشركة شركة (ج). وفيما يتعلق بمطالبة المكلف بمعاملة شركة (ج) على أنها شركة خليجية وبالتالي يجب أن تعامل زكويا، فقد طلبت اللجنة من المكلف تزويدها بعقد تأسيس شركة (ج)، إلا أن المكلف لم يزود اللجنة بما طلب منه في المهلة المعطاة له، مما ترى معه اللجنة رفض طلبه.

٤- غرامة التأخير:

أ- وجهة نظر المكلف:

يؤكد المكلف على أنه لا يستحق عليه غرامات تأخير للأسباب التالية:

أ- أن غرامات التأخير تحتسب عادة على فروقات ضريبية متعلقة بالبنود الاعتيادية التي يفترض أن المكلف على علم بخضوعها للضريبة، وفي حالته هذه فإن المكلف احتسب الضريبة على جميع البنود الخاضعة للضريبة وفقًا للربوط الصادرة عن مصلحة الزكاة والدخل وأن الغرامة إنما نتجت من بند جديد أضافته وهو إيرادات الاستثمار.

ب- أن فروقات الضريبة نتجت من تغيير أساسي في طريقة احتساب الربح الخاضع للضريبة والذي لم يكن للمكلف أي دخل فيه.

ب- وجهة نظر المصلحة:

تخضع البنود أعلاه لغرامة التأخير حيث قضت المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي بخضوع كافة الواردات العمومية التي تحصلها الشركة محليًا من أي مصدر كان في المملكة، وكذا الواردات التي تعود إلى مصادر محلية، وعليه كان على المكلف أن يصرح عن كافة وارداته في إقراراه الضريبي ويسدد الضريبة المستحقة على صافي النتيجة في الموعد النظامي، وهو ما لم يلتزم به المكلف، وعليه فإن فرق الضريبة الناتج من إيرادات استثمار صندوق (ت) يخضع لغرامة التأخير، بالإضافة إلى خضوع الضريبة على الجهات غير المقيمة لغرامة التأخير، نظرًا لأنها تعود إلى ممارسة أعمال بالمملكة ومن مصادر محلية.

ج- رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة كل من المكلف والمصلحة وعلى محضر الجلسة وعلى خطاب المكلف المرسل للجنة بعد الجلسة، وحيث رفضت اللجنة اعتراض المكلف، لكون إجراءات المصلحة كانت متفقة مع الأنظمة السارية في سنوات الاعتراض؛ فإن اللجنة ترى رفض اعتراض المكلف على غرامة التأخير، وبخاصة أن المكلف كان على علم تام بإجراءات المصلحة، حيث سبق أن صدر قرار من اللجنة الاستئنافية برقم (١٠١٠) لعام ١٤٣١هـ مؤيد لإجراءات المصلحة على نفس بنود الاعتراض الحالية ولنفس المكلف.

٥- عدم الموافقة على زيادة مبلغ الربط النهائي عن الأعوام محل الخلاف قبل التعديل:

أ- وجهة نظر المكلف:

يفيد المكلف أنه وفقًا لتعليمات مصلحة الزكاة والدخل والتعاميم الصادرة عن المصلحة ونظام الضريبة الجديد لا يجوز أن يكون الربط النهائي المعدل بعد تقديم الاعتراض من قبل المكلف أكبر من الربط قبل التعديل. هذا وكيف إذا كان الربط قبل التعديل تم احتسابه على أساس التقدير الجزافي وهي النسبة الأعلى في احتساب الضريبة على أي مكلف؟.

وكما هو معروف فإن الأرباح المحققة لشركات التأمين الادخاري لا تتجاوز ٢٠% من قيمة نشاطها، لذلك بطلب المكلف عدم زيادة الربط النهائي المعدل بأي حال من الأحوال عن الربوط الأصلية الصادرة عن المصلحة قبل الاعتراض لأنها النسبة العليا لتقدير الأرباح على شركات التأمين،

حيث إن السبب الرئيس للزيادة يعود إلى إضافة مصلحة الزكاة والدخل حصة المكلف في إيراد صندوق التأمين إلى الربح الصافي المعدل للمكلف على الرغم أن الربوط الأصلية لم تتضمن هذا البند مع العلم أن المكلف قام بتزويد المصلحة بجميع البيانات الحسابية العالمية للمكلف والتي كانت تتضمن إيراد الاستثمار.

وأضاف المكلف في الخطاب الذي زود به اللجنة خلال الجلسة أن نظام الضريبة الجديد لا يجيز أن يكون الربط النهائي المعدل بعد تقديم الاعتراض من قبل المكلف أكثر من الربط قبل التعديل، حيث أفاد البند (٨) من المادة الحادية والستين من اللائحة التنفيذية بأنه "لا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار اللجنة كما أقر به المكلف أو ممثله، ولا يجوز أن يتجاوز ربط المصلحة".

ب- وجهة نظر المصلحة:

بين ممثل المصلحة خلال الجلسة بأن هذا البند لا يمثل بند اعتراض حيث إن البنود المعروضة في المذكرة المرفوعة من المصلحة تناولت بنود الحسابات المعترض عليها. أما ما يشير إليه المكلف في هذا البند فإنه يتعلق بحكم صادر من المحكمة الإدارية بشأن إهدار حسابات الشركة، وأن التقدير الجزافي ليس ربطًا على الحسابات، وأن الربط الحالي محل الاعتراض هو ربط على الحسابات.

ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على مذكرة اعتراض المكلف والخطابات المقدمة للجنة خلال الجلسة ومحضر الجلسة، تبين للجنة أن احتجاج المكلف بما ورد في النظام الضريبي الجديد لا وجه له من حيث المبدأ؛ إضافة إلى ذلك فإنه حيث إنه لا علاقة البتة بين الربط الحالي المبني على الحسابات وبين الربط الجزافي السابق الملغي بموجب حكم المحكمة الإدارية؛ مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على الربط النهائي عن الأعوام محل الخلاف.

وبناءً عليه تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض من الناحية الشكلية، وفقًا لحيثيات القرار.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١. رفض اعتراض المكلف على عدم حسم أتعاب خدمات الإنتاج من الوعاء الضريبي؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٢. رفض اعتراض المكلف على إضافة إيراد الاستثمار إلى الوعاء الضريبي؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٣. رفض اعتراض المكلف على دفع ضريبة جهات غير مقيمة عن المبالغ المدفوعة لشركة التأمين على (س) وعن المبالغ المدفوعة لشركة (ج) ؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٤. رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير؛ وفقًا لحيثيات القرار.

٥. رفض اعتراض المكلف على زيادة الضريبة في الربط الحالي على الحسابات عن الربط على أساس التقدير الجزافي؛ وفقًا لحيثيات القرار.

علمًا بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسببًا إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق،،