

(القرار رقم (٢/٥) عام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ)

رقم (١٧٣٥) وتاريخ ١٢/٧/١٤٣٠هـ

على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ٨/٢/١٤٣٥هـ انعقدت -بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكّلة من:

الدكتور/..... رئيسًا

الدكتور/..... نائبًا للرئيس

الدكتور/..... عضوًا

الدكتور/..... عضوًا

الأستاذ/..... عضوًا

الأستاذ/..... سكرتيرًا

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ الشركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الثلاثاء ٧/٥/١٤٣٤هـ كل من: بموجب خطاب المصلحة رقم (١٤٣٤/١٦/٢٦٤٧) وتاريخ ٢٧/٤/١٤٣٤هـ، ومثل المكلف: سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....)، صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ٢٤/١١/١٤٤٢هـ، سعودي الجنسية بموجب بطاقة الهوية الوطنية رقم (.....) صادرة من جدة، وتاريخ الانتهاء في ٢١/١٢/١٤٤٣هـ، وبموجب التفويض رقم (بدون) وتاريخ ١٤/٤/١٤٣٤هـ، المُصدّق من الغرفة التجارية بجدة بتاريخ ١٠/٤/١٤٣٤هـ.

وقد قامت اللجنة بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، وما قُدم من مستندات أثناء وبعد جلسة الاستماع والمناقشة، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لنظام جباية فريضة الزكاة، وفي المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ.

الناحية الموضوعية:

أولاً: ضريبة الاستقطاع المستحقة عن عامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

١ - وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة (أ) مع عدم السماح بحسم ضريبة الاستقطاع المستحقة للعامين محل الاعتراض، وتود الشركة (أ) إفادة المصلحة بأن هذه المبالغ كانت مستحقة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م، وقد تم استبعاد المبالغ المحملة على حساب الربح والخسارة في الإقرار النهائي، والإقرارات النهائية تثبت استبعاد ضريبة الاستحقاق المحملة على حساب الربح والخسارة؛ وبناءً على ما تقدم من توضيحات فإن الشركة (أ) على ثقة تامة أن المصلحة ستسمح بضريبة الاستقطاع المستحقة في نهاية السنة.

٢ - وجهات نظر المصلحة

العام	كيفية حساب الزكاة والضريبة
الضريبة	٢٠٠٤م ٢٠٠٥م
الزكاة	٢٠٠٤م ٢٠٠٥م

وتوضح المصلحة أن هذا البند ظهر ضمن الذمم الدائنة وفقاً للإيضاح رقم (٩) لعام ٢٠٠٤م والإيضاح رقم (٨) لعام ٢٠٠٥م، ووفقاً للبيانات المقدمة من المكلف والملحق رقم (٧) يُعد هذا البند (مخصّصاً) تم تكوينه بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد ولوائح المطبقة على الدفعات الخارجية التي تمت في أو بعد ٣٠ يوليو ٢٠٠٤م؛ وفيما يلي حركة المخصص:

عام ٢٠٠٤م					
رصيد ١/١	١,٣٢٩,١٩٦				
المكون	٢,٧٢٠,٩٧٥	وفقاً للإيضاح رقم (٩) ومرفق رقم (٧)			
المستخدم	(٣,٤٩٩,٢٩٢)				
الرصيد	٥٥٠,٨٧٩	+	١,٥٣٠,٠٠٠	=	٢,٠٨٠,٨٧٩

عام ٢٠٠٥م					
رصيد ١/١	٥٥٠,٨٧٩				
المكون	-	وفقاً للإيضاح رقم			
المستخدم	(٣٨٩,٣٣٣)	(٨)			
الرصيد	١٦١,٥٤٦	+	٣,٤٠٠,٠٠٠	=	٣,٥٦١,٥٤٦

أما ما أشار إليه المكلف من استبعاد المبالغ المحملة على حساب الربح والخسارة فتوضح المصلحة أن ما تم استبعاده هي المبالغ المحملة ضمن المصاريف الإدارية والعمومية، وبلغت في عام ٢٠٠٤م (٩٧٩,٤٨٣) ريالاً، وفي عام ٢٠٠٥م (١,٠٩٤,٣٨٢) ريالاً، وترى المصلحة أن هذه المبالغ تختلف عما ورد في الإيضاحات رقم (٨) ورقم (٩) بالقوائم المالية للعامين، واستناداً على الخطاب الوزاري رقم (٢٠٧٥) وتاريخ ١٤١٦/٩/٢هـ، وتطبيقاً للفقرة رقم (٤) من البند (أولاً) من تعميم المصلحة رقم (٨٤٤٣) لعام ١٣٩٢هـ تؤكد المصلحة صحة إجراءاتها في إضافة هذه المخصصات المكونة.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفعات ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة بند مخصص ضرائب الاستقطاع إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف بأن ضريبة الاستقطاع المستحقة إنما هي رصيد دائن؛ وعليه فهي ليست مخصصاً، ويضيف بأن الشركة تقوم بقيد المستحق للمصلحة عند دفع المبالغ إلى الجهات غير المقيمة، والقيد المقابل إما أن يتم في المصروف للسنة أو مقابل حساب المورد. بينما ترى المصلحة أن هذا البند ظهر ضمن الذمم الدائنة ووفقاً للإيضاح رقم (٩) لعام ٢٠٠٤م، والإيضاح رقم (٨) لعام ٢٠٠٥م، ووفقاً للبيانات المقدمة من المكلف وملحق رقم (٧) يُعد هذا البند مخصصاً تم تكوينه بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد، وتُضيف المصلحة أن ما تم استبعاده هي المبالغ المحملة ضمن المصاريف الإدارية والعمومية، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها في إضافة هذه المخصصات.

ب- يرجع اللجنة إلى البند رقم (٩) الخاص بالذمم الدائنة بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٤م اتضح أن هذا البند يتضمن بند ضريبة استقطاع مستحقة بلغ رصيدها أول المدة (١,٣٢٩,١٩٦) ريالاً في حين بلغ رصيدها آخر المدة لعام ٢٠٠٤م (٢,٠٨٠,٨٧٩) ريالاً. كما اتضح أيضاً وجود ملاحظة نصها: "تتضمن ضريبة الاستقطاع المستحقة مخصص وقدره (١,٥) مليون ريال سعودي، والذي تم تكوينه بموجب قانون ضريبة الدخل الجديد ولوائحه المطبقة على المدفوعات الخارجية التي تمت في أو بعد ٣٠ يوليو ٢٠٠٤م ولوائحه المطبقة على المدفوعات الخارجية التي تمت في أو بعد ٣٠ يوليو ٢٠٠٤م (تاريخ سريان قانون ضريبة الدخل الجديد)".

ج- يرجع اللجنة إلى البند رقم (٨) الخاص بالذمم الدائنة بالقوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٥م اتضح أن هذا البند يتضمن بند ضريبة استقطاع مستحقة بلغ رصيدها أول المدة (٢,٠٨٠,٨٧٩) ريالاً في حين بلغ رصيدها آخر المدة لعام ٢٠٠٥م (٣,٥٦١,٥٤٦) ريالاً، كما اتضح أيضاً وجود ملاحظة نصها: "تتضمن ضريبة الاستقطاع المستحقة مخصص وقدره (٣,٤) مليون ريال سعودي (٢٠٠٤م): (١,٥) مليون ريال سعودي) والذي تم تكوينه بموجب قانون ضريبة الدخل الجديد ولوائحه المطبقة على المدفوعات الخارجية التي تمت في أو بعد ٣٠ يوليو ٢٠٠٤م (تاريخ سريان قانون ضريبة الدخل الجديد)".

د- برجع اللجنة إلى بند ضريبة الاستقطاع المستحقة الدفع في ملحق رقم (٧) المرفق بإيضاحات القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٤م اتضح أنه يتضمن الآتي:

ضريبة الاستحقاق المطلوبة	٥٥٠,٨٧٩ ريالاً
مخصص ضريبة الاستقطاع	١,٥٣٠,٠٠٠ ريالاً
مجموع ضريبة الاستقطاع المستحقة طبقاً للإيضاح رقم (٩) بالقوائم المالية لعام ٢٠٠٤م	٢,٠٨٠,٨٧٩ ريالاً

كما يتضمن أيضاً نصه: "تم سداد المخصص لضريبة الاستقطاع عن توزيعات الأرباح المتعلقة بالشريك غير السعودي خلال الفترة من يوليو ٢٠٠٤م إلى ٣١/١٢/٢٠٠٤م مع غرامة التأخير بموجب أمر التحصيل رقم (٤١٠٧١٢٠٤١) وتاريخ ١/٦/٢٠٠٧م".

هـ- برجع اللجنة إلى الفقرة رقم (٤) من البند (أولاً) من تعميم المصلحة رقم (٢/٨٤٤٣/١٢) وتاريخ ٨/٨/١٣٩٢هـ اتضح أنها تنص على وجوب إضافة كافة الاحتياطات أيًا كان نوعها والاستدراكات والمخصصات لأنها تُعد بمثابة رأس مال إضافي للمنشأة.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة بإضافة ضريبة الاستقطاع المستحقة إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

ثانياً: ضريبة الاستقطاع (رسم الامتياز المدفوع إلى (س)) لعام ٢٠٠٤م.

١ - وجهة نظر المكلف

تود الشركة (أ) إفادة المصلحة بأنها لا تتفق مع فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة إلى (س) في ١١ يناير ٢٠٠٤م، وتود الشركة إفادة المصلحة أنه بسبب خطأ مطبعي فقد ورد أن المبلغ قد تم سداؤه في ١/١١/٢٠٠٤م (١ نوفمبر ٢٠٠٤م) بدلاً من ١/١١/٢٠٠٤م (الموافق ١١ يناير ٢٠٠٤م)، ويسر الشركة (أ) أن ترفق لاطلاع المصلحة صوراً من المستندات الثبوتية التي تؤيد دفع المبالغ في ١١ يناير ٢٠٠٤م.

٢ - وجهة نظر المصلحة

زوال الخلاف بين المصلحة والمكلف بعدما تبين للمصلحة أن هناك خطأ مطبعياً في تاريخ السداد.

٣ - رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وسوف تقوم بتعديل الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٤م؛ وعليه فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يُعد منتهياً. وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف فيما يخص ضريبة الاستقطاع (رسم الامتياز المدفوع إلى (س)) لعام ٢٠٠٤م بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

ثالثاً: ضريبة الاستقطاع (توزيعات الأرباح المدفوعة) لعام ٢٠٠٥م.

١ - وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة بشأن احتساب ضريبة استقطاع على توزيعات الأرباح المدفوعة خلال سنة ٢٠٠٥م، وقد حسمت المصلحة بطريق الخطأ ضريبة الدخل المتعلقة بنسبة ٢٠٠٥م بدلاً من ٢٠٠٤م من توزيعات الأرباح المدفوعة من أرباح سنة ٢٠٠٤م، وفي هذا الشأن تود الشركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة إلى الإيضاح رقم (١٠) في القوائم المالية الذي يبين التزام ضريبة الدخل لكل من السنتين ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م، وتود الشركة (أ) الإفادة بأنه نظراً لأن توزيعات الأرباح قد دفعت من أرباح سنة ٢٠٠٤م؛ لذا فإن ضريبة الدخل للسنة (٨,١٤٣,٠٠٥) ريالاً هي التي يجب تسويتها مقابل توزيعات الأرباح المذكورة، وليس مبلغ (٦,٥٤٦,٩٣٤) ريالاً سعودياً الذي يتعلق بسنة ٢٠٠٥م، وبناءً على ما تقدم فإن الشركة (أ) على قناعة تامة أن المصلحة ستسمح بحسم ضريبة الدخل لسنة ٢٠٠٤م بدلاً من ٢٠٠٥م مقابل توزيعات الأرباح.

٢- وجهة نظر المصلحة

بعد الاطلاع والدراسة تقبل المصلحة وجهة نظر المكلف؛ وبالتالي زوال الخلاف، وسوف يُعدل الربط بعد صدور قرار اللجنة الابتدائية.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وسوف تقوم بتعديل الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٥م؛ وعليه فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يُعد منتهياً. وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف فيما يخص ضريبة الاستقطاع (توزيعات الأرباح المدفوعة) لعام ٢٠٠٥م بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

رابعاً: عدم السماح بحسم غرامة التأخير على التأمينات الاجتماعية.

١ - وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة بشأن عدم السماح بغرامة التأخير على التأمينات الاجتماعية، وتود الشركة (أ) إفادة المصلحة أن هذه الغرامة تتعلق باشتراكات التأمينات الاجتماعية ولمصلحة الموظفين؛ وعليه فهي مصاريف عادية.

٢ - وجهة نظر المصلحة

بعد الاطلاع والدراسة تقبل المصلحة وجهة نظر المكلف؛ وبالتالي زوال الخلاف، وسوف يعدل الربط بعد صدور قرار اللجنة الابتدائية.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح أن المصلحة قد قبلت بوجهة نظر المكلف، وسوف تقوم بتعديل الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٥م؛ وعليه فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة حول هذا البند يُعد منتهياً. وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين زوال الخلاف فيما يخص غرامات التأخير على التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حول هذا البند.

خامساً: غرامة التأخير لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

١ - وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة بشأن فرض غرامة تأخير على التزام الضريبة الإضافي الناشئ عن ذلك، وفي هذا الشأن تود الشركة إفادتكم بما يلي:

أ- أن الشركة قد قامت على الدوام بسداد الضرائب المستحقة بحسن نية وطبقاً لأنظمة الزكاة الشرعية، والضريبة المعمول بها حسب تطبيقها وتفسيرها في حينه، وضمن المهلة النظامية المحددة.

ب- إن الأمر المشار إليه في النقاط من ١ إلى ٣ أعلاه (في البنود الواردة في الاعتراض) هو محل الاختلاف من عدم أوجه بين المكلف والمصلحة؛ وعليه فإن أي ضريبة ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير وفقاً للتعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ، ورقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ.

ج- أن التعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ينص على أنه: "يكفي أن يقوم بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى".

د- وعلاوة على ذلك فقد قضت لجنة الاعتراض الابتدائية في قراراتها رقم (٦) ورقم (٤٨) لسنة ١٤٠١هـ بأنه "لا ينبغي فرض غرامة تأخير في الحالات التي يوجد فيها خلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف". وقد تؤكد هذا الموقف في مختلف قرارات لجنة الاعتراض الابتدائية اللاحقة أي رقم (١٢) و(٤٣) و(١١٢).

٢- وجهة نظر المصلحة

تم فرض غرامة التأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/٥هـ، والمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية وذلك لعام ٢٠٠٥م، أما عام ٢٠٠٤م فإنه وفقاً للمادة الثامنة من نظام ضريبة الدخل القديم، وحيث تم قبول بند التأمينات الاجتماعية وبند رسم الامتياز المدفوع إلى (س)، وبند توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٥م، فإن غرامة التأخير تسقط تبعاً لذلك. أما بخصوص بند ضريبة الاستقطاع المستحقة (المخصص) فحيث إن الاعتراض على البند يُعد مرفوضاً فبالتالي فإن الاعتراض على غرامة التأخير يُعد مرفوضاً، وعليه ترى المصلحة صحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على هذا البند.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض غرامة التأخير على فرق الضريبة على المكلف لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب فرض غرامة تأخير على أي ضريبة ناشئة وفقاً للتعميم رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ. بينما ترى المصلحة توجب فرض غرامة التأخير على بند مخصص ضرائب استقطاع نظراً لرفض الاعتراض على البند؛ وبالتالي فإن الاعتراض على البند؛ وبالتالي فإن الاعتراض على غرامة التأخير مرفوضاً، وتُضيف بأنه تم قبول الاعتراض في بنود التأمينات الاجتماعية، ورسم الامتياز المدفوع إلى (س)، وتوزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٥م مما يترتب عليه سقوط غرامة التأخير على ما تم قبوله من بنود.

ب- يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٤/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع 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"، وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (١) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل اتضح أنها تنص على: "تُضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير في الحالات الآتية؛ ومنها (التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، وكما هو واضح فإن نصوص النظام

توجب غرامة التأخير على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً للاجتهاد واختلاف في وجهات النظر حولها.

ج- يرجع اللجنة إلى نص المادة (١٥) والمادة (١٨/د) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ اتضح أنهما ينصان على حساب غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة بمعدل (٢٥%) إذا تجاوزت مدة التأخير خمسة عشر يومًا، وأكد ذلك المنشور الدوري رقم (٥) وتاريخ ١٣٩٣/٨/١هـ، كما نص المنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٦/٧/١هـ على: "..... والقرار الوزاري رقم ١٠٣/١-١ وتاريخ ١٣٩٦/١/١٨هـ- كل ما ورد به في هذا الشأن هو عدم توجب الغرامة متى كان فرق الضريبة بين ما تم أدائه وفق البيان المؤقت وما تم تقديمه من حسابات لا يخضع إلى الغرامة إذا كان هذا الفرق في حدود ١٠% من قيمة الضريبة المؤداة، فهذا الفرق كان أصلًا يتوجب عليه غرامة التأخير لتسديده بعد الميعاد النظامي، فأجيز تسديده خلال المهلة الإضافية دون غرامة وفق ما تظهره الحسابات من أرباح متى كان الفرق في حدود الـ ١٠% سالفة الذكر"، وعليه فإن القرار الوزاري المشار إليه أعلاه متعلق بالإقرار المؤقت

- العام ٢٠٠٦م = ٣٦٥ يومًا

- الفترة من ٢٠٠٧/١/١م إلى ٢٠٠٧/١/٧م = ٧٥٧ يومًا

ونتيجة لهذا التأخير يتوجب على المكلف غرامة بمقدار ١% عن كل ٣٠ يومًا أي أنه بقسمة $757 \div 30 = 25,23$ شهرًا؛ وحيث إن كل شهر يمثل ١% فإن إجمالي الغرامة هي (٢٥,٢٣%)؛ وعليه ترى المصلحة صحة إجراءات المتفق والمواد النظامية، وترفض اعتراض المكلف من الناحية الموضوعية.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض غرامة التأخير على المكلف لعام ٢٠٠٤م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب فرض غرامة تأخير لمدة (٢٥) شهرًا كما فعلت المصلحة، وإنما لمدة (٢٣) شهرًا؛ حيث قامت الشركة بسداد ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة إلى (س) على حساب توزيعات الأرباح بتاريخ ٢٢/١١/٢٠٠٤م، وسددت ضريبة الاستقطاع في ٢٠٠٧/١/٧م. بينما ترى المصلحة أنه تم حساب غرامة التأخير على أساس قسمة (٧٥٧) يوم ÷ (٣٠) يوم = ٢٥,٢٣ شهرًا وثلاثة وعشرون يومًا، وحيث إن كل شهر يمثل (١%) فإن إجمالي الغرامة هو (٢٥%).

ب- يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع 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 على تاريخ السداد" للضريبة مليون ريال، وما هي المعايير التي يجب على المحاسب القانوني مراعاتها في أدائه لمهمته؟

والجواب: المقصود بمصادقة المحاسب القانوني على صحة الإقرار هو أن يصادق المحاسب القانوني على صحة الإقرار الضريبي إذا تجاوز الدخل الخاضع للضريبة مليون ريال، ويقصد بالدخل الخاضع للضريبة إجمالي الدخل قبل حسم المصاريف، أما المعايير التي يجب على المحاسب القانوني مراعاتها فهي المعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وما تضمنته اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي".

وبناءً على ما تقدم ومع الأخذ بعين الاعتبار المعايير الفنية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فقد تم إصدار تقرير فحص محدود، علاوة على ذلك فإن موضوع تقديم الإقرار النهائي رفق شهادة فحص محدود كان لا يزال مدار بحث بين

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ووزارة المالية ومصلة الزكاة والدخل ومكاتب المحاسبة الرئيسة العاملة في المملكة العربية السعودية، وقد قامت مكاتب المحاسبة بتوجيه خطاب مشترك رقم (٢٠٠٦/٤٠م) وتاريخ ١٤٢٧/٤/٤ هـ (٢٠٠٦/٥/٢م) إلى معالي وزير المالية للنظر في الأمر وتوجيه إرشاداته لنا وفقًا للمرسوم الملكي رقم (١٢/م) المتعلق بقواعد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ونظام الضريبة، وتود الشركة (أ) إفادة المصلحة أن لجنة الاعتراض الابتدائية في قرارها رقم (١٢) لسنة ١٤٣٠ هـ قد أيدت وجهة نظر المكلفين بأن فرض غرامة التأخير بمبلغ (٢٠,٠٠٠) ريال، أمر لا مبرر له فيما يتعلق بعدم المصادقة على الإقرار.

٢- وجهة نظر المصلحة

تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار استنادًا على المادة (٧٦) من النظام الضريبي الجديد، والمادة (٦٧) من لائحته التنفيذية، والتعميم رقم (٩/٢١٥٤) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١٥ هـ للأسباب التالية:

- لم يتم إرفاق الكشوف الخاصة بالإقرار.
- لم تتم المصادقة على الإقرار (التوقيع).
- أدخلت على شهادة المحاسب القانوني تعديلات وذلك ضمن (تقرير الفحص المحدود).

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض غرامة عدم اكتمال الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف عدم توجب فرض غرامة عدم اكتمال الإقرار النهائي بمبلغ (٢٠٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٥م على أساس أن الإقرار لم تتم المصادقة عليه من قبل مراجع الحسابات، ويُضيف المكلف أن الإقرار الضريبي قد تم تقديمه رفق شهادة فحص محدود تمشيًا مع المادة (٦٠) لفقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٥٧) لفقرة (ب) من لائحته التنفيذية. بينما ترى المصلحة توجب فرض غرامة عدم تقديم الإقرار استنادًا على المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٧) من لائحته التنفيذية، والتعميم رقم (٩/٢١٥٤) وتاريخ ١٤٢٧/٤/١٥ هـ، وتُضيف المصلحة بأن المكلف لم يرفق الكشوف الخاصة بالإقرار، ولم تتم المصادقة على الإقرار من قبل مراجع الحسابات، كما أدخلت تعديلات على شهادة المحاسب القانوني، وذلك ضمن (تقرير الفحص المحدود).

ب- يرجع اللجنة إلى الإقرار الزكوي الضريبي (ق ١) للمكلف اتضح أن الخانة الخاصة بشهادة المحاسب القانوني تضمنت الاسم، ورقم الترخيص، والرقم المالي، والختم، ولم تتضمن توقيع المحاسب القانوني.

ج- يرجع اللجنة إلى الإقرار الزكوي الضريبي (ق ١) المقدم من المكلف لعام ٢٠٠٥م اتضح أنه لم يتضمن الكشوفات المرفقة به. وقد تم مناقشة المكلف بموجب خطاب المصلحة رقم (٢/١٩٦٩/٢٥) وتاريخ ١٤٢٨/٣/٢١ هـ عن الكشوفات، وتم تقديمها ضمن الملحق رقم (١٠) بالبند رقم (٧) برد مناقشة المصلحة الواردة للفرع بالقيد رقم (٢٢٩٧) وتاريخ ١٤٢٩/٣/٢٣ هـ.

د- يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة الستين من النظام الضريبي اتضح أنها تنص على: "يجب على كل مكلف مُطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقًا للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة"، ويرجع اللجنة إلى الفقرة رقم (١) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل اتضح أنها تنص على:

"تصدر المصلحة نماذج الإقرارات الضريبية الضرورية المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي، وتقديمه للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة"، كما نصت الفقرة (٢) على: "يجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال الفترة المحددة نظامًا وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار، ويُعد الإقرار مقدمًا في تاريخ استلامه بموجب إشعار رسمي من قبل المصلحة أو أي جهة أخرى مخولة بذلك؛"

كما نصت المادة السابعة والستون فقرة (١/ب) على: تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية ومنها: "عدم تقديم الإقرار طبقًا للنموذج المعتمد، حتى لو قدم في الموعد النظامي"، وبالرجوع للبند رقم (٥) من الإرشادات الواردة في الإقرار الزكوي الضريبي نموذج رقم (٣) اتضح أنه ينص على: "في حالة عدم تقديم هذا الإقرار وفقًا للضوابط المحددة أعلاه، ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية، تُحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تُحتسب غرامة تأخير مقدارها (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير وفقًا للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام"، كما نص البند رقم (٩) من نفس النموذج: "لا يُعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمنًا الكشف والمرفقات المطلوبة".

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين تأييد المصلحة في فرض غرامة عدم تقديم الكشف والمرفقة بالإقرار المنصوص عليها نظامًا على المكلف لعام ٢٠٠٥م.

ثامناً: دائنو أصول ثابتة لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

١ - وجهة نظر المكلف

لا تتفق الشركة (أ) مع معالجة المصلحة لإضافة المبلغ أعلاه إلى الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٤م، وقد اعتبرت المصلحة خطأ أن المبالغ أعلاه مستحقة على حساب شراء موجودات ثابتة من (ب)، وفي هذا الشأن تود الشركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة إلى الملحق رقم (٥) لسنة ٢٠٠٤م، إضافة إلى الملحق رقم (١٦) المرفقين بخطابنا رقم (٠٧-٩٨٦-٠٢) الذي تم فيه بيان أن هذه المبالغ تتعلق بشراء مواد وليس موجودات ثابتة.

٢- وجهة نظر المصلحة

نشير إلى خطاب المكلف رقم (٦/٦٧٤) وتاريخ ١٤٢٧/٨/١٠ هـ المتضمن الرد على مناقشة العامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م؛ وبالتحديد الكشف رقم (٩) الذي أوضح أن سبب الدائنية لشركة (ب) هو شراء موجودات ثابتة بمبلغ (١,٠١٩,٥٣٤) ريالاً لعام ٢٠٠٤م، وفي عام ٢٠٠٥م ظهر رصيد (ب) بمبلغ (٦٣,٦٢١) ريالاً، وتم اعتماد البند مقابل أصول ثابتة، وبالتالي فإن المصلحة ترى صحة إجراءاتها.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة بند دائنو أصول ثابتة (ب) إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م؛ حيث يرى المكلف أن هذه المبالغ تتعلق بشراء مواد وليس موجودات ثابتة من (ب). بينما ترى المصلحة أن سبب الدائنية لشركة (ب) هو شراء موجودات ثابتة حسبما جاء بخطاب المكلف رقم (٦/٦٧٤) وتاريخ ١٤٢٧/٨/١٠ هـ المتضمن الرد على مناقشة عامي ٢٠٠٣م، ٢٠٠٤م بالكشف رقم (٩) بمبلغ (١,٠١٩,٥٣٤) ريالاً لعام ٢٠٠٤م، و(٦٣,٦٢١) ريالاً لعام ٢٠٠٥م.

ب- يرجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٤) من القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٤م المتعلق بأطراف ذات علاقة اتضح أن الذمم الدائنة لأطراف ذات علاقة الناتجة عن بعض العمليات تتضمن رصيلاً دائناً بمبلغ (١,٠١٩,٥٣٤) ريالاً لشركة (ب).

ج- برجع اللجنة إلى الإيضاح رقم (١٣) من القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٥م المتعلق بأطراف ذات علاقة اتضح أن الذمم الدائنة لأطراف ذات علاقة الناتجة عن بعض العمليات تتضمن رصيداً دائماً بمبلغ (٦٣,٦٢١) ريالاً لشركة (ب).

د- برجع اللجنة إلى الكشف رقم (٩) الخاص بتحليل المبلغ المستحق الدفع لجهات ذات علاقة لعام ٢٠٠٤م اتضح أن سبب دائنية شركة (ب) بمبلغ (١,٠١٩,٥٣٤) ريالاً هو شراء موجودات ثابتة.

هـ- ترى اللجنة أن لا فرق بين القرض وبقية مصادر الأموال الأخرى لوجوب خضوع مصادر التمويل التي حال عليها الحول للزكاة الشرعية سواء مؤلت عروض فنية، أو عروض تجارية، أو أستخدمت في تمويل النشاط الجاري للمنشأة.

و- ذكر بعض الفقهاء أن القسط الحال من الديون أو القروض التي على المقرض لا يخضع للزكاة؛ بمعنى أن زكاته على المقرض وليس على المقرض على اعتبار أن الدين يحل بأجله، وأن ملكية المقرض لهذا القسط ناقصة، ومقصود الفقهاء من ذلك القسط الذي يحل أجله في يوم وجوب الزكاة أو قبله، وليس خلال سنة من تاريخ إعداد الميزانية، كما هو الحال من الناحية المحاسبية.

٨- تأييد المصلحة في إضافة الذمم الدائنة لشركة (ب) (شراء موجودات ثابتة) إلى الوعاء الزكوي للمكلف لعامي ٢٠٠٤م، ٢٠٠٥م.

وذلك كله وفقاً للحجيات الواردة في القرار.

ثالثاً: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

١- بناءً على ما تقضي به المادة (٢٦) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنائه بسداد الزكاة المستحقة عليه أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلامه.

٢- بناءً على ما تقضي به المادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) لعام ١٣٧٠هـ وتعديلاتها من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنائه بسداد الزكاة المستحقة عليه أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلامه.

٣- بناءً على ما تقضي به الفقرة (د) من المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنائه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق