

(القرار رقم ٢١ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٥) لعام ١٤٣٧هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٢م

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

ففي يوم الثلاثاء ١٤٣٧/٠٩/٠٩هـ انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية 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 ١٤٣٧/٠٧/١٢هـ و ممثلين عن المكلف، كما حضر و ممثلين عن المصلحة للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعام ٢٠٠٢م، ويعترض المكلف على:

١. ضريبة الأرباح التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%.

٢. غرامة التأخير.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٧/١٦/١٩٩٥ وتاريخ ١٤٣٧/٠٣/١٩ على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أصدرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام قرارها رقم (٢) لعام ١٤٣٣هـ، وقد قضى القرار في البند (أولاً) بعدم قبول الاعتراض المقدم من شركة (أ) على الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٢م شكلاً، وقد استأنف المكلف هذا البند أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية طالباً إلغاء القرار الابتدائي القاضي برفض الاعتراض من الناحية الشكلية لعدم تقديمه خلال المهلة النظامية.

وقد أصدرت اللجنة الاستثنائية الضريبية قرارها رقم (١٥٢٦) لعام ١٤٣٧هـ، الذي قضى في البند (أولاً) قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (٢) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية. وفي البند (ثانياً) تأييد استئناف للمكلف في طلبه قبول اعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠٠٢م من الناحية الشكلية، وإعادةه إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه من الناحية الموضوعية، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه أثناء نظر هذه القضية من قبل هذه اللجنة سابقاً لم يحضر من يمثل المكلف نظاماً، ولم يكن من ضمن مستندات القضية خطاب الاعتراض الأصلي المؤرخ في ١٠ رمضان ١٤٢٥هـ والمقدم بعد جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٢/٧/١٤٣٧هـ، والذي يتضح منه أن الاعتراض تم تقديمه خلال المدة النظامية وبالتالي يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع سألت اللجنة ممثلي المكلف: تمسكتم بخطاب الاعتراض رقم ٤/٢٨٣٥٨ وتاريخ ١٠/٩/١٤٢٥هـ لقبول الناحية الشكلية، نأمل تزويد اللجنة بصورة من هذا الخطاب.

فأجاب ممثلو المكلف: إن الخطاب المشار إليه في السؤال ليس موجوداً لدينا الآن، ويمكننا تزويد اللجنة به لاحقاً. ثم سألت اللجنة ممثلي المكلف: ذكرتم في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة أن هذا البند عبارة عن خدمات استشارية، وذكرت المصلحة أنه عبارة عن حقوق امتياز، فما هو الاثبات المستندي؟

فأجاب ممثلو المكلف: إن خلاف المكلف مع المصلحة يتعلق بعدم احتساب النفقات المتكبدة من قبل الشركة الغير مقيمة شركة (ب) مقابل الإيراد المدفوع إلى الجهة الغير مقيمة ونقدم مذكرة توضح وجهة نظرنا فيما يتعلق بهذا البند وبند الغرامات ويكتفي بذلك. وزودت اللجنة ممثلي المصلحة بنسخة من المذكرة المقدمة من المكلف، فعلق ممثلو المصلحة: تتمسك بما ورد في مذكرة الاعتراض، ونضيف: صدر من اللجنة الاستثنائية قراراً بنفس الموضوع ونقدم للجنة صورة منه، وتم تزويد ممثلي المكلف بنسخة من قرار اللجنة الاستثنائية المقدم من ممثلي المصلحة، كما قدم ممثلو المصلحة نسخة من القرار الوزاري رقم ٢١١١/٤ وتاريخ ٥/٧/١٤٠٥هـ، واكتفى الحاضرون بما تم ذكره خلال الجلسة.

وجاء في المذكرة المقدمة من ممثلي المكلف خلال جلسة الاستماع: "نشير إلى خطاب سعادتك رقم ٥٠٠/٦٥ بتاريخ ٣٠/٤/١٤٣٧هـ (٢٠١٦/٢/٩) (الملحق ١) الذي تضمن الإفادة بأن اللجنة الموقرة قد حددت يوم ١٢/٧/١٤٣٧هـ (٢٠١٦/٤/١٩) كموعده لمناقشة اعتراض موكلنا المذكور أعلاه على الربط الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) (الربط الأصلي بموجب الخطاب رقم ٣/٨٢٨٩/١١ وتاريخ ١١/٨/١٤٢٥هـ (٢٠٠٤/٩/٢٦)، والربط المعدل بموجب الخطاب رقم ٣/١٦٧٠ بتاريخ ١٤/٣/١٤٢٨هـ (٢ أبريل ٢٠٠٧) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٢ (الملحق ٢).

وفي هذا الخصوص، وبالإضافة إلى المعلومات والتوضيحات المقدمة في خطاب اعتراض شركة (أ) رقم ١٣-٢٣٩٠ (الملحق ٣)، تود شركة (أ) أن تقدم المعلومات التالية لاطلاع سعادتك:

أ- الناحية الشكلية:

تم قبول الاعتراض من الناحية الشكلية بموجب قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١٥٢٦ لعام ١٤٣٧هـ (الملحق ٤) الذي تم إبلاغه للشركة بموجب خطابها رقم ١٥٢ بتاريخ ٥/٣/١٤٣٧هـ (٢٠١٥/١٢/١٦).

ب- الناحية الموضوعية:

١- ضريبة الأرباح التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%.

١- وجهة نظر المصلحة:

اعتترضت المصلحة بأن المبلغ المدفوع إلى شريك أجنبي ((ب)) كان مقابل حقوق امتياز، وبناءً عليه يندرج ضمن تعريف الربوع ويخضع لضريبة ربح تقديري على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠%.

استشهدت المصلحة بالخطابات الوزارية رقم ٢١١١/٤ ورقم ١٩٤٧/٤ ورقم ٥٤٢٨ ورقم ١٤٣٤/١، والقرارين الاستثنائيين رقم ٤٠٠ ورقم ٤٠٤ لعام ١٤٢٣هـ.

٢- وجهة نظر شركة (أ):

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

١-١ تود شركة (أ) الإفادة - مع كل احترام - بأنه يتضح أن المصلحة قد أخطأت في فهم وجهة نظر شركة (أ)، ولذلك ذكرت في خطابها ضمن "وجهة نظر المكلف" بأن شركة (أ) قد اعتترضت على أن المبلغ المدفوع كان في طبيعته خدمات فنية واستشارية، وبناءً عليه يجب أن يخضع لضريبة الربح التقديري على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥%.

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من خطاب اعتراض شركة (أ) رقم ١٣-٢٣٩٠ (الملحق ٣)، بأن شركة (أ) كانت دائماً تعترض بالرغم من أن المبالغ المدفوعة إلى (ب)، كانت تتم على حساب الربح، عليه فإن الضريبة تحسب على الربح الفعلي (بعد اعتماد حسم المصاريف المتكبدة من قبل (ب))، وليس على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% الذي يتماشى كذلك مع معالجة المصلحة في السنوات السابقة، وقراري لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٨٩ و ٢٩٠ لعام ١٤٢١هـ.

تدرك اللجنة الموقرة أن مصاريف (ب) قد تم تأييدها حسب الأصول بشهادات مراجعي حسابات خارجيين لسنة ٢٠٠٢.

٢-١ تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأن المصلحة احتسبت الضريبة على المبالغ المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%، وأن شركة (أ) لا توافق على احتساب المصلحة للضريبة على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب)؛ لأن المصلحة قد قبلت احتساب الشركة للضريبة على الربح الفعلي المحقق من قبل (ب)، أي بعد خصم المصاريف المتكبدة بموجب ربط المصلحة الأصلية النهائية على السنتين ٢٠٠٠ و ٢٠٠١، بالإضافة إلى ذلك لا يوجد تغيير في طبيعة المعاملات والجهات المعنية وطريقة احتساب الضريبة.

٣-١ وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١/١٠٣ بشأن الاعتراض رقم ٤٥ لسنة ١٤٠٠هـ، الذي حكمت اللجنة به في مسألة أخرى، ولكنها أثبتت بوضوح نقطة مبدئية عندما قضت ما يلي في تلك المسألة:

"إن مبدأ.... الذي تتمسك به المصلحة ليس معناه إهدار ما تقرر من أوضاع بالنسبة لنسب الاستهلاك طالما أن الشركة تعمل في ذات الظروف...".

وقد كان حكم لجنة الاعتراض الابتدائية أعلاه ردّاً على قول مصلحة الزكاة والدخل بأن:

"... للمصلحة الحق في مناقشة وتعديل تلك النسب وفقاً لما يقضي به النظام...".

إن معالجة المصاريف المطالب باعتمادها مقابل إيراد الربح قد تبنتها شركة (أ) في جميع السنوات وقبلتها المصلحة، حتى عام ١٩٩٢. علاوة على أن في العامين ١٩٩٣ و ١٩٩٤ عارضت المصلحة حسم المصاريف التي تكبدها (ب) مقابل الربح الخاضع لضريبة

الأرباح التقديرية، وقدمت شركة (أ) اعتراضًا على معالجة المصلحة المذكورة أعلاه. وردًا على اعتراض الشركة حكمت اللجنة الاستئنافية أخيرًا لصالح شركة (أ)، وذلك بقراريها رقم ٢٨٩ ورقم ٢٩٠ لعام ١٤٢١هـ.

نورد فيما يلي مقتطفًا للجزء ذي الصلة من القرارين الاستئنائيين رقم ٢٨٩ ورقم ٢٩٠ لعام ١٤٢١هـ لاطلاع سعادتكم:

"مما ترى معه اللجنة بالأغلبية بأن الربط الإضافي الذي أجرته المصلحة باعتبار هذه المدفوعات من قبيل الإتاوة التي لا تقابل بتكاليف واعتبارها ربنا صافيًا هو إجراء في غير محله".

ترفق نسخة أخرى من القرارين المذكورين في الملحق ٥ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم.

٤-١ قدمت شركة (أ) للمصلحة احتساب الضريبة على الربح الفعلي المحقق من قبل (ب) بخصوص الربح بموجب الكشف ٧ من الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٢، والذي أظهر بوضوح أن الشركة - وتمشيًا مع إجراءات المتبع على جميع السنوات السابقة - قد احتسبت الضريبة على الربح الفعلي المحقق من (ب) فيما يتعلق بالربح، وليس على أساس ربح تقديري بواقع ١٠٠%.

يسر شركة (أ) أن ترفق في الملحق ٦ المستندات التالية لاطلاع سعادتكم:

نسخة من الكشف ٧ من الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٢.

نسخة من شهادة مراجعي الحسابات الخارجيين لعام ٢٠٠٢.

وبناءً على ذلك، تعتقد شركة (أ) أنه ليس هناك ما يبرر احتساب المصلحة للضريبة على المبالغ المدفوعة إلى (ب) في الربط النهائي لعام ٢٠٠٢.

٥-١ إن موكلنا ليس على علم بالخطابات الوزارية والقرارات الاستئنافية التي استشهدت بها المصلحة في وجهات نظرها. ويأمل موكلنا من اللجنة الموقرة أن تطلب من المصلحة تقديم نسخة من الخطابات الوزارية رقم ٢١١١/٤ ورقم ١٩٤٧/٤ ورقم ٥٤٢٨ ورقم ١٤٣٤/١، والقرارين الاستئنائيين رقم ٤٠٠ و٤٠٤ لعام ١٤٢٣ لاطلاع موكلنا وتقديم ملاحظاته عليها.

ملخص:

استنادًا إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، وإلى ما تم الاستشهاد به من حالات سابقة، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة باعتماد حسم المصاريف المتكبدة من إيراد الربح الذي حققته (ب) تمشيًا مع القرار الاستئنافي بشأن السنتين ١٩٩٣ و١٩٩٤.

٢- غرامة التأخير.

أ- وجهة نظر المصلحة:

احتجت المصلحة على أن احتساب غرامة التأخير مبررة بموجب أحكام المادة ١٥ من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ.

ب- وجهة نظر شركة (أ):

إن شركة (أ) غير موافقة على وجهة نظر المصلحة المذكورة أعلاه، وتود أن تقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

١-٢ أصدرت المصلحة الربط الأصلي على سنة ٢٠٠٢ بموجب الخطاب رقم ٣/٨٢٨٩/١١ بتاريخ ١١/٨/١٤٢٥هـ (٢٠٠٤/٩/٢٦)، يظهر التزام ضريبة أرباح تقديرية إضافي بواقع ٣٠١,١٩٢/٣٠ ريال سعودي. قدمت شركة (أ) اعتراضًا على التزام ضريبة الأرباح التقديرية بموجب الخطاب رقم ٠٤-٢٨٣٥ بتاريخ ١٠/٩/١٤٢٥هـ.

بيد أن المصلحة أصدرت ربطًا معدلاً بموجب الخطاب رقم ٣/١٦٧٠ بتاريخ ١٤/٣/١٤٢٨هـ (٢ أبريل ٢٠٠٧) يظهر التزام ضريبة أرباح تقديرية وغرامة تأخير بمبلغ ٣٥١,١٩٢/٣٠ ريال سعودي و٨٧,٧٩٨/٠٨ ريال سعودي على التوالي (الملحق ٢).

٢-٢ استنادًا إلى المعلومات والتوضيحات الواردة في النقطه ١ أعلاه، تلاحظ اللجنة الموقرة بأن هناك خللاً فنيًا واضحًا بين مصلحة الزكاة والدخل والمكلف بخصوص احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب).

واستنادًا إلى المادة ١٥ من النظام الضريبي والمنشورين الدوريين رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ، ورقم ٥ لعام ١٣٩٣هـ إذا قام المكلف بالوفاء بالتزاماته بتقديم إقراره الضريبي / الزكوي في الموعد النظامي، وكان هناك خلاف فني واضح بين المصلحة والمكلف، فينبغي عدم فرض غرامة تأخير.

٣-٢ تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأن مصلحة الزكاة والدخل قد قامت بدراسة الإقرار النهائي، والفوائم المالية المدققة لسنة ٢٠٠٢، في ضوء ما ورد أعلاه تعتقد شركة (أ) اعتقادًا جازمًا بأن احتساب غرامة التأخير في الربط المعدل غير مبرر ومخالف للأنظمة الضريبية.

٤-٢ المادة الخامسة عشرة من النظام الضريبي.

تعالج المادة الخامسة عشرة من النظام الضريبي موضوع تقديم الإقرار، وتسديد المبلغ المستحق بموجبه إلى المصلحة قبل اليوم الخامس عشرة من الشهر الثالث الذي يلي نهاية السنة المالية، وفي حالة عدم تقديم الإقرار وعدم سداد الضريبة بموجبه تصبح غرامة التأخير منطبقة.

نرفق نسخة من المادة الخامسة عشرة في الملحق (٧). وبما أن الشركة قدمت الإقرار وسددت الضريبة بموجبه ضمن المهلة النظامية، فإن غرامة التأخير المذكورة غير منطبقة.

٥-٢ المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ.

ينص المنشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

"وأن المقصود من هذا الجزاء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون والخضوع لأحكام النظام.

ب- ضمان أداء الضريبة في مواعيدها المحدودة، وتحقيق مطالب الخزنة العامة في حينها حفظًا للصالح العام.

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

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

.....

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

.....

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

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩ هـ في الملحق ٨.

٦-٢ المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٣٩٣ هـ.

ينص المنشور الدوري رقم ٥ على ما يلي:

"إن غرامة تأخير تسديد فرق الضريبة تستحق إذا كان هذا الفرق نتيجة الفحص والتعديل من جانب المصلحة.....".

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٣٩٣ هـ في الملحق ٩.

تلاحظ اللجنة الموقرة أن المنشورين الدوريين المذكورين أعلاه يؤكدان الأمور التالية:

١- الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام هو التأكد من التقيد بالأنظمة، والمحافظة على حقوق الخزينة.

٢- إنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالنظام لينجو من غرامة التأخير، أي أن يقدم المكلف إقراره وفقاً للنظام في المواعيد المحددة بالنظام.

٣- إنه يجب عدم فرض غرامات تأخير نتيجة للتعديلات التي تجريها المصلحة بناء على دراستها للإقرار.

٤- تلاحظ اللجنة الموقرة أن شركة (أ) كانت دائماً تقدم كل إقراراتها في المواعيد المحدودة وفقاً للنظام الضريبي السعودي. وبالنظر إلى ما تقدم تعتقد شركة (أ) أن حجج المصلحة بشأن غرامات التأخير لا تستند إلى أي مبررات.

٧-٢ قضايا اعتراض صدرت بها قرارات.

١-٧-٢ القراران الاستثنائيان رقم ٩٤٣، ورقم ٩٤٤ لعام ١٤٣٠ هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قراري اللجنة الاستثنائية رقم ٩٤٣ ورقم ٩٤٤ لعام ١٤٣٠ هـ الصادرين مؤخراً، حيث قامت اللجنة الاستثنائية الموقرة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة من قبل مصلحة الزكاة والدخل، على أساس أن المكلف لم يقم بمخالفة الأنظمة، وعلى أساس خلاف جوهرى بين المصلحة والمكلف، وأيدت وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص. نورد فيما يلي مقتطفاً للجزء ذي الصلة من القرارين الاستثنائيين رقم ٩٤٣ ورقم ٩٤٤ لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وبعد دراسة الموضوع ترى اللجنة أنه فيما يتعلق بغرامة التأخير التي احتسبتها المصلحة على فروقات الضريبة الناشئة عن تعديل نسبة أرباح التوسعة المعفاة من الضريبة، فقد تبين للجنة أن هذا التعديل لم يتم الفصل فيه إلا في سنة ١٤٢٥ هـ بصدور قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٤٨٩) لعام ١٤٢٥ هـ المعتمد بالخطاب الوزاري رقم ١١٥٨٧/١ وتاريخ ١٣/٠٨/١٤٢٥ هـ الموافق ٢٧/٠٩/٢٠٠٤م، أي بعد أن قدم المكلف للمصلحة إقراراته الضريبية للسنوات من ١٩٩٧ حتى ٢٠٠٠م، مما يعني أن هذه المسألة كانت محل خلاف في الوقت الذي قدم فيه المكلف إقراراته الضريبية للمصلحة، وبالتالي ترى اللجنة عدم توجب غرامة التأخير الناتجة عن هذا البند".

بالإضافة إلى ذلك، وفي نفس القرار، أكدت اللجنة الاستثنائية أنه في حالة وجود خلاف فني يجب عدم فرض غرامة تأخير على التزام الضريبة الإضافي:

"وفيما يتعلق بغرامة التأخير التي تم احتسابها على فروقات الضريبة التي نشأت عن تعديل الوعاء الضريبي للمكلف بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة، فتري اللجنة أن المعالجة الضريبية لهذا البند محل خلاف حقيقي في وجهات النظر، وبالتالي ترى اللجنة عدم توجب غرامة تأخير على فروق الضريبة الناشئة عن التعديل بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

وفيما يتعلق باحتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناشئة عن رفع نسبة الأرباح التقديرية على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة إلى نسبة ٢٠% بدلاً من ١٥%، فتري اللجنة أيضًا أن مسألة رفع نسبة الأرباح التقديرية من ١٥% حتى ٢٠% مسألة خلافية لا يتوجب معها فرض غرامة التأخير".

نرفق نسخة من القرارين في الملحق ١٠ لاطلاع اللجنة الموقرة.

واستنادًا إلى قراري اللجنة الاستثنائية المذكورين أعلاه، فإن إجراء المصلحة باحتساب غرامة التأخير لا يستند إلى أي مبرر.

٢-٧-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٨٩ لعام ١٤٢٥ هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباهكم الكريم إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٨٩ لعام ١٤٢٥ هـ الذي قامت فيه اللجنة الاستثنائية الموقرة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة من قبل المصلحة. نورد فيما يلي الجزء المتعلق من القرار تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وفيما يتعلق بغرامة التأخير فقد اتضح أنه سبق الربط على المكلف بناء على إقراراته وموافقة المصلحة على ذلك، ثم أعيد فتح الربط بناء على ملاحظة من ديوان المراقبة العامة. وحيث لم يظهر أن المكلف خالف النظام عن قصد وسوء نية، فإن اللجنة بناء على المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ ترى بأغلبية ستة أصوات عدم فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من القرار المذكورة أعلاه في الملحق ١١.

٣-٧-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧ هـ.

ألغت اللجنة الاستثنائية الموقرة غرامات التأخير والإخفاء المفروضة من قبل المصلحة في موضوع كان محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، حيث أيدت اللجنة وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص. ونورد فيما يلي مقتطفًا من الجزء ذي العلاقة من القرار المذكور، تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلًا للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف حول فرق الضريبة الناتجة عن بنود الخلاف وغرامة الإخفاء على فرق الضريبة الناتجة عن الإيرادات غير المصرح عنها هو خلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة على هذه البنود المختلف عليها".

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٢.

٤-٧-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥ هـ.

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

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

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٣.

٥-٧-٢ قرارا اللجنة الاستثنائية رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ.

حكمت اللجنة الاستثنائية الموقرة في قراراتها رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ على النحو التالي فيما يتعلق بغرامة التأخير:

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

نرفق نسخًا من القرارين رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ في الملحق ١٤.

٦-٧-٢ القرار رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤هـ

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

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلًا للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المقبوضة مقدّمًا هو اختلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة عن الالتزامات الدائنة. لذا، لا تؤيد اللجنة فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من قرار اللجنة الاستثنائية في الملحق ١٥.

٧-٧-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة في هذا الخصوص إلى قرار لجنة الاستثنائية الذي صدر مؤخرًا برقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ بشأن غرامة التأخير:

"ونصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن غرامة التأخير تسري على الشركات في حالة عدم تقديم البيان المذكور في المادة الخامسة عشرة من النظام أو تأخير تقديمه عن مواعده المحدد. وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شرحًا لمفهوم النصين السابقين، يشير إلى أن الغرض من تطبيق الغرامة بتحقيق بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه، وهو تقديم البيان والتسديد في الوقت المحدد.

وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير، وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائمًا إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن النظام لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية، ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

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

نرفق نسخة من القرار رقم ٤٥٢ في الملحق ١٦.

وتود الشركة إفادة اللجنة الموقرة في هذا الخصوص أن هناك خلافًا واضحًا حيال الأمور موضوع المناقشة. وإن الأنظمة الضريبية والإجراءات المستقرة لدى مصلحة الزكاة والدخل ولجان الاعتراض تشير بوضوح إلى أنه في مثل هذه الأحوال ينبغي عدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود خلاف فني بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل.

٨-٧-٢ تلاحظ اللجنة الموقرة من التعاميم وقرارات الاعتراض والاستئناف المذكورة أعلاه بأن النظام الضريبي والإجراءات المستقرة لدى مصلحة الزكاة والدخل ولجان الاعتراض تشير بوضوح إلى أنه في مثل هذه الأحوال ينبغي عدم فرض غرامات تأخير وإخفاء في حالة وجود خلاف فني بين المكلف والمصلحة. وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من وجهة نظر شركة (أ) في النقطة ١ أعلاه، بأن هناك خلافًا واضحًا بخصوص الموضوع قيد النقاش. وبناءً عليه، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية المفروضة.

٨-٢ ملخص: في ضوء التوضيحات الواردة أعلاه، تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة إسقاط كامل غرامة التأخير المفروضة في الربط المعدل محل الاعتراض.

٣- الخلاصة النهائية:

وأخيرًا، تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة أن تكرم في ضوء التوضيحات المفصلة أعلاه بالإيعاز إلى المصلحة بإجراء ربط معدل على سنة ٢٠٠٢ يتم فيه الآتي:

إلغاء فرض ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديري بواقع ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب)، والإيعاز إلى المصلحة باحتساب ضريبة أرباح تقديرية وفقًا لإقرار عام ٢٠٠٢.

إلغاء غرامة التأخير المفروضة من قبل المصلحة على ضريبة الأرباح التقديرية المفروضة على أساس ربح تقديري بواقع ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب)، نظرًا لوجود خلاف فني واضح بين المصلحة والمكلف.

علاوة على ذلك يسرنا أن نرفق خطاب التفويض الأصلي لتقديم اعتراض شركة (أ) لسنة ٢٠٠٢ أمام لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة (الملحق ١٧).

راجين عدم التردد في الاتصال بنا، إذا ما رغبتكم في الحصول على أي معلومات أو توضيحات إضافية في هذا الخصوص".

ثالثًا: الناحية الموضوعية:

١. احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%.

أ- وجهة نظر المكلف:

"احتسبت المصلحة الضريبة على المبالغ المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%، إن شركة (أ) لا توافق على احتساب المصلحة للضريبة على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب)؛ لأن المصلحة قد قبلت احتساب الشركة للضريبة على الربح الفعلي المحقق من قبل (ب)، أي بعد خصم المصاريف المكبدة بموجب ربوط المصلحة الأصلية النهائية على السنتين ٢٠٠٠ و ٢٠٠١. بالإضافة إلى ذلك لا يوجد تغيير في طبيعة المعاملات والجهات المعنية وطريقة احتساب الضريبة.

٢-١ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١/١٠٣ بشأن الاعتراض رقم ٤٥ لسنة ١٤٠٠هـ، الذي حكمت اللجنة به في مسألة أخرى، ولكنها أثبتت بوضوح نقطة مبدئية عندما قضت ما يلي في تلك المسألة:

"إن مبدأ.... الذي تتمسك به المصلحة ليس معناه إهدار ما تقرر من أوضاع بالنسبة لنسب الاستهلاك طالما أن الشركة تعمل في ذات الظروف...".

وقد كان حكم لجنة الاعتراض الابتدائية أعلاه ردًّا على قول مصلحة الزكاة والدخل بأن:

"... للمصلحة الحق في مناقشة وتعديل تلك النسب وفقًا لما يقضي به النظام...".

إن معالجة المصاريف المطالب باعتمادها مقابل إيراد الربح قد تبنتها شركة (أ) في جميع السنوات وقبلتها المصلحة. وفي العامين ١٩٩٣ و١٩٩٤ عارضت المصلحة حسم المصاريف التي تكبدتها (ب) مقابل الربح الخاضع لضريبة الأرباح التقديرية، وقدمت شركة (أ) اعتراضًا على المعالجة من قبل المصلحة. وردًّا على اعتراض الشركة، حكمت اللجنة الاستئنافية أخيرًا لصالح شركة (أ)، وذلك بقرارها رقم ٢٨٩ ورقم ٢٩٠ لعام ١٤٢١هـ.

نورد فيما يلي مقتطفًا للجزء ذي الصلة من القرارين الاستئنائيين رقم ٢٨٩ ورقم ٢٩٠ لعام ١٤٢١هـ لاطلاع سعادتكم:

"مما ترى معه اللجنة بالأغلبية بأن الربط الإضافي الذي أجرته المصلحة باعتبار هذه المدفوعات من قبيل الإتاوة التي لا تقابل بتكاليف واعتبارها ربحًا صافيًا هو إجراء في غير محله".

نرفق نسخة أخرى من القرارين المذكورين في الملحق ٩ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم.

نسخة من الكشف ٧ من الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٢".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"بالنظر إلى طبيعة المبالغ المدفوعة للشريك الأجنبي ((ب)) اتضح أنها مقابل حقوق امتياز أي مقابل استغلال علامة تجارية أو خبرة فنية وليس مقابل تقديم خدمات ناتجة عن حالات جديدة، استدعت القيام بدراسة معينة أو خلافه، مما يؤيد احتساب الضريبة على أساس أرباح تقديرية (١٠٠% إتاوة) عن المبالغ المدفوعة في عام ٢٠٠٢م ومقدارها (١,٥٧٨,٤٩١) ريال وفقًا للخطاب الوزاري رقم ٢١١١/٤ وتاريخ ١٤٠٥/٧/٥هـ، والخطاب الوزاري رقم ٤/١٩٤٧ وتاريخ ١٤٠٦/٣/٢٠هـ، المتضمن ربط الضريبة على أساس (١٠٠% إتاوة) على المبالغ المدفوعة لقاء حقوق الامتياز أو العلامات التجارية بوصفها (دخلًا سنويًا) مكرّرًا مرتبًا ارتباطًا مباشرًا بعملية الإنتاج، وقد تأيد إجراء المصلحة بالخطاب الوزاري رقم ٥٤٢٨ وتاريخ ١٤٢٣/١/١١هـ ورقم ١٤٣٤/١ وتاريخ ١٤٢٣/١/٢٧هـ، بتأييد المصلحة في هذا الموضوع بالقرارين الاستئنائيين رقم (٤٠٠)، (٤٠٤) لعام ١٤٣٢هـ، وبالتالي صحة وجهة نظر المصلحة".

ت- الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يعترض على احتساب المصلحة ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%، حيث يرى أنه يجب أن يتم احتساب الضريبة على الربح الفعلي المحقق من قبل (ب)، وليس على كامل المبلغ. بينما ترى المصلحة أن طبيعة المبالغ المدفوعة للشريك الأجنبي هي حقوق امتياز أي مقابل استغلال علامة تجارية أو خبرة فنية، وليس مقابل تقديم خدمات، مما يستلزم محاسبة المكلف على كامل المبلغ.

وحيث إن الثابت من مستندات القضية، ومنها القوائم المالية والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف أثناء جلسة الاستماع أنه دفع للشركة (ب) خلال عام ٢٠٠٢م مبلغ ١,٥٧٨,٤٩١ ريال، مقابل ربح حسبما أقر به المكلف بالكشف رقم (٧) المرفق بإقرار عام ٢٠٠٢م، وبالتالي يعتبر المبلغ إتاوة لا يقابلها أي تكاليف، وبالتالي فإنها تخضع بالكامل للضريبة.

وأما بخصوص ما أورده المكلف حيال تكبد الشركة الغير مقيمة مصاريف بمبلغ ١,٤٠٧,١٢٨ ريال، فلا أثر له على المبلغ المدفوع للشركة الغير مقيمة، والمترتب عليه ضريبة الجهات الغير مقيمة، عملاً بالقرار الوزاري رقم ٢١١١/٤ وتاريخ ١٤٠٥/٧/٥هـ، والقاضي باعتبار المقابل المادي الذي تتقاضاه الشركة الأجنبية سنويًا إتاوة تخضع بالكامل للضريبة السعودية. عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%.

٢. غرامة التأخير.

أ- وجهة نظر المكلف:

"١-٢ استنادًا إلى المعلومات والتوضيحات الواردة أعلاه، تلاحظ اللجنة الموقرة بأن هناك خللاً فنيًا واضحًا بين مصلحة الزكاة والدخل والمكلف بخصوص احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% على المبالغ المدفوعة إلى (ب). واستنادًا إلى المادة ١٥ من النظام الضريبي والمنشورين الدوريين رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ ورقم ٥ لعام ١٣٩٣هـ، إذا قام المكلف بالوفاء بالتزاماته بتقديم إقراره الضريبي/ الزكوي في الموعد النظامي وكان هناك خلاف فني واضح بين المصلحة والمكلف، فينبغي عدم فرض غرامة تأخير.

٢-٢ تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأن مصلحة الزكاة والدخل قد قامت بدراسة الإقرار النهائي والقوائم المالية المدققة لسنة ٢٠٠٢. في ضوء ما ورد أعلاه تعتقد شركة (أ) اعتقادًا جازمًا بأن احتساب غرامة التأخير في الربط المعدل غير مبرر ومخالف للأنظمة الضريبية.

٣-٢ المادة الخامسة عشرة من النظام الضريبي.

تعالج المادة الخامسة عشرة من النظام الضريبي موضوع تقديم الإقرار، وتسديد المبلغ المستحق بموجبه إلى المصلحة قبل اليوم الخامس عشرة من الشهر الثالث الذي يلي نهاية السنة المالية، وفي حالة عدم تقديم الإقرار، وعدم سداد الضريبة بموجبه تصبح غرامة التأخير منطبقة.

نرفق نسخة من المادة الخامسة عشرة في الملحق ١١.

وبما أن الشركة قدمت الإقرار وسددت الضريبة بموجبه ضمن المهلة النظامية، فإن غرامة التأخير المذكورة غير منطبقة.

٤-٢ المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩هـ.

ينص المنشور الدوري رقم ٣ على ما يلي:

"وأن المقصود من هذا الجزاء هو:

أ- ضمان الطاعة والاحترام للقانون والخضوع لأحكام النظام.

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

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

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

.....

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

.....

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

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٧٩ هـ في الملحق ١٢.

٥-٢ المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٣٩٣ هـ.

ينص المنشور الدوري رقم ٥ على ما يلي:

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

نرفق نسخة من المنشور الدوري رقم ٥ لعام ١٣٩٣ هـ في الملحق ١٣.

تلاحظ اللجنة الموقرة أن المنشورين الدوريين المذكورين أعلاه يؤكدان الأمور التالية:

١- الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام هو التأكد من التقيد بالأنظمة والمحافظة على حقوق الخزينة.

٢- أنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالنظام لينجو من غرامة التأخير، أي أن يقدم المكلف إقراره وفقاً للنظام وفي المواعيد المحددة بالنظام.

٣- أنه يجب عدم فرض غرامات تأخير نتيجة للتعديلات التي تجريها المصلحة بناء على دراستها للإقرار.

٤- تلاحظ اللجنة الموقرة أن شركة (أ) كانت دائماً تقدم كل إقراراتها في المواعيد المحددة وفقاً للنظام الضريبي السعودي. وبالنظر إلى ما تقدم تعتقد شركة (أ) أن حجج المصلحة بشأن غرامات التأخير لا تستند إلى أي مبررات.

٦-٢ قضايا اعتراض صدرت بها قرارات.

١-٦-٢ القراران الاستثنائيان رقم ٩٤٣ ورقم ٩٤٤ لعام ١٤٣٠ هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قراري اللجنة الاستثنائية رقم ٩٤٣ ورقم ٩٤٤ لعام ١٤٣٠ هـ الصادرين مؤخراً، حيث قامت اللجنة الاستثنائية الموقرة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة من قبل مصلحة الزكاة والدخل، على أساس أن المكلف لم يقم بمخالفة الأنظمة، وعلى أساس خلاف جوهرى بين المصلحة والمكلف، وأيدت وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص. نورد فيما يلي مقتطفاً للجزء ذي الصلة من القرارين الاستثنائيين رقم ٩٤٣ ورقم ٩٤٤ لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وبعد دراسة الموضوع ترى اللجنة أنه فيما يتعلق بغرامة التأخير التي احتسبتها المصلحة على فروقات الضريبة الناشئة عن تعديل نسبة أرباح التوسعة المعفاة من الضريبة، فقد تبين للجنة أن هذا التعديل لم يتم الفصل فيه إلا في سنة ١٤٢٥ هـ، بصدور قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٤٨٩) لعام ١٤٢٥ هـ المعتمد بالخطاب الوزاري رقم ١١٥٨٧/١ وتاريخ ١٣/٠٨/١٤٢٥ هـ الموافق ٢٧/٠٩/٢٠٠٤م، أي بعد أن قدم المكلف للمصلحة إقراراته الضريبية للسنوات من ١٩٩٧ وحتى ٢٠٠٠م، مما يعني أن هذه المسألة كانت محل خلاف في الوقت الذي قدم فيه المكلف إقراراته الضريبية للمصلحة، وبالتالي ترى اللجنة عدم توجب غرامة تأخير الناتجة عن هذا البند".

بالإضافة إلى ذلك، وفي نفس القرار، أكدت اللجنة الاستثنائية أنه في حالة وجود خلاف فني يجب عدم فرض غرامة تأخير على التزام الضريبة الإضافي:

"وفيما يتعلق بغرامة التأخير التي تم احتسابها على فروقات الضريبة التي نشأت عن تعديل الوعاء الضريبي للمكلف بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة، فتري اللجنة أن المعالجة الضريبية لهذا البند مغل خلاف حقيقي في وجهات النظر، وبالتالي ترى اللجنة عدم توجب غرامة تأخير على فرق الضريبة الناشئة عن التعديل بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

وفيما يتعلق باحتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناشئة عن رفع نسبة الأرباح التقديرية على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة إلى نسبة ٢٠% بدلاً من ١٥%، فتري اللجنة أيضاً أن مسألة رفع نسبة الأرباح التقديرية من ١٥% إلى ٢٠% مسألة خلافية لا يتوجب معها فرض غرامة التأخير".

نرفق نسخة من القرارين في الملحق ١٤ لاطلاع اللجنة الموقرة.

واستناداً إلى قراري اللجنة الاستثنائية المذكورين أعلاه، فإن إجراء المصلحة باحتساب غرامة التأخير لا يستند إلى أي مبرر.

٢-٦-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٨٩ لعام ١٤٢٥ هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباهكم الكريم إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٨٩ لعام ١٤٢٥ هـ، الذي قامت فيه اللجنة الاستثنائية الموقرة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة من قبل المصلحة.

نورد فيما يلي الجزء المتعلق من القرار تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

"وفيما يتعلق بغرامة التأخير، فقد اتضح أنه سبق الربط على المكلف بناء على إقراراته وموافقة المصلحة على ذلك، ثم أعيد فتح الربط بناء على ملاحظة من ديوان المراقبة العامة. وحيث لم يظهر أن المكلف خالف النظام عن قصد وسوء نية، فإن اللجنة بناء على المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ ترى بأغلبية ستة أصوات عدم فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من الصفحات ذات العلاقة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٥.

٣-٦-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٦٣٩ لعام ١٤٢٧ هـ.

ألغت اللجنة الاستثنائية الموقرة غرامات التأخير والإخفاء المفروضة من قبل المصلحة في موضوع كان محل خلاف حقيقي بين المصلحة والمكلف، حيث أيدت اللجنة وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص. ونورد فيما يلي مقتطفاً من الجزء ذي العلاقة من القرار المذكور تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف حول فرق الضريبة الناتجة عن بنود الخلاف وغرامة الإخفاء على فرق الضريبة الناتجة عن الإيرادات غير المصرح عنها هو خلاف حقيقي، وبالتالي لا تتوجب غرامة على هذه البنود المختلف عليها".

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٦.

٤-٦-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٥٢٨ لعام ١٤٢٥ هـ.

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

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

نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار أعلاه في الملحق ١٧.

٥-٦-٢-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ.

حكمت اللجنة الاستثنائية الموقرة في قراراتها رقم ٣٠٩ ورقم ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ على النحو التالي فيما يتعلق بغرامة التأخير:

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

نرفق نسخاً من القرارين رقم ٣٠٩ و ٣١٠ لعام ١٤٢١هـ في الملحق ١٨، وفي ضوء ما تقدم ينبغي عدم فرض غرامة تأخير على الفروق الضريبية.

٦-٦-٢ وفي هذا الخصوص تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أن هناك خلافاً واضحاً حول الموضوع قيد المناقشة، وأن النظام الضريبي والإجراءات المستقرة لدى مصلحة الزكاة والدخل ولجان الاعتراض في مثل هذه الأحوال، تشير بوضوح إلى أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير أو إخفاء في حالة وجود خلاف فني في وجهات النظر بين المكلف الضريبة والمصلحة.

القرار رقم ٤٤٩ لعام ١٤٢٤هـ.

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

"يتضح من المادة الخامسة عشرة من النظام، والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ، أن غرامة التأخير تتوجب على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً للاجتهاد والاختلاف الحقيقي، وترى اللجنة بالأغلبية أن الخلاف بين المصلحة والمكلف بشأن الإيرادات المقبوضة مقدماً هو اختلاف حقيقي. وبالتالي، لا تتوجب غرامة التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة عن الالتزامات الدائنة، لذا لا تؤيد اللجنة فرض غرامة تأخير على المكلف".

نرفق نسخة من قرار اللجنة الاستثنائية في الملحق ١٩.

٧-٦-٢-٢ قرار اللجنة الاستثنائية رقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ.

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة في هذا الخصوص إلى قرار اللجنة الاستثنائية الذي صدر مؤخرًا برقم ٤٥٢ لعام ١٤٢٤هـ بشأن غرامة التأخير:

"ونصت المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن غرامة التأخير تسري على الشركات في حالة عدم تقديم البيان المذكور في المادة الخامسة عشرة من النظام أو تأخير تقديمه عن مواعده المحدد، وتضمن المنشور الدوري الصادر عن المصلحة برقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير وغرامة التهرب، شرًا لمفهوم النصين السابقين، يشير إلى أن الغرض من تطبيق الغرامة يتحقق بمجرد قيام المكلف بالعمل المطلوب منه وهو تقديم البيان والتسديد في الوقت المحدد.

وبحصول هذه الأعمال المادية لا يكون ثمة محل لغرامة التأخير، وأن من يقوم بهذه الواجبات في حينها يفترض فيه حسن النية دائماً إلى أن يقوم الدليل على العكس؛ لأن النظام لا يفترض في الممول الكمال والعصمة من الخطأ بحسن نية، ولم يفرض الجزاء على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية.

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

نرفق نسخة من القرار رقم ٤٥٢ في الملحق ٢٠.

وتود الشركة إفادة اللجنة الموقرة في هذا الخصوص أن هناك خلافًا واضحًا حيال الأمور موضوع المناقشة.

وإن الأنظمة الضريبية والإجراءات المستقرة لدى مصلحة الزكاة والدخل ولجان الاعتراض، تشير بوضوح إلى أنه في مثل هذه الأحوال ينبغي عدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود خلاف فني بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل.

ملخص:

في ضوء التوضيحات الواردة أعلاه، تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة إسقاط كامل غرامة التأخير المفروضة في الربط المعدل محل الاستئناف".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"إن الخلاف بين المصلحة والمكلف ليس خلافًا فنيًا، وإنما خلاف ناتج عن عدم مراعاة تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل والتعليمات واللوائح والقرارات الصادرة في هذا الشأن والذي أشرنا إليها بعاليه، ومن ثم يكون تعديل المصلحة بالبنود والربط على جهات غير مقيمة بنسبة (١٠٠%) هو إجراء صحيح، حيث إن جميع البنود المختلف عليها قد استقرت معالجتها، ومن ثم وجب الخضوع للغرامة وفقًا لمضمون المادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ، وبالتالي صحة وجهة نظر المصلحة".

ت- الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يعترض على قيام المصلحة باحتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن ضريبة الأرباح التقديرية المحتسبة على شركة (ب)، حيث يرى المكلف أن البنود المعترض عليها هي تمثل خلافًا فنيًا بينه وبين المصلحة، وأنه لا توجد ضرائب مستحقة، لذا لا تستحق الغرامات. بينما ترى المصلحة أن الفروقات الضريبية نتجت عن عدم احتساب ضريبة الجهات الغير مقيمة من قبل المكلف بشكل صحيح، ولم يتم إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة (ب) للضريبة بنسبة ١٠٠%، علمًا بأن مواضع ضريبة الجهات الغير مقيمة هي بنود مستقرة وواضحة بالنظام، وليست موضع خلاف بين المكلف والمصلحة، مما يلزم معه إخضاع تلك الفروقات إلى غرامة التأخير.

وحيث إن اللجنة أيدت المصلحة في فرض ضريبة الأرباح التقديرية على المبالغ المدفوعة لشركة (ب)، حسب تعليمات وقرارات وزارة تبيين النسب المفروض احتسابها كأرباح لمختلف الخدمات المقدمة من الأطراف الغير مقيمة للشركات المقيمة، ومنها المبالغ المدفوعة مقابل الإتاوة والربح، ولذا فإن الخلاف بين المكلف والمصلحة هو خلاف غير حقيقي وتحكمه تعليمات نظامية واضحة، واستنادًا للمادة (٦٧) فقرة (د) والمادة (٦٨) الفقرة (١/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/٠١/٢١هـ، عليه ترى اللجنة تأييد المصلحة بفرض غرامات التأخير على فروق ضريبة الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠٢م.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)، على الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعام ٢٠٠٢م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. تأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ب) على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠%.

٢. تأييد المصلحة بفرض غرامات التأخير على فروق ضريبة الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠٢م.

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

والله الموفق ،،،