

(قرار رقم (١٩) لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (د)

برقم (٣٦/١٥)

على الربط الضريبي عن الأعوام ٢٠٠٤م حتى ٢٠١٣م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٧/٥/٢٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة في مصلحة الزكاة والدخل بالرياض، وذلك للبت في اعتراض المكلف / شركة (د)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام مصلحة رقم ١٤٣٦/١٦/٤٦٦٦ وتاريخ ١٤٣٦/٧/٧هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٧/٤/٢١هـ كل من و.....، كما مثل المكلف و..... بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قررت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولا الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٦/٢٠٨٧ وتاريخ ١٤٣٦/٣/٢٢هـ، فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٦/١٦/١٥٤٦٨ وتاريخ ١٤٣٦/٥/٧هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول بنود الاعتراض، ومن ثم رأي اللجنة:

١ - الربط الضريبي التقديري على الشركة.

أ (وجهة نظر المكلف:

لقد استندت المصلحة في إجراءاتها المتمثل بهدر حسابات الفرع، على أحكام المادة (٦٣) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٦) فقرة (٣/د)، والمادة (٥٦) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

بالرجوع للفقرات النظامية، يتضح أن للمصلحة الحق في هدر حسابات المكلف الضريبي في الحالات التالية:

١ - عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي.

٢ - عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.

٣ - عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب المستندات الثبوتية.

٤ - عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف، وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر

التجارية.

وبهذا الخصوص، يؤكد المكلف أن كافة الحالات الموضحة أعلاه لا تنطبق على الفرع للأسباب التالية:

(أ) لقد قامت الشركة بتقديم كافة إقراراتها الضريبية منذ تأسيسها في الموعد النظامي.

(ب) يقوم الفرع بمسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عملياته، من خلال تكليف شركة(ج) والمتخصصة بقيام مثل تلك الخدمات.

(ج) لقد قام الفرع بتقديم كافة المستندات الثبوتية التي كانت قد طلبتها المصلحة بموجب الفحص الميداني، وبموجب خطابات الاستفسارات التي كانت قد أصدرتها المصلحة خلال الأربع سنوات الماضية، والتي قام الفرع بالرد عليها بشكل كامل. وبهذا الخصوص، يسر الفرع أن يرفق لسعادتكم كافة استفسارات المصلحة وردود الفرع، والذي يثبت أن الفرع قام بإثبات صحة معلومات الإقرار وبموجب المستندات الثبوتية.

(د) التزام الفرع بمتطلبات نظام الدفاتر التجارية.

وبناءً على ما تقدم أعلاه، يتعجب الفرع من إجراء المصلحة، نظراً لعدم معرفته السند أو الأساس النظامي الذي استندت إليه المصلحة لإهدار حساباته، حيث إن محتوى محاضر أعمال الفحص الميداني والذي استندت إليه المصلحة في عملية الربط وإهدار الحسابات لا يشير من قريب ولا من بعيد لأي من الأسباب الموضحة أعلاه، إلا إذا اعتمدت المصلحة على الفقرة التالية المذكورة في محضر الأعمال:

- "الأعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠١١م أُرِجعت المستندات الأصلية إلى المكتب بعد تسجيلها في حسابات الفرع بفترة.

- الأعوام من ٢٠١٢م وحتى ٢٠١٣م لم ترد المستندات الأصلية إلى الفرع وأُرسلت صور لتلك المستندات.

وبهذا الخصوص، يوضح المكلف أن المستندات الأصلية لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، لم تكن موجودة وقت الفحص الميداني بتاريخ ١٤٣٥/١١/٢٦هـ الموافق ٢١ سبتمبر ٢٠١٤م، إلا أن هناك صوراً عن تلك المستندات، ولكن تم فيما بعد استعادة المستندات الأصلية، وتم عرضها على الفاحص بتاريخ ١٤٣٦/٢/٥هـ الموافق ٢٧ نوفمبر ٢٠١٤م. وبهذا الخصوص، نود التوضيح أنه يتم حفظ المستندات عادة من مكتبنا أو بالفرع، ويتم ما بين الحين والآخر إرسال المستندات الأصلية إلى المكتب الإقليمي للمراجعة وإعادة مرة أخرى للحفظ بالفرع أو بمكتبنا.

وإذا افترضنا جدلاً بأن تلك الفقرة كانت سبب إهدار حسابات الفرع، فإننا نرى بأن ما ورد بالفقرة المذكورة أعلاه لا تعبر عن أي مخالفة للمواد النظامية المذكورة أعلاه، والخاصة بإهدار الحسابات وذلك للمسببات التالية:

١- بالرجوع إلى المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، يتضح جلياً أن للمصلحة الحق في إجراء ربط تقديري

لأغراض إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية الخاصة بنظام ضريبة الدخل، وللحد من حالات التهرب الضريبي.

وعليه، هل ترى المصلحة بعد توفر المستندات الأصلية خلال فترة معينة، أن الفرع غير ملتزم بالمتطلبات النظامية لضريبة الدخل؟ أو أنه قام بتهرب ضريبي؟ في حال الاعتقاد أن الالتزام بنظام الدفاتر التجارية يعتبر جزء لا يتجزأ من النظام الضريبي، فنود التوضيح أن الهدف من الالتزام بنظام الدفاتر التجارية هو تكوين قاعدة للمصلحة للاعتماد عليها من أن عمليات المكلف تعكس حقيقة وواقع أعماله، والتي على أساسها يتم تحديد ضريبة الدخل المستحقة على المكلف. وهذا ما أكدته المادة ٥٨ فقرة (أ) من النظام الضريبي.

٢ - بالإشارة إلى المادة ١٢ من نظام الدفاتر التجارية، يتضح أن مخالفة أحكام نظام الدفاتر التجارية يؤدي إلى معاقبة

مرتكبها بغرامة لا تقل عن خمسة آلاف ريال سعودي ولا تزيد عن خمسين ألف ريال سعودي.

وعليه، فهل من المعقول أن تقوم المصلحة بمعاينة المكلف بدفع الضريبة بناء على الأسلوب التقديري، والتي بلغت من دون غرامات ٦ ملايين ريال سعودي، في حين أن النظام المعني بمسك الدفاتر يفرض عقوبة كحد أقصى خمسين ألف ريال سعودي.

٣ - لقد أشارت المصلحة في ربطها صراحة أن هدر الحسابات تم بناء على الفقرة د من المادة ١٦ من اللائحة التنفيذية. وبهذا الخصوص، يؤكد الفرع على موافقته لرأي المصلحة، ولكن فقط في حال أن عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف، وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية، يؤدي إلى تهرب ضريبي أو إلى عدم التزام بالنظام الضريبي، مع التأكيد أن الفرع ملتزم بنظام الدفاتر التجارية.

٤ - إن للفرع قوائم مالية مدققة من قبل إحدى الشركات الرائدة في مجال مراجعة الحسابات، والتي أكدت في تقريرها أن الشركة ملتزمة بمتطلبات نظام الشركات، والتي قد يقع من ضمنها نظام الدفاتر التجارية. مع العلم بأنه لولا وجود مستندات مؤيدة ونظام رقابة داخلية ودورة مستندية محاسبية صحيحة لا تدع للشك والريبة والتلاعب، لما صدرت قوائم مالية مدققة دون تحفظ من قبل المراجع الخارجي.

٥ - لقد أكدت المصلحة دائماً من خلال خطاباتها وتعاميمها الداخلية أن الإهدار الحقيقي والموضوعي للحسابات يجب أن يكون مبنياً على ثبوت إضفاء حقيقي للإيرادات حصلت عليه المصلحة من جهة خارج المنشأة، وتبين عدم التصريح عنها في السجلات أو الدفاتر.

كما أكدت المصلحة أنه لا يتم إهدار الحسابات في حالة المبالغة في النفقات والمصاريف والتكاليف المحملة على الحسابات، سواء كانت غير نظامية أو غير مؤيدة مستندياً أو لا تخص النشاط أو لا تخص السنوات المالية، حيث في هذه الحالة يتم رفض التكاليف والمصاريف وإضافتها إلى الوعاء والتعديل بها وهو ما لا ينطبق كلياً على حالتنا قيد الاعتراض.

وبهذا الخصوص، نود التوضيح أن تعاميم المصلحة تتوافق ونص المادة ٦٣ فقرة ب من النظام. وعليه، يتضح أن النظام لم يفرض الأسلوب التقديري بموجب مواد جامدة مطلقة، وإنما جعلها محل دراسة، بناءً على الحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف، حيث إن الهدف من فرض الأسلوب التقديري هو الحد من حالات التهرب، وتحصيل مبلغ الضرائب العادلة من المكلفين.

وعليه، فإن كانت ظروف المكلف لا تشير إلى تهرب ضريبي أو تخفيض للضريبة المحصلة، فإنه لا يجوز للمصلحة نظاماً القيام بفرض الأسلوب التقديري. إن ظروف الفرع والحقائق لا تشير من قريب ولا من بعيد إلى تهرب ضريبي أو عدم التزام بالأنظمة وذلك على النحو التالي:

أ - أن الفرع يطبق المعايير الدولية في تحديد القيمة العادلة للمعاملات مع الأطراف المرتبطة والمتمثلة بطريقة التكلفة + هامش ربح، وذلك نظير خدمات الدعم الفني التي يقوم بها الفرع للمركز الرئيس. وبهذا الخصوص، نرجو الإشارة إلى إيضاح (٢) من القوائم المالية.

ب - أن الفرع ملتزم بتقديم الإقرارات الضريبية في الموعد النظامي، ودفع الضريبة المستحقة بموجبها.

ج - الرد على كافة استفسارات المصلحة وتزويدها بمتطلباتها.

د - مسك حسابات دقيقة داخل المملكة تعكس واقع الفرع.

٦- وعلى فرض - والفرض ليس بحقيقة- أن المصلحة قد أصابت بإجرائها، فيود الفرع التوضيح أنه لا يستحق على الفرع أي ضريبة، وذلك للأسباب التالية:

أ - أن الفرع لا يحقق أي إيرادات ناجمة عن عقود موقعة مع عملاء، حيث إن نشاط الفرع يقتصر على دراسة الأسواق السعودية ومدى إمكانية تطوير منتجات المركز الرئيس.

ب- أن الإيرادات المسجلة في القوائم المالية المدققة للفرع، تم احتسابها بناء على المصاريف المتكبدة من الفرع، حيث إن الفرع يقوم باحتساب إيراداته بناء على المصاريف المتكبدة زائداً نسبة هامش ربح معينة، والتي يقوم بدفعها المركز الرئيس، والتي تم تحديدها بناء على دراسة فنية من قبل المركز الرئيس، وهذا ما تم تأكيده في تقرير الفحص الميداني. وبناءً على ما تقدم أعلاه، إذا ما أصرت المصلحة على وجوب هدر الحسابات، فإنه لا بد من هدر الإيرادات والمصاريف، وليس المصاريف فقط؛ لكون الإيرادات مرتبطة بتلك المصاريف. وللتأكيد على ذلك فعلى فرض موافقة الفرع على أن يحاسب ضريبياً بموجب الأسلوب التقديري عن السنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م وحتى ٢٠١٣م، ولم تقم بمسك حسابات نظامية للأعوام اللاحقة، فهل سيكون هناك ضريبة على الفرع مع الأخذ بالحسبان أن الفرع لم ولن يوقع أي عقود ينجم عنها إيرادات.

ب) وجهة نظر المصلحة:

تم انتقال فريق الفحص الميداني من قبل المصلحة لإجراء فحص ميداني لحسابات ودفاتر الشركة، وطبقاً لما ورد بمحضر الأعمال (ص- ٢،٣) فقد تبين ما يلي:-

- يتم احتساب الإيرادات بكشف إكسيل من قبل المركز الرئيس بالخارج.
- يرسل هذا الكشف للمدير الإقليمي في مصر للتسجيل في حسابات فرع المملكة المرتبط بالمقر الرئيس في مصر.
- في نهاية المطاف يرسل كشف الإيرادات الذي أعده المركز الرئيس بالخارج على كشف إكسيل وأرسله إلى المدير الإقليمي في مصر لتسجيله في حسابات الفرع المرتبط بالمقر الرئيس، عن طريق الايميل من قبل المحلل المالي الإقليمي في مصر إلى مكتب (ج) بالمملكة العربية السعودية للتسجيل في البرنامج الذي يمسكه المكتب كل سنة.
- يقوم الفرع بالمملكة بإرسال كشف إكسيل بالمصاريف وجميع المستندات الأصلية إلى الإدارة الإقليمية في مصر لتسجيلها في حسابات الفرع.
- في نهاية كل سنة تقوم الإدارة الإقليمية بإرسال كشف إكسيل بالإيميل محدد فيه التوجيه المحاسبي للمصاريف، ويتم إعادة تسجيلها في برنامج خاص لدى مكتب مراقب حسابات الفرع بالمملكة.
- أفاد أ/..... المحلل المالي في الإدارة الإقليمية في مصر في اتصال مع ممثلي المكلف أن حسابات فرع المملكة موجودة في الإدارة الإقليمية في مصر وترسل كافة المستندات من قبل فرع المملكة إلى مصر لتسجيلها بالحسابات.
- هذا ما ورد بمحضر الأعمال الذي تم التوقيع عليه من ممثلي المكلف، وختمه بختم الشركة، والذي يكفي لإثبات صحة إجراء المصلحة بالربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري، وبذلك فإنه يتضح لنا جلياً مخالفة الشركة لأحكام المادة (٦٣) -فقرة ب) من النظام الضريبي، كما خالفت الشركة أيضاً ما ورد بالمادة (٥٦) -فقرة ١، فقرة ٢ بجميع بنودها) من اللائحة التنفيذية للنظام، وكذلك خالفت القرار الوزاري رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ المتعلق بضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي، ونتيجة هذه المخالفات على النحو التالي:-
- تسجيل الإيرادات بالحسابات عن طريق المدير الإقليمي للشركة في مصر (في الخارج).
- لا يستطيع الفرع بالمملكة التحكم في التسجيل، وإنما الاطلاع فقط على الحسابات على البرامج.
- المستندات الأصلية للعقود موجودة في مصر (أي في الخارج).

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المصلحة والمكلف، وحيث إن المكلف يمثل فرع شركة (ج) في المملكة العربية السعودية، ودوره فقط هو التسويق وما يتطلبه من ممارسات،

وحيث اتضح من الفحص الميداني والمعتمد من ممثلي المصلحة وممثلي المكلف أن الفرع لا يمسك الدفاتر النظامية المنصوص عليها في نظام الدفاتر التجارية الصادر بها المرسوم الملكي رقم م/٦١ وتاريخ ١٧/١٢/١٤٠٩هـ، وأن جميع العمليات المالية المتعلقة بتقدير وقيد إيرادات الفرع والمصاريف والاحتفاظ بالمستندات الثبوتية والتوجيه المحاسبي لها تكون خارج المملكة (جمهورية مصر العربية)، وأن ما يقوم به المكتب المحاسبي المعين من قبل المكلف لمسك دفاتر المكلف داخل المملكة لا يرقى إلى درجة الاعتداد به؛ لكونه يسجل القيود دفعة واحدة طبقاً لتوجيه الإدارة الإقليمية للمكلف (بمصر) في نهاية السنة، مما يخل بمبدأ التسلسل التاريخي المعتمد في القيد المحاسبي، فضلاً على عدم الاحتفاظ بالسجلات والمستندات الثبوتية للمصاريف، إضافة إلى مخالفته الصريحة لنظام الدفاتر التجارية ونص المادة ٦٣ فقرة ب من النظام الضريبي.

وعليه، فاللجنة تؤيد وجهة نظر المصلحة في إهدار حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٣م، وتأييدها في احتساب هامش ربح تقديري بنسبة ٢٥% لارتفاع ربحية النشاط.

٢- إخضاع صافي الربح التقديري لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) بعد حسم ضريبة الدخل:

أ (وجهة نظر المكلف:

لقد احتسبت المصلحة ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على الأرباح التقديرية للفرع بعد حسم ضريبة الدخل التقديرية، وهو الإجراء الذي يعترض عليه الفرع استناداً لأحكام النظام الضريبي والفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية، والتي توضح شرط خضوع الأرباح لضريبة الاستقطاع، وهو تحويل دفعات مالية فعلية من الفرع إلى مركزه الرئيس، وهو ما لم يتحقق وفقاً لواقع حسابات الفرع.

والجدير بالذكر أن النظام الضريبي ولائحته التنفيذية لم يتحدثوا من قريب أو بعيد عن كيفية محاسبة المكلفين عند إهدار الحسابات النظامية عن تقدير ضريبة استقطاع على أرباح موزعة مفترضة، وبالتالي فإن إجراء المصلحة يخالف واقع النظام وأحكامه. كما أن قيام المصلحة بإهدار حسابات الفرع، وافتراس توزيع تلك الأرباح بعد حسم الضريبة المقدرة منها ما هو إلا إجراء يخص المصلحة فقط، لم يقر به الفرع بإقراره أو بحساباته، مما يؤكد عدم تحقق واقعة الدفع الفعلي، ومن ثم عدم توجب ضريبة استقطاع. أما إذا قامت المصلحة باعتبار إقفال (وتسوية) الأرباح والخسائر السنوية ضمن حساب المركز الرئيس، على أنها بمثابة واقعة دفع، فنود توضيح الآتي:

(أ) إن إقفال الأرباح والخسائر السنوية ضمن حساب المركز الرئيس ما هو إلا من متطلبات المعايير المحاسبية، ولا يعني نية أو قيام الفرع بتوزيع أرباح حتى يتم فرض ضريبة استقطاع. ولعل الدليل على ذلك أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين طالبت بموجب خطابها رقم صادر ٤٢٧٩/٢٠١٣ (كشف رقم ٦) بتكوين احتياطي نظامي، مما تطلب معه إظهار حساب أرباح/ خسائر مبقاة، وعدم إقفال الأرباح في حساب المركز الرئيس.

(ب) بمراجعة حركة حساب المركز الرئيس والأرباح المبقاة، يتضح أنه لم يتم فعلياً تحويل أو دفع أي مبلغ من قبل الفرع للمركز الرئيس، مما يعني أن ضريبة الاستقطاع لا تستحق على الفرع.

وبهذا الخصوص، أرفق المكلف حركة حساب المركز الرئيس للسنوات المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٣م، والتي توضح أن الفرع لم يقم بتحويل أرباح إلى المركز الرئيس أو القيام بأي تسويات فعلية مع المركز الرئيس، حيث إن أرباح الفرع التي كانت تقفل في حساب المركز الرئيس من عام ٢٠٠٦ حتى ٢٠١١ ظهرت كاملة في حساب الأرباح المبقاة، فلو كان

الفرع يقوم بتحويل أرباح أو القيام بتسوية فعلية، لكانت الأرباح المبقة تغل عن الأرباح التي حققها الفرع خلال السنوات السابقة، والتي أقفلها في حساب المركز الرئيس.

كما أن النظام الضريبي على أنه يمكن خضوع المبالغ غير المؤيدة مستنداً لضريبة الاستقطاع، وإن لم تعتمد المصلحة، طالما تحقق واقعة الدفع، مما يؤكد أن ضريبة الاستقطاع مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بتحقيق واقعة الدفع، أو ما يعامل معاملته متمثلاً بالتسوية الفعلية.

وعليه، يأمل المكلف أخذ وجهة نظره بعين الاعتبار وفقاً للمسببات أعلاه، وتعديل الربط بناءً عليها للسنوات قيد الاعتراض.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة أن محاسبة الشركة تقديرياً جاء للأسباب الواردة في البند السابق أعلاه، فقد تم إخضاع صافي الربح التقديري للاستقطاع بعد حسم ضريبة الدخل، وهو الإجراء المتبع في الحالات المماثلة عند اتخاذ الأسلوب التقديري في الربط على الشركات طبقاً للمادة (٦٣/٦٣ج) من اللائحة التنفيذية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، واستناداً إلى آلية العمل التي تحكم التعامل المالي بين كل من المركز الرئيس والفرع - والمتمثلة في أن الفرع يقوم بدور التسويق لمنتجات المركز الرئيس وجميع عمليات البيع تكون ناتجة عن عمليات التسويق التي قام بها الفرع، وأثر ذلك يصب بشكل مباشر في مبيعات المركز الرئيس كنتيجة لعمليات البيع بين كل من الشركة والموزعين المحليين، إضافة إلى أن الفرع لا يقوم بأي عمليات قبض نيابة عن الشركة، مما يعني أن قيمة المبيعات بما فيها هامش الربح وردت مباشرة إلى المركز الرئيس، مما يؤكد تحويل وتحقق الأرباح بشكل تلقائي في حسابات المركز الرئيس - مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة في اعتبارها أرباحاً موزعة، وبالتالي إخضاعها لضريبة الاستقطاع.

٣- غرامات التأخير

(أ) وجهة نظر المكلف:

لقد اعتمدت المصلحة في فرض غرامة التأخير المتمثلة بـ ١% عن كل ٣٠ يوماً مؤخراً - تحسب من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي واستحقاق ضريبة الاستقطاع للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥م وحتى ٢٠١٣م - على المادة ٧٧ فقرة ١ من النظام الضريبي الحالي، وعليه أوضح المكلف أنه لا يحق للمصلحة فرض غرامة التأخير على الشركة وفقاً لنص المادة ٦٨ فقرة ١ من النظام الحالي.

وبهذا الخصوص، تود الشركة أن تلفت الانتباه إلى أن الفقرة أ من المادة ٦٨ - ١ من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على حالة الشركة، حيث إنها قامت بتسديد الضريبة المستحقة عليها بموجب إقراراتها الضريبية للسنوات موضوع الاعتراض المقدم لدى المصلحة، كما لا تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة أيضاً حيث إن الشركة تعترض على مطالبة المصلحة - بموجب خطابها هذا - الذي يمثل الأصل في فرض غرامة التأخير، وحيث إن الشركة قد رفضت واعتترضت على الأصل، فإن الفرع يكون مرفوضاً ضمناً.

إضافة إلى ذلك، لا بد من التنويه على فرض أن الشركة وافقت على المطالبة الضريبية الصادر عن المصلحة، فإن غرامة التأخير لا بد أن تكون من تاريخ مطالبة المصلحة، وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقاً للمادة ٦٨ فقرة ٢ من اللائحة التنفيذية، من تاريخ الاستحقاق. وعليه، فإن تاريخ الاستحقاق هو تاريخ صدور مطالبة المصلحة في حال موافقة الشركة على المطالبة، وهذا ما

أكدته العديد من القرارات التي حكمت باحتساب غرامة تأخير السداد اعتباراً من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ الربط، ومن هذه القرارات - على سبيل المثال لا الحصر- القرار الاستثنائي رقم ١٤٤٣ لعام ١٤٣٥هـ.

وبالإضافة إلى ذلك، تعترض الشركة على إجراء المصلحة المتمثل بفرض غرامة تأخير للمسببات التالية:

(١) يوجد اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الفرع والمصلحة.

(٢) إن المصلحة قد أهدرت حسابات الفرع المدققة، ومن ثم فلا يوجد تعمد واضح لمخالفة الفرع للنظام الضريبي.

(٣) هذا وقد صدرت العديد من القرارات في ظل النظام الضريبي، والتي أيدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع المصلحة، وعدم وجود ما يشير إلى سوء نية لدى المكلف، ومن هذه القرارات على سبيل المثال لا الحصر، ما يلي:

- القرار الاستثنائي رقم ٩٦٨ لعام ١٤٣١هـ.

- القرار الابتدائي رقم ٢٩ لعام ١٤٣٢هـ الذي أكد على عدم فرض غرامة تأخير السداد نظراً لوجود اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.

(٤) إضافة لذلك -وبافتراض أن الفرع وافق على المطالبة الضريبية الصادرة عن المصلحة- لابد من التنويه بأن غرامة التأخير لابد أن تكون من تاريخ مطالبة المصلحة (تاريخ الربط الضريبي)، وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

عند قيام المصلحة بالربط على المكلف بعد فترة زمنية طويلة من تاريخ تقديم إقراره، فما هو التاريخ الذي يبدأ منه احتساب غرامة التأخير؟! هل هو تاريخ تبليغ المكلف بالربط أم هو التاريخ النظامي لتقديم الإقرار الضريبي؟ وإذا كان هو التاريخ النظامي لتقديم الإقرار الضريبي، فهل من المعقول أن تكون غرامة التأخير أكبر من غرامة التهرب الضريبي البالغة ٢٥% من الضريبة غير المسددة؟ وهل من المعقول أن تربط المصلحة على المكلف ١% كغرامة تأخير عن كل ٣٠ يومًا بعد فترة زمنية طويلة لا ذنب للمكلف في طولها.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بفرض غرامة التأخير على المكلف استناداً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي، والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين، ووفقاً لمتطلبات النظام الضريبي المنصوص عليها في المادة السابعة والسبعين من النظام الضريبي، والمادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية على الضريبة الناشئة بسبب الخلاف على البنود السابقة للأعوام محل الاعتراض، ترى اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناشئة عن البنود محل الخلاف.

ولكل ما تقدم، تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

١ - تأييد وجهة نظر المصلحة في إهدار حسابات المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٣م، وتأبيدها في احتساب هامش ربح تقديري بنسبة ٢٥%.

٢ - تأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع صافي الربح التقديري لضريبة الاستقطاع باعتبارها أرباحاً موزعة.

٣ - تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناشئة عن البنود محل الخلاف.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقاً لهذا القرار، أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق