

(قرار رقم ٢٦ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٧/١٥)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأحد الموافق ١٤٣٧/٩/٧هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٣٠٤٨٥ وتاريخ ٤٣٧/٣/٢٥هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٥/٢٦هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و..... و..... وحضر عن المكلف كل من..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط للأعوام ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٦/١٦/٥٢٤٦ وتاريخ ١٤٣٦/٨/١هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٦/١٦/٣٠٤٨٥ وتاريخ ١٤٣٦/٩/٢٢هـ، وحيث الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسبقاً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

- ١- الربط بالأسلوب التقديري ونسبة الربح التقديري.
- ٢- ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية.
- ٣- غرامة التأخير.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

- ١- الربط بالأسلوب التقديري ونسبة الربح التقديري.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"لا توافق شركة (أ) على الربط الضريبي الصادر عن المصلحة على أساس جزافي للسنوات من ٢٠١١ إلى ٢٠١٣ وعدم أخذ بعين الاعتبار القوائم المالية المراجعة والإقرار الضريبي للشركة في الاعتبار.

١-١ قضية أساسية - تم إصدار الربط خلال فترة التمديد من أجل تقديم معلومات مطلوبة.

لا توافق الشركة على معالجة المصلحة الموقرة بإصدار الربط الخاص بالسنوات ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م على أساس تعسفي (على سبيل المثال: رفض الدفاتر والسجلات المحاسبية).

تود الشركة لفت انتباه المصلحة الموقرة إلى مذكرة الفحص حيث طلب من الشركة تقديم نسخ من قيود التصحيح والقيود المعكوسة الخاصة بحساب الأعمال قسم الحسابات في الشركة. تم طلبت فترة تمديد حتى ٣١ مايو ٢٠١٥ من أجل تقديم الرد. مرفق إلى سعادتك صورة من الخطاب المذكور وإشعار استلام المصلحة الموقرة رقم ١٦٠٢١٩٥١-١٦-١٤٣٦ في الملحق رقم ٣ للاطلاع المصلحة الموقرة.

وفي حالة رفض المصلحة الموقرة لطلب الشركة لمهلة إضافية لتقديم المعلومات المطلوبة. كان من المفترض أن تلتزم المصلحة الموقرة باتفاقها مع الشركة. ومع ذلك قررت المصلحة الموقرة إصدار الربط خلال فترة التمديد دون أي إشعار مسبق. وقد قامت المصلحة الموقرة باعتبار الفرق في حساب الأعمال تحت التنفيذ (أنظر النقطة رقم ١-٣ أدناه) كإيراد وقامت باحتساب ربح جزافي بمعدل ٢٥% على هذه الفروق. بالإضافة إلى ذلك رفضت المصلحة الموقرة السجلات والدفاتر وأصدرت الربط على أساس تعسفي دون تقديم أي سبب وجيه. الشركة تثق أن المصلحة الموقرة سوف تقوم بتقديم سبباً لرفض الدفاتر والسجلات.

وفي ضوء ما سبق تطلب الشركة من المصلحة الموقرة التكرم بإعادة إصدار الربط على أساس الربح الجزافي.

٢-١ مذكرة الفحص

تود الشركة أيضاً إفادة المصلحة الموقرة أنه أثناء الفحص تم تقديم كل المعلومات والمستندات المطلوبة إلى فريق الفحص. وقد قاموا بمراجعتها ولم يكن لديهم أي ملاحظات عليها. مرفق إلى سعادتك صورة من مذكرة الفحص في الملحق رقم ٢ للاطلاع المصلحة الموقرة.

تود الشركة أن تطلب من المصلحة الموقرة تقديم سبب رفض الدفاتر والسجلات حيث إنه لم يذكر في مذكرة الفحص أي سبب لهذا الرفض. خاصة وأن الدفاتر والسجلات قد تمت مراجعتها من قبل مراقب حسابات معتمد وقد أعطى رأياً غير متحفظ.

٣-١ إضافات إلى الإيرادات على أساس تعسفي

قامت المصلحة الموقرة بإضافة المبالغ التالية إلى الإيرادات المصرح بها في القوائم المالية. متجاهلة التفسيرات والتفاصيل التي تم تقديمها خلال الفحص والمؤيدة في مذكرة الفحص:

٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١	
١٧,١٨٩,٠٤٤	١٣,٦٦٧,٧٨٧	١٠,٠٣٨,٤١٦	الإيرادات طبقاً للقوائم المالية
١٣,٥٥٧,٨٨٤	٥,٢٩٤,٩٥٧	٤,١٧٥,٣٢٣	إيرادات غير مصرح عنها (ملاحظة رقم ١)
١,١٦٥,٢٦٣	١,٢٢٨,٧٦١	١,٠٣٥,٤٣٣	إيرادات مسجلة بواسطة حساب المكتب الرئيس (ملاحظة رقم ٢)
٣١,٩١٢,١٩١	٢٠,١٩١,٥٠٠	١٥,٢٤٩,١٧٢	إجمالي الإيرادات طبقاً للربط

ملاحظة رقم ١: أثناء الفحص. قامت الشركة بتقديم تسوية لحركة حساب الأعمال تحت التنفيذ موضحةً أن هذه الفروق وصلت إليها المصلحة الموقرة بسبب ما يلي:

٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١	
٥,٧٣٥,٥٢٨	٤,٢٧٣,٩٨٤	٢,٥٥٢,٥٨١	قيد إلغاء للأعمال تحت التنفيذ
٦,١٧٩,٨٣٧	١٤٨,٦٠١	٢,٦٣٨,٧٣٨	قيود تصحيح وإلغاء

وقد تم تسجيل الأسباب المذكورة أعلاه في مذكرة الفحص بعد أن تمت مراجعتها والتأكد منها بواسطة فريق الفحص. والشركة على ثقة بأن المصلحة الموقرة كانت على اقتناع تام بالمعلومات المقدمة خلال الفحص.

وفي نهاية الفحص طلبت المصلحة الموقرة من الشركة نسخاً من كل قيود التصحيح. فقامت الشركة بطلب مهمة إضافية كما ذكر في النقطة ١-١ أعلاه ولكن المصلحة الموقرة قامت بإصدار الربط خلال هذه المهلة دون تقديم أي طلب لمعلومات نهائية.

خلال إصدار الربط اعتبرت المصلحة الموقرة من غير قصد أن الفروق هي عبارة عن إيرادات وقامت باحتساب ضريبة على أساس ربح جزافي.

ملاحظة رقم ٢: خلال الفحص. قامت الشركة بتقديم تسوية لحركة حساب المكتب الرئيس وأوضحت أن بعض التكاليف قد تحملها المكتب الرئيس مباشرةً. اعتبرت المصلحة الموقرة من غير قصد أن هذه التكاليف هي عبارة عن إيرادات وقامت باحتساب ضريبة على أساس ربح جزافي.

٤-١ رفض الدفاتر

لقد رفضت المصلحة الحسابات للسنوات من ٢٠١١ إلى ٢٠١٣م بناء على المادة ٦٣ (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية للنظام التي تنص كما يلي:

اقتباس - المادة ٦٣ (ب) من النظام.

" للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته".

وقد قامت شركة (أ) وضمن المهلة النظامية لإقراراتها النهائية، المصادق عليها من قبل محاسبين قانونيين مرخصين، وتحتفظ شركة (أ) أيضاً بدفاتر وسجلات سليمة في المملكة العربية السعودية وكذلك المستندات الثبوتية المؤيدة لها.

اقتباس - المادة ٥٧ (٣) من اللائحة التنفيذية

" يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وفي هذا الشأن تود شركة (أ) تقديم ما يلي لاطلاع المصلحة:

(أ) أن شركة (أ) قد احتفظت وتحتفظ بدفاتر حساباتها وسجلاتها النظامية مع جميع المستندات الثبوتية وفقاً لمتطلبات المادة ٥٨ (أ).

(ب) أن القوائم المالية التي أعدها شركة (أ) من واقع الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحتفظ بها في المملكة العربية السعودية قد تمت مراجعتها من مراجع حسابات مرخص وفقاً للنظام.

(ج) وقد قدمت الشركة جميع المستندات الثبوتية والتحليلات التي طلبها مفتشو المصلحة أثناء الفحص الميداني. مرفق لسعاتكم نسخة من تقرير الفحص الميداني في الملحق رقم ٢ لتسهيل اطلاعكم.

١-٥ زيادة معدل الربح الجزافي

مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه. تود الشركة الإفادة بأن المصلحة الموقرة قد أصدرت الربوط الخاصة بالسنوات ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م على أساس معدل ربح جزافي ١٥%، وتم زيادة هذا المعدل في الربط الخاص بالسنوات ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م إلى ٢٠%، ومع ذلك قامت المصلحة الموقرة بزيادة المعدل ليصل إلى ٢٥% في الربط الخاص بالسنوات ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م.

الشركة ليست على علم بأي تغييرات في ظروف التشغيل أو اللوائح وتفسيراتها التي قد تبرر فرض الضريبة على أساس ربح جزافي بنسبة ٢٥%.

يرجى ملاحظة أن الشركة مرخص لها تقديم خدمات العزل والمعدات الحرارية وتوفير الدعم الفني والتسويق للشركات التابعة والشركات الأخرى. بموجب المادة ١٦ (٤) من اللائحة التنفيذية فإن معدل الربح الجزافي لمثل هذه الخدمات هو ٢٠%. بالإضافة إلى ذلك فإن ممارسات المصلحة الموقرة خلال القانون القديم كانت فرض ضريبة ربح جزافي على الخدمات الفنية بمعدل ٢٠%.

وبناءً عليه فإن الشركة على ثقة بأن احتساب المصلحة الموقرة للضريبة على أساس ربح جزافي بمعدل ٢٥% دون تقديم أي أساس هو أمر غير مبرر.

وشركة (أ) على قناعة تامة بناء على ما تقدم من توضيحات أن المصلحة ستفهم أن إجراء ربط جزافي على عمل تم تنفيذه خلال السنة مع وجود دفاتر وسجلات سليمة (ممسوكة التزامًا بالأنظمة ذات العلاقة) ومراجعة من محاسب قانوني هو أمر غير منصف ولا يمكن تبريره. وبناءً عليه يرد عملًا من المصلحة إلغاء الربط الجزافي للسنوات ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م وإجراء ربط على أساس الإقرار الضريبي المقدم عن السنوات المذكورة".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنها لا تتفق مع وجهة نظر المصلحة حيال إهدارها لدفاتر الحسابات وإجراء ربط للضريبة على أساس جزافي. وفي هذا الشأن تود شركة (أ) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى الآتي:

• أن شركة (أ) مرخصة لمزاولة أعمال صيانة معدات الفصل والمعدات الحرارية وتقديم مساندة فنية وتسويقية للشركات الشقيقة والشركات الأخرى.

• أن شركة (أ) في المملكة تمسك بدفاتر الحسابات في المملكة العربية السعودية وفقًا لما تطلبه الأنظمة.

• أن القوائم المالية التي تعدها شركة (أ) في المملكة من واقع دفاتر الحسابات التي يحتفظ في المملكة العربية السعودية تتم مراجعتها من قبل محاسب مرخص وفقًا للأنظمة المرعية.

• أن مراجع الحسابات قد أصدر رأيه غير المتحفظ في القوائم المالية للسنوات ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م وفقًا للمعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

• أن الفرق بين دفاتر الحسابات والقوائم المالية المراجعة يعود للتعديلات التي قام بها مراجعو الحسابات لعرض المركز المالي للشركة بشكل عادل من كافة النواحي الجوهرية وعرض نتائج عملياتها وفقًا لمعايير التقرير المالي الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين.

• أن شركة (أ) في المملكة يسرها تقديم ميزان المراجعة. الذي تمت مطابقته حسب الأصول مع دفاتر الحسابات والقوائم المالية المراجعة (الملحق ٥). إلى اللجنة الموقرة لتسهيل الرجوع إليه. ولا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن هذه التعديلات تتعلق فقط بتقريب الفروق إلى أقرب رقم صحيح وأن هذا قد تم في حسابات قليلة.

١ - الفحص الميداني وطلب البيانات الإضافية

١-١ لا تتفق شركة (أ) مع معالجة المصلحة المتمثلة في إجراء ربط للسنوات ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م على أساس جزافي أي إهدار الدفاتر والسجلات وتود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنه قد تم تزويد فريق الفحص الميداني أثناء الفحص الميداني بجميع التفاصيل والمستندات المؤيدة التي طلبها الفريق. ومرفق في الملحق ١ صورة من محضر الفحص الميداني لتسهيل رجوع اللجنة إليه.

وترجو شركة (أ) تقديم الأساس الذي استندت إليه المصلحة في رفضها للدفاتر وهو رفض لا يتفق مع الملاحظات المذكورة في محضر الفحص الميداني لأنه لا يذكر أي سبب لهذا الرفض وخاصة أن الدفاتر والسجلات تتم مراجعتها من محاسب قانوني مرخص أبدى رأيًا غير متحفظ في القوائم المالية.

٢-١ وتود شركة (أ) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى محضر الفحص الميداني الذي طلب بموجبه من الشركة تقديم صور جميع القيود التصحيحية والقيود العكسية التي تم إدخالها في حساب الأعمال تحت التنفيذ. وبالنظر لعدد المعاملات في حساب الأعمال تحت التنفيذ ولتغير موظفي المحاسبة في شركة (أ) فقد تم طلب مهلة حتى ٣١ مايو ٢٠١٥م لتقديم الرد. ومرفق في الملحق ٢ صورة من لخطاب المرسل إلى المصلحة في هذا الشأن وقسيمة استلام الخطاب رقم ١٤٣٦/١٦/٢١٩٥١ الصادرة عن المصلحة.

وفي ظل عدم رفض المصلحة لطلب شركة (أ) مهلة لتقديم البيانات المطلوبة فقد كان رأي الشركة أن المصلحة توافق على طلبها. ولكن المصلحة قررت إجراء الربط خلال المهلة دون تقديم أي إشعار مسبق بنيتها القيام بذلك. لقد افترضت المصلحة في الواقع أن الفرق في حسابات الأعمال تحت التنفيذ (انظر النقطة ٤ أدناه) يمثل إيرادات وافترضت ربثًا تقديريًا بنسبة ٢٥% على مثل هذا الفرق.

٢- أساس إثبات الإيرادات

١-٢ تثبت الشركة الإيرادات بناء على قيمة فاتورة البضاعة الموردة والخدمات المقدمة ويتم بشكل عام الاتفاق على قيمة البضاعة وقيمة الخدمات بين شركة (أ) والعميل.

وعليه فإن إيرادات شركة (أ) في المملكة تستند إلى الشروط المتفق عليها مع العملاء. أما العقود التي تكون لا تزال قائمة في نهاية السنة فتتم المحاسبة عنها على أساس طريقة النسبة المئوية للإنجاز ونقتبس فيما يلي السياسة المحاسبية المبينة في الإيضاح ٢ من القوائم المالية:

تمثل المبيعات قيمة الفواتير التي أصدرها الفرع عن البضاعة المباعة والخدمات المقدمة خلال السنة بعد حسم الخصميات.

تحتسب إيرادات العقود عندما يكون بالإمكان تقدير النتيجة النهائية للعقد بطريقة يعتمد عليها.

تحتسب الإيرادات من العقود طبقًا لطريقة نسبة الإنجاز. تقاس مرحلة الإنجاز بالنسبة التي تمثلها التكلفة المنفقة حتى تاريخه إلى مجموع التكاليف التقديرية للعقد.

٢-٢ لقد فهمت المصلحة خطأ القيود المسجلة في حساب الأعمال تحت التنفيذ وقارنت مجموع المعاملات المدينة بالإيرادات واعتبرت الفرق بمثابة إيرادات لم يصرح عنها. المرجو ملاحظة أن هذه القيود المدينة تتضمن قيودًا لمصاريف مستحقة تم عكسها وقيودًا تصحيحية الخ. وبناء عليه فإن الأخذ في الحسبان مجموع المعاملات المدينة على أنه إيرادات دون مراجعة وتحليل أمر غير صحيح أبدًا.

٣- القيود في حساب الأعمال تحت التنفيذ

١-٣ تود شركة. (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنها شرحت لفرق الفحص الميداني التابع للمصلحة أثناء الفحص الميداني القيود المسجلة في حساب الأعمال تحت التنفيذ. ومرفق في الملحق ٥ الحركة في حساب الأعمال تحت التنفيذ وميزان المراجعة التفصيلي الذي تم تقديمه إلى فريق الفحص الميداني لتسهيل رجوع اللجنة الموقرة إليه. وقد أوضحت شركة (أ) القيود المسجلة في حساب الأعمال تحت التنفيذ وتم توثيق ذلك في محضر الفحص الميداني.

ولا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن حساب الأعمال تحت التنفيذ يمثل التكاليف التي يتم إنفاقها لإتمام تنفيذ المشروع. وعند تنفيذ المشروع يتم القيد إلى حساب الأعمال تحت التنفيذ والقيد من حساب تكلفة المبيعات.

٢-٣ وفي هذا الشأن تود شركة (أ) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى الدورة المحاسبية الآتية التي تم توثيقها أيضًا في محضر الفحص الميداني:

اقتباس

وبسؤال الحاضرين عن طبيعة هذا التخفيض وأسبابه. أفاد الحاضرون أن الأعمال الغير منتهية يتبع الفرع فيها طريقة نسبة الإنجاز للإثبات الإيرادات ويتم القيد كالتالي:

من د/ أعمال تحت التنفيذ

إلى د/ الإيرادات

عند الانتهاء من تنفيذ هذه العقود وإصدار فواتير للعميل يتم إثبات الإيراد كالتالي:

من د/ الذمم المدينة

إلى د/ الإيرادات

ويتبع ذلك عكس القيد الخاص بالإيرادات التي تم إدراجها في الأعوام السابقة حسب طريقة نسبة الإنجاز بالقيد الآتي:

من د/ الإيرادات

إلى د/ أعمال تحت التنفيذ

وفي نهاية كل عام يتم إثبات الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز للعقود الجديدة الغير منتهية في ويتم القيد الآتي:

من د / أعمال تحت التنفيذ

إلى د/ الإيرادات وقدم القيود الدالة على ذلك لعام ٢٠١٢م وهذا يدل على قيام الشركة بتوسيط حساب أعمال تحت

التنفيذ للمشروعات التي لم تنتهِ وعند الانتهاء منها يتم عكسها وإثبات الإيراد الفعلي.

وفي رأي شركة (أ) أن اللجنة الموقرة ستوافق على وجهة نظره بأن مجموع القيود المدينة في الأعمال تحت التنفيذ دون الأخذ في الحسبان المستحقات الدورية وعكس قيودها وكذلك عدم الأخذ في الحسبان القيود التصحيحية أمر لا يمكن تبريره.

وقد تمت إفادة فريق الفحص الميداني أيضاً أن بالحجم الصغير لهذه القيود في الحركة وقد تم تسجيل ذلك في الفحص الميداني.

وأفاد الحاضرون أن الأعمال المضافة خلال العام أعلاه يتضمن المبالغ الآتية:

البيان	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
عكس قيد أعمال تحت التنفيذ	٢,٥٥٢,٥٨١	٤,٢٧٣,٩٨٤	٥,٧٣٥,٥٢٨
تصحيح أخطاء	٢,٦٣٨,٧٣٨	١٤٨,٦٠١	٦,١٧٩,٨٣٧

وبناء عليه فإن إجراء المصلحة ربط على أساس ربح تقديري. بما في ذلك فرق الإيرادات، على أساس جزافي ليس له ما يبرره.

٤- احتساب إيرادات للربط الجزافي

٤-١ احتسبت المصلحة في الربط الجزافي إيرادات من خلال أخذ القيود الدائنة في حسابي الأعمال تحت التنفيذ (رقم ١٦١١٠٠ ورقم ١٦١١٨٠) في الحسبان:

الإيضاح	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي	ريال سعودي

مجموع القيود المحاسبية في دفتر الأستاذ

٣٠,٧٤٦,٩٠٠	١٨,٩٦٢,٧٤٥	١٤,٩٢٩,٠٩٤		
-	-	(٧١٥,٣٥٤)	١	تعديل سنة سابقة
٢٨	(١)	١		تقريب لأقرب رقم صحيح
٣٠,٧٤٦,٩٠٠	١٨,٩٦٢,٧٤٥	١٤,٢١٣,٧٣٩		المجموع
١٧,١٨٩,٠٤٤	١٣,٦٦٧,٧٨٧	١٠,٠٣٨,٤١٦		الإيرادات طبقاً للقوائم المالية
١٣,٥٥٧,٨٨٤	٥,٢٩٤,٩٥٧	٤,١٧٥,٣٢٣	٢	فرق الإيرادات - طبقاً للربط
				الإيرادات المسجلة في حساب المركز الرئيس
١,١٦٥,٢٦٣	١,٢٢٨,٧٦١	١,٠٣٥,٤٣٣	٣	
٣١,٩١٣,١٩١	٢٠,١٩١,٥٠٥	١٥,٢٤٩,١٧٢		مجموع الإيرادات - طبقاً للربط

الإيضاح ١: يمثل هذا تعديلات المراجعة التي شكلت جزءاً من القوائم المالية المراجعة ولكن لا يمكن تسجيله في الدفاتر. المرجو الرجوع إلى محضر الفحص الميداني للسنوات ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م الذي ذكرت فيه المصلحة القيد (المرجو الرجوع إلى النقطة ٤-٢ أعلاه).

الإيضاح ٢: أثناء الفحص الميداني احتسبت المصلحة إيرادات إضافية بناء على مجموع الحركة المدينة في حساب الأعمال تحت التنفيذ.

البيانات	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
رصيد أول المدة من مشروعات تحت التنفيذ	١,٠٤٠,٧٣٠	٢,٥٥٢,٥٨٢	٢,١٣٨,٤٩٩
الأعمال المضافة خلال السنة	١٥,٧٢٥,٥٩١	١٨,٥٤٨,٦٦١	٣٢,٣٢٧,٧٧٣
الإجمالي	١٦,٧٦٦,٣٢١	٢١,١٠١,٢٤٣	٣٤,٤٦٦,٢٧٢
رصيد آخر المدة طبقاً للقوائم المالية	(٢,٥٥٢,٥٨٢)	(٢,١٣٨,٤٩٩)	(٣,٧١٩,٣٤٤)
الأعمال المنفذة خلال العام	١٤,٢١٣,٧٣٩	١٨,٩٦٢,٧٤٤	٣٠,٧٤٦,٩٢٨
الإيرادات المصرح عنها بالإقرار	١٠,٠٣٨,٤١٦	١٣,٦٦٧,٧٨٧	١٧,١٨٩,٠٤٤
فرق الإيرادات الغير مصرح عنها	٤,١٧٥,٣٢٣	٥,٢٩٤,٩٥٧	١٣,٥٥٧,٨٨٤

وقد ذكر السبب أعلاه في محضر الفحص الميداني بعد أن قام فريق الفحص الميداني بمراجعته والتحقق منه على أساس العينة. وفي الواقع أن المصلحة طلبت المستندات المؤيدة للقيود العكسية وللقيود التصحيحية في حساب الأعمال تحت التنفيذ على أساس ١٠٠%. وكذلك شركة (أ) طلبت مهلة لتقديم البيانات ولكن المصلحة وكما جاء في النقطة ٢-١ أعلاه.

أصدرت الربط أثناء المهلة. وعند إجراء الربط أخذت المصلحة بطريق الخطأ الفرق على أنه إيرادات واحتسبت عليها ضريبة على أساس ربح تقديري. المرجو الرجوع إلى النقطة رقم ٣ أعلاه.

الإيضاح ٣: أثناء الفحص الميداني قدمت شركة (أ) مطابقة للحركة في حساب المركز الرئيس وبينت أن بعض التكاليف قد تحملها المركز الرئيس مباشرة. وقد أخذت المصلحة هذه التكاليف التي تحملها المركز الرئيس على أنها إيرادات واحتسبت ضريبة عليها على أساس ربح تقديري. أنظر النقطة رقم ٦ أدناه.

٢-٤ لاشك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن شركة (أ) قد قدمت بالفعل تفاصيل المعاملات المسجلة في حساب الأعمال تحت التنفيذ وقدمت المطابقة بين مجموع الحركة (المدينة والدائنة) من الإيرادات والتكلفة. وبناء عليه فإن معالجة المصلحة المتمثلة في عدم أخذ أسباب إهدار الدفاتر في الاعتبار بشكل تعسفي وإضافة الفرق إلى الإيرادات للسنة لا يمكن تبريرها. وفي نفس الوقت يسر (أ) تقديم أي مستندات أخرى قد تطلبها اللجنة الموقرة.

٥- وجهات نظر المصلحة وردود شركة (أ) عليها لتسهيل دراسة اللجنة الموقرة فيما يلي ملخص لوجهة نظر المصلحة ورد شركة (أ) عليها:

١-٥ الفرق بين مجموع الحركة الدائنة في حساب الأعمال تحت التنفيذ والإيرادات التي صرحت عنها شركة (أ) أن معالجة المصلحة المتمثلة في مقارنة مجموع الحركة المدينة بالإيرادات المسجلة ليست صحيحة أبدًا نظرًا لأنها لا تأخذ في الحسبان المبالغ المستحقة بالإيرادات المسجلة ليست صحيحة أبدًا نظرًا لأنها لا تأخذ في الحسبان المبالغ المستحقة التي تم لاحقًا عكس قيدها وتصحيح القيود الظاهرة في جانب الدائن من حساب الأعمال تحت التنفيذ. ولمعرف التفاصيل المرجو الرجوع إلى النقطة ٣ أعلاه.

وبناءً عليه فإن مبدأ رفض المصلحة للدفاتر والسجلات على أساس مقارنة الإيرادات التي تم إثباتها بالحركة الإجمالية في حساب الأعمال تحت التنفيذ دون أخذ سبب هذا الفرق في الحسبان لا مبرر له ولا داعي لها.

٢-٥ فاتورة المواد المشتراة صدرت باسم (أ) الإمارات العربية المتحدة

أن شركة (أ) مسجلة في المملكة العربية السعودية كشركة أجنبية. وأن جميع طلبيات استيراد المواد تتم مركزياً من خلال (أ) الإمارات العربية المتحدة ويتم شحنها مباشرة من قبل الموردين إلى المملكة العربية السعودية. وتبين الفواتير التي يتم استلامها من المورد الأجنبي بوضوح أن البضاعة يتم تسليمها إلى شركة (أ) في المملكة العربية السعودية. وقد تم تقديم عينات من الفواتير والمستندات الجمركية إلى فريق الفحص الميداني أثناء الفحص الميداني. وقد أبدى فريق الفحص الميداني الملاحظات التالية التي دونت في محضر الفحص:

" أفاد الحاضرون بأن سبب إصدار الفواتير باسم (أ) فرع الإمارات فإنه طبقاً لنظام الشركة الأم (أ) - قبرص (المركز الرئيس) فإنه يتم إصدار كل الفواتير الخاصة بالفروع الواقعة في الشرق الأوسط وهي (السعودية، قطر، الإمارات مصر) باسم (أ) فرع دبي كما أنه يظهر بالفاتورة الجهة المستلمة وهي مدينة.....".

وبناءً عليه فإن رفض المصلحة للدفاتر والسجلات على أساس أن فواتير المورد ليست موجهة إلى شركة (أ) دون الأخذ في الحسبان حقيقة أن البضاعة يتم شحنها إلى المملكة العربية السعودية. وقد تم تقديم مستندات التخليص الجمركي إلى فريق الفحص الميداني، أمر لا مبرر ولا داعي له.

ويسر (أ) أن تقدم الملحق رقم ٦ نفس المستندات لتسهيل رجوع اللجن الموقرة. ولكن إذا دعت الحاجة يسر (أ) تقديم أي مستندات أخرى قد تطلبها اللجنة الموقرة.

٣-٥ الإيرادات مسجلة في حساب المركز الرئيس

أوضحت شركة (أ) بالفعل في النقطة رقم ٦ أدناه أن معالجة المصلحة للتكلفة التي تحملها المركز الرئيس كإيرادات أمر غير صحيح أبدًا. وبناءً عليه فإن مقارنة المصلحة غير الصحيحة للتكلفة التي تحملها المركز الرئيس كإيرادات واتخاذها كأساس لرفض الدفاتر والسجلات لا يمكن تبريرها.

٤-٥ الفروق في الأرصدة بين المبالغ الظاهرة في دفاتر شركة (أ) وتلك الظاهرة في القوائم المالية المراجعة.

لا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن شركة (أ) في المملكة قد قامت إلى المصلحة ميزان مراجعة تفصيلي تمت مطابقته الأصول مع القوائم المالية المراجعة وأن الفرق البالغ ٧١٥,٣٥٤ ريالاً سعودياً (٢,٥٦٤,٠٧٦ - ٣,٢٧٩,٤٣٠ ريالاً سعودياً) المذكور في وجهة نظر المصلحة المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية يمثل تعديل يتعلق بنسبة ٢٠١٠م تم إجراؤه في سنة ٢٠١١م. ويسر شركة (أ) ، ولتسهيل رجوع اللجنة الموقرة إليها، أن تقدم في الملحق رقم ٦ الصفحات ذات العلاقة من محضر الفحص الميداني للسنوات ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م الذي يؤكد المبلغ الذي تم الاطلاع عليه خلال السنوات السابقة.

أن الفرق الصحيح الذي يتم تعديله نتيجة المراجعة لا يمكن أن يبرر رفض المصلحة للحسابات. وأن مراجعي الحسابات النظاميين يقومون بإجراء التعديلات الضرورية لكي تم عرض القوائم المالية بشكل عادل من كافة النواحي الجوهرية وعليه فإن مثل هذه التعديلات التي قام بها الفرع لا تبرر إهدار الدفاتر والسجلات.

وبناءً عليه فإن إهدار المصلحة للدفاتر بناء على أن بعض الحسابات لا تطابق القوائم المالية المراجعة. على الرغم من أن الفرق هو في حساب واحد فقط نتيجة المراجعة في سنوات سابقة، لا داعي له.

أوضحت شركة (أ) في النقطة ٢-١ أعلاه أن المصلحة قد أصدرت الربط أثناء مدة المهلة وبناءً عليه فإن إهدار الحسابات على أساس الافتراض بأن شركة (أ) لم تقدم البيانات المطلوبة لا يمكن تبريره.

٦- التكاليف التي تحملها المركز الرئيس

أضافت المصلحة أيضًا التكاليف التي تحملها المركز الرئيس إلى الإيرادات التقديرية. وفي هذا الشأن، تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أن الشركة مطالبة بالالتزام بالمادة ١٨٠ من نظام الشركات التي تنص على أنه في حالة الخسائر الزائدة عن ٥٠% من رأس المال المدفوع فيجب على الإدارة الاجتماع للاتفاق أما على مواصلة العمل أو تصفية الشركة. وعليه وللالتزام بمتطلبات نظام الشركات فقد أعادت الشركة تحميل بعض التكاليف على المركز الرئيس.

٧- زيادة معدل الربح التقديري

ومع التمسك بما تقدم تود شركة (أ) الإفادة بالآتي:

١-٧ أصدرت المصلحة الربوط للسنوات ٢٠٠٣م إلى ٢٠٠٧م على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥% تمت زيادتها إلى ٢٠% في الربوط للسنوات ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م. ولكن في الربوط للسنوات ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م قامت المصلحة بربط ضريبة على

أساس ربح تقديري بنسبة ٢٥%. ولا علم لشركة (أ) بأي تغيير في شروط التشغيل أو في الأنظمة أو تفسير الأنظمة يبرر فرض ضريبة ربح تقديري بنسبة ٢٥% على أساس ربح افتراضي.

٢-٧ قدمت المصلحة الحساب الذي يبرر نسبة الربح التقديري دون أن تأخذ في الحسبان الشرح المبين أعلاه المقدم أثناء الفحص الميداني والذي تم توثيقه في محضر الفحص الميداني. وحتى لو سلمنا جدلاً بأن الأساس الذي استندت إليه المصلحة في حسابها يؤخذ به لأغراض النقاش فإن نسبة الربح الجزافي في هذه الحالات تكون ١٤% و ٢٠% في السنتين ٢٠١١م و ٢٠١٢م على التوالي.

٣-٧ أن شركة (أ) مرخصة لمزاولة صيانة معدات الفصل والمعدات الحرارية وتقديم مساندة فنية ودعم تسويقي للشركات الشقيقة والشركات الأخرى. وبموجب المادة ١٦ (٤) من اللائحة التنفيذية فإن نسبة الربح التقديري المحددة لمثل هذه الخدمات هي ٢٠%. إضافة لذلك فقد كان من المتبع لدى المصلحة في ظل نظام ضريبة الدخل القديم أن يتم فرض ضريبة ربح تقديري على الخدمات الفنية بواقع ٢٠%. وبناءً عليه فإن شركة (أ) على قناعة تامة بأن احتساب ضريبة على أساس ربح تقديري وبنسبة ٢٥% دون تقديم أي أساس لذلك يعد أمر لا يمكن تبريره.

من الواضح من البيانات والتوضيحات المقدمة أعلاه مقابل مع وجهات نظر المصلحة طالما أن شركة (أ) قد احتفظت بدفاتر وسجلات سليمة بناءً عليه فإن إهدار المصلحة طالما أن شركة (أ) قد احتفظت بدفاتر وسجلات سليمة بناءً عليه فإن إهدار المصلحة للدفاتر وربط ضريبة على أساس جزافي أمر ليس له ما يبرره. لقد تم تقديم كافة البيانات والتوضيحات المتعلقة بالإيرادات والمصاريف إلى مفتش المصلحة.

وشركة (أ) على قناعة تامة بناءً على ما تقدم من توضيحات أن اللجنة الموقرة ستحكم بإلغاء الربط الجزافي الصادر عن المصلحة على أساس ربح افتراضي في ظل وجود دفاتر وسجلات محتفظ بها التزاماً بالأنظمة خاصة وأن هذه الدفاتر والسجلات قد راجعها محاسب مرخص، وأن اللجنة بناءً عليه ستحكم بإجراء الربط على أساس الإقرارات الضريبية المقدمة للسنوات ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م."

ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض:-

" (أ) الربط بالأسلوب التقديري:

السنوات	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
قيمة الربح التقديري	٣,٨١٢,٢٩٣ ريالاً	٥,٠٤٧,٨٧٦ ريالاً	٧,٩٧٨,٠٤٨ ريالاً
ضريبة الدخل	٧٦٢,٤٥٩ ريالاً	١,٠٠٩,٥٧٥ ريالاً	١,٥٩٥,٦١٠ ريالات

توضح المصلحة أنها قامت بفحص حسابات ودفاتر الشركة ميدانياً عن الأعوام ٢٠١١ حتى ٢٠١٣م طبقاً لمحضر الفحص الميداني المرفق والذي يعتبر جزءاً من مذكرة الاعتراض واتضح من خلال الفحص الميداني ما يلي:

١- تبين للمصلحة وجود فروقات في الإيرادات المصرح عنها بالإقرار مقارنةً مع ما هو موضح في الدفاتر حيث تبين للمصلحة أن الشركة تقوم بإدراج الإيرادات طبقاً لنسبة الإنجاز الخاصة بالعقود المنفذة خلال العام ويتم ذلك من خلال حساب أعمال تحت التنفيذ رقم (١٦١١٠٠).

وعليه قامت المصلحة بمراجعته كما هو موضح تفصيلاً في محضر الفحص الميداني وتبين وجود الفروقات الآتية:

البيانات	ريـال		
	٢٠١٣م	٢٠١٢م	٢٠١١م
قيمة الأعمال المنفذة خلال العام	٣٠,٧٤٦,٩٢٨	١٨,٩٦٢,٧٤٤	١٤,٢١٣,٧٣٩
الإيرادات المصرح عنها في الإقرار	١٧,١٨٩,٠٤٤	١٣,٦٦٧,٧٨٧	١٠,٠٣٨,٤١٦
فرق الإيرادات غير المصرح عنها	١٣,٥٥٧,٨٨٤	٥,٢٩٤,٩٥٧	٤,١٧٥,٣٢٣

وقد أفاد ممثلو الشركة أثناء الفحص أن هذه الفروقات ناتجة من وجود بعض القيود العكسية وتصحيح أخطاء. وبمراجعة القيود العكسية وقيود تصحيح الأخطاء تبين أن قيمتها تختلف عن فروقات الإيرادات الموضحة بعاليه، كما أن الشركة لم تقدم القيود والمستندات التي تؤيد عكس قيد أعمال تحت التنفيذ وقيود تصحيح الأخطاء التي قامت بها الشركة وأدت إلى تخفيض الإيرادات.

٢- جميع فواتير المشتريات الخارجية ليست باسم الشركة حيث كانت جميعها صادرة باسم فرع (أ) في دولة الإمارات العربية المتحدة - مدينة دبي وفي ذلك مخالفة لأحكام الفقرة (١/أ) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/٢٠١١ هـ والتي حددت ضوابط المطارييف التي يجوز حسمها ومنها أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية. وحيث إن الفواتير ليست باسم الشركة فلا تعتبر من المستندات الثبوتية التي يجوز حسمها.

٣- تمت مراجعة حساب المركز الرئيس وتبين وجود اختلافات بين أرصدة أول المدة طبقاً للقوائم المالية وأرصدة أول المدة طبقاً للدفاتر خاصة في عام ٢٠١١م حيث إن رصيد أول المدة في القوائم المالية بلغ (٢,٥٦٤,٠٧٦) ريالاً في حين أن الرصيد في الدفاتر بلغ (٣,٢٧٩,٤٣٠) ريالاً، وتمت مراجعة الحركات المدينة لحساب المركز الرئيس وتبين إقفال مشروعات تحت التنفيذ في حساب المركز الرئيس من حساب الإيرادات وذلك بالمبالغ الآتية:

العام	ريـال		
	٢٠١٣م	٢٠١٢م	٢٠١١م
الإيرادات المقفلة في حساب المركز الرئيس	١,١٦٥,٢٦٣	١,٢٢٨,٧٦١	١,٠٣٥,٤٣٣

وحيث إن مصدر الإيرادات هو المشروعات تحت التنفيذ ولم توضح الشركة سبب إقفال المشروعات تحت التنفيذ في حساب المركز الرئيس بدلاً من حساب الإيرادات قامت المصلحة بإضافة هذه المبالغ إلى الإيرادات الواردة بالإقرارات.

٤- وجود اختلافات بين أرصدة أول المدة وآخر المدة بالدفاتر مثل اختلاف رصيد مخزون آخر المدة لعام ٢٠١١م مقارنة بأول المدة لعام ٢٠١٢م. وكذلك وجود اختلاف بين أرصدة المخزون في الدفاتر مقارنة مع الأرصدة الواردة في الإقرار.

٥- عدم تقديم الشركة لبعض المستندات منها شهادة المحاسب القانوني للأجور والرواتب ومستندات القيود العكسية والأخطاء المادة الموضحة في محضر الفحص الميداني.

وبناءً على ما تقدم تم رفض حسابات المكلف والربط عليه تقديرًا تطبيقًا للمادة (٦٣/ ب) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، حيث نصت على أحقية المصلحة في محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته،

وكذلك طبقًا لأحكام المادة (٣/٥٧) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي نصت على (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة)

وحيث تبين للمصلحة عدم التزام المكلف بالمواد النظامية المذكورة سلفًا تم إهدار حسابات المكلف ومحاسبته بالأسلوب التقديري.

وقد تأيد إجراء المصلحة في إهدار الدفاتر والحسابات الخاصة بالمكلف عن السنوات السابقة بموجب القرارات

الآتية:

- القرار الابتدائي رقم (١٩) لعام ١٤٣٣هـ الصادر من اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض عن الأعوام من ٢٠٠٣م حتى ٢٠٠٧م، وتم تأييد القرار بموجب القرارين الاستثنائيين رقم (١٤٨٣، ١٤٨٤) لعام ١٤٣٦هـ.

- القرار الابتدائي رقم (١٧) لعام ١٤٣٥هـ الصادر من اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض عن الأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م، وتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

ب) تغيير نسبة الربح الجزافي من ٢٠% إلى ٢٥%:

قامت المصلحة بمحاسبة المكلف بنسبة ربح ٢٥% بما يتماشى مع الأنظمة والتعليمات - حيث نصت المادة (١٦) فقرة (٤) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي على (يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقًا لما يتوفر من قرائن وحقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف) بمعنى أن النسب الواردة في الجدول المذكور في هذه المادة تعتبر الحد الأدنى، ويمكن للمصلحة زيادة تلك النسب بما يتماشى مع الحقائق والظروف وطبيعة نشاط المكلف. وتأكيدًا على مناسبة نسبة الأرباح التي تمت محاسبة المكلف بها نوضح أنه بإجراء التعديلات التي تمت على الإيرادات على قائمة الدخل للأعوام محل الخلاف يتضح أن نسبة الأرباح تكون أكبر من تلك التي تمت محاسبة المكلف بها ومنها على سبيل المثال التعديلات على قائمة الدخل لعام ٢٠١٣م كما يلي:

صافي خسارة السنة من واقع قائمة الدخل يضاف إليها:	(٣,٢٩٩,٥٧٣)
الإيرادات غير المصرح عنها	١٣,٥٥٧,٨٨٤
الإيرادات المقفلة في حساب المركز الرئيس	١,١٦٥,٢٦٣
صافي الربح المعدل بافتراض اعتماد جميع التكاليف والمصروفات	١١,٤٢٣,٥٧٤
إجمالي الإيرادات المعدلة	٣١,٩١٢,١٩١

وعليه قامت المصلحة بتحديد نسبة ربح متوسطة ٢٥% لمحاسبة المكلف عن جميع السنوات خاصة وأن طبيعة نشاط المكلف تتمثل في أعمال تركيب وإصلاح وصيانة وتشغيل المعدات وهو من الأنشطة الخدمية التي تكون نسبة الربح الخاصة بها عالية، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

وبناءً على طلب اللجنة قدمت المصلحة مذكرتها الإلحاقية جاء فيها التالي نصًا:

" وبسؤال اللجنة حول تغيير نسبة الربح الجزافي من ٢٠ إلى ٢٥% نفيديكم بأن اللجنة الاستشارية للنظام قد درست مع ممثلي مكتب محاسبة بعض الشركات بنسبة ربح تصل إلى ٢٥% وقد وافق ممثلو المكتب على ذلك (مرفق صورة من خطاب اللجنة الاستشارية).

وكما ذكر في المذكرة المرفوعة لكم بأنه يحق للمصلحة زيادة تلك النسب بما يتماشى مع الحقائق والظروف وطبيعة نشاط المكلف".

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وعلى المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على الربط بالأسلوب التقديري ونسبة الربح التقديري (٢٥%) للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى القرائن التي أشارت إليها المصلحة المتعلقة بطبيعة نشاط المكلف ومعدل أرباحه؛ تبين للجنة وجود اختلافات بين الإيرادات المصرح عنها بالإقرار والإيرادات الموضحة بالدفاتر بالإضافة إلى وجود اختلافات في حساب المركز الرئيس بين أرصدة أول المدة طبقًا للقوائم المالية وأرصدة أول المدة طبقًا للدفاتر فضلًا عن عدم تقديم المكلف كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظره، واستنادًا للمادة (٦٣/ب) من نظام ضريبة الدخل وللمادتين رقم (٣/٥٧) ورقم (٤/١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٢ - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"لأغراض ضريبة الدخل على الشركات فقد احتسبت المصلحة الربح على أساس جزافي وافترضت "توزيعات أرباح تقديرية" وفرضت ضريبة استقطاع عليها. ولا توافق شركة (أ) على معالجة المصلحة المتمثلة في فرض ضريبة استقطاع على توزيع تقديري للأرباح أولًا لأن التوزيع لا يمكن أن يتم احتسابه من أرباح قدرتها المصلحة وثانيًا لأنه في الواقع لم يتم توزيع أي أرباح خلال السنوات المذكورة.

وعلاوة على ذلك تود شركة (أ) تأكيد ما يلي:

(أ) أن ربح أي شركة ممكن توزيعه هو الربح المحاسبي ناقصًا أي ضرائب دخل على الشركة للسنة وليس تلك الأرباح التي تقدرها المصلحة. ولا يمكن أن يتوقع مع المكلف سداد ضرائب على مبلغ لم يستلمه أبدًا كتوزيعات أرباح. وحتى لو افترضنا أن توزيعات الأرباح يمكن دفعها على أساس أرباح تقديرية فمن أين سيأتي النقد لدفع مثل هذه الأرباح؟

ب) ولا بد أيضًا من ملاحظة أنه حتى في الظروف العادية فإن الربح الممكن توزيعه ليس هو الربح الخاضع للضريبة الذي يتم التوصل إليه بعد استبعاد بعض التكاليف... الخ.

ج) وعلاوة على ذلك ووفقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد فإن ضريبة الاستقطاع تفرض على أساس الدفع لا على أساس "دفع تقديري" ووفقًا للمادة ٦٨ (أ) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على ما يلي:

" يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام... ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوعة.....".

د) وتود شركة (أ) أيضًا لفت انتباه المصلحة إلى الأسئلة والأجوبة الواردة على موقع المصلحة الإلكتروني، وجوآبًا على السؤال رقم ٣٠ فقد أوضحت المصلحة أن العبارة في سداد ضريبة الاستقطاع هي بتاريخ الدفع.

" العبارة بتاريخ دفع المبالغ لأن التعليمات النظامية تقتضي بتوجب ضريبة الاستقطاع عند دفع المبلغ ويجب تسديدها للمصلحة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه الدفع للمستفيد".

وبناءً على ما تقدم فإن التزام ضريبة الاستقطاع يصبح مستحقًا عند دفع مبلغ لجهة غير مقيمة.

وعليه لا يمكن فرض ضريبة استقطاع "دفع تقديري" لمبلغ لم يدفع لأي شخص خارج المملكة العربية السعودية.

ملخص

وشركة (أ) على قناعة بناءً على ما تقدم من توضيحات أن المصلحة ستلغي التزام ضريبة الاستقطاع الذي فرضته المصلحة على أساس ربح تقديري باعتباره توزيع "تقديري للأرباح".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" ١- تود شركة (أ) تأكيد وجهة نظرها التي تم بيانها في الخطاب رقم ١٥-١١٩٢-٠٢ الذي نقبتس منه فيما يلي لتسهيل رجوع اللجنة الموقرة إليه:

لأغراض ضريبة الدخل على الشركات احتسبت المصلحة ربحًا على أساس جزافي وافترضت "توزيع أرباح افتراضية" وفرضت عليها ضريبة الاستقطاع. ولا تتفق شركة (أ) أيضًا مع معالجة المصلحة المتمثلة في فرض ضريبة الاستقطاع على أساس توزيع افتراضي أولًا لأن التوزيع لا يمكن أن يتم من الأرباح التي قدرتها المصلحة وثانيًا لأنه في الواقع لم يحدث توزيع خلال هذه السنوات. وتود شركة (أ) أيضًا التأكيد على الآتي:

أ) أن ربح أي شركة الذي يمكن توزيعه هو الربح المحاسبي بعد طرح أي ضريبة دخل على الشركات للسنة وليس الأرباح التقديرية التي قدرتها المصلحة. ولا يمكن أن يكون متوقعًا من المكلف سداد ضرائب على مبلغ لم يحصل عليه أبدًا كتوزيعات أرباح. وحتى لو افترضنا أن توزيعات الأرباح يمكن أن تدفع على أساس أرباح تقديرية فمن أين سيأتي النقد الذي تدفع منه مثل توزيعات الأرباح هذه؟.

ب) لا بد من ملاحظة أنه حتى في الظروف العادية فإن الربح الذي يمكن توزيعه ليس هو الربح الخاضع للضريبة الذي يتم التوصل إليه بعد استبعاد بعض التكاليف... الخ.

ج) علاوة على ذلك، ووفقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد فإن ضريبة الاستقطاع تفرض على أساس الدفع لا على أساس "افتراضي" وفي هذا الشأن فإن المادة ٦٨ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد تنص على:

" يجب على كل مقيم سواءً كان مكلّفًا أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم. وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية:

(د) وتود شركة (أ) توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى الأسئلة والأجوبة عليها الواردة في موقع المصلحة، وردًا على السؤال رقم ٣ فقد أوضحت المصلحة أن تاريخ الدفع هو الذي يؤخذ بعين الاعتبار كأساس لسداد ضريبة الاستقطاع".

"العبرة بتاريخ دفع المبلغ لأن التعليمات النظامية تقتضي بتوجب ضريبة الاستقطاع عند دفع المبلغ ويجب تسديدها إلى المصلحة خلال العشرة أيام الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه الدفع للمستفيد".

ونظرًا لأنه لم يتم دفع أو توزيع فعلي فيما يتعلق بالأرباح، التي افترضت المصلحة أنها دفعت، فلا يمكن الافتراض بأن تكون شركة (أ) قد وزعت مثل هذه الأرباح. ولذلك فإن ضريبة استقطاع على أساس توزيع افتراضي لا تنطبق على الظروف القائمة. وبناءً على ما تقدم فإن التزام ضريبة الاستقطاع يصبح مستحقًا فقد عند الدفع إلى جهة غير مقيمة. وعليه لا يمكن فرض ضريبة استقطاع على "دفع افتراضي" لم يتم مثل هذا المبلغ لأي جهة خارج المملكة.

وشركة (أ) في المملكة على قناعة تامة بناءً على ما تقدم من توضيحات أن اللجنة الموقرة ستوجه المصلحة بإلغاء التزام ضريبة الاستقطاع الذي فرض على ربح تقديري على أساس توزيع افتراضي".

ب- وجهة نظر المصلحة:

فيا يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

" السنوات	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
ضريبة الاستقطاع %٥	١٥٢,٤٩٣ ريالاً	٢٠١٢,٩١٥ ريالاً	٣٠١٩,١٢٣ ريالاً

قامت المصلحة بفرض ضريبة الاستقطاع بعد حسم ضريبة الدخل وذلك تطبيقًا للمادة (٦٨) فقرة (أ) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وكذلك المادة (٦٣) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، وردًا على ما أوضحه المكلف من عدم حدوث واقعة الدفع المنشئة لفرض ضريبة الاستقطاع توضح المصلحة أنه من خلال الفحص الميداني تبين إقفال حساب مشروعات وأعمال تحت التنفيذ في حساب المركز الرئيس طبقًا لما سبق إيضاحه في البند الأول وحيث إن حساب أعمال تحت التنفيذ هو حساب وسيط لإثبات إيرادات الشركة ومن ثم يكون إقفال حساب أعمال تحت التنفيذ من حساب المركز الرئيس بمثابة تحويل لكامل الإيرادات ومن ضمنها الأرباح إلى المركز الرئيس، وبذلك تكون حدثت واقعة الدفع وما في حكمها مثل التسويات والمقاصة بين الحسابات وقد انتهت اللجنة الاستثنائية الضريبية في قرارها رقم (١٠٩٨) لعام ١٤٣٢هـ باعتبار المقاصة وما في حكمها في حكم عملية الدفع المنشأة لفرض ضريبة الاستقطاع.

وقد تأيد إجراء المصلحة في ذلك بموجب العديد من القرارات منها القرار رقم (٢٣) لعام ١٤٣٣هـ والقرارين رقمي (٣٢,٢٨) لعام ١٤٣٥هـ والقرار رقم (٢٤) لعام ١٤٣٦هـ الصادرة من لجنتم الموقرة، وتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح تقديرية للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وما ورد بمحضر الفحص الميداني المتضمن إقفال حساب مشروعات وأعمال تحت التنفيذ في حساب المركز الرئيس، وهذا يعد بمثابة تحويل الأرباح للمركز الرئيس، واستنادًا للمادتين رقم (٥) ورقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣- غرامة التأخير.

أ - وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عليه:

" طلبت المصلحة الموقرة من الشركة في خطابها سداد غرامة تأخير ١% على الضريبة الإضافية غير المسددة والتزامات ضريبة الاستقطاع المقدرة في الربط. وفي هذا الشأن، تود الشركة الإفادة بما يلي:
يوجد خلاف فني حقيقي بين الشركة المصلحة الموقرة على البنود المذكورة أعلاه. ووجود هذا الخلاف لا يبرر فرض أي غرامة تأخير على الضريبة الإضافية وضريبة الاستقطاع.

وفي هذا الشأن، تود الشركة الإفادة بأن المصلحة الموقرة فرضت الغرامة بموجب المادة رقم ٧٧ (أ) من قانون الضرائب. وستلاحظ المصلحة الموقرة أن المادة ٧٧ (أ) من النظام والمادة رقم ٦٨ من اللائحة التنفيذية لا تنصان (على عكس المادة رقم ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية) على أنه يجب حساب غرامة التأخير من الموعد النهائي القانوني لتقديم الإقرارات النهائية. والسبب لعدم ذكر هذا الشرط في المادة رقم ٧٧ (أ) من قانون الضرائب والمادة رقم ٦٨ من اللائحة التنفيذية واضح جدًا وهو أن قانون الضرائب واللوائح التنفيذية لا يهدفان إلى معاقبة المكلف على أي تأخير في إنهاء الربط النهائي وإجراءات الاعتراض سواء مع لجنة الاعتراض الابتدائية أو اللجنة الاستئنافية العليا أو ديوان المظالم.

وحتى وإن كان قانون الضرائب واللائحة التنفيذية يهدفان إلى حساب غرامة التأخير بموجب المادة رقم ٧٧ (أ) والمادة رقم ٦٨ من اللائحة التنفيذية المشابهة للأسباب المنصوص عليه في المادة رقم ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية، فكان يجب النص كما هو منصوص عليه في المادة ٦٧ (٣) على "أنه يتم حساب الغرامة من التاريخ المحدد قانونيًا لتقديم والسداد" في المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية أيضًا.

قرارات الاعتراض

قامت لجان الاعتراض بما فيها اللجان الاستئنافية العليا بمراجعة فرض غرامة التأخير بالتفصيل ودعمت وجهة نظر المكلف أنه لا يجب فرض غرامة تأخير في حالة وجود خلاف فني، حيث إن المكلف قد أوفى بالتزاماته في الوقت المحدد.

وفي قرارها رقم ١٤٣٣ لسنة ١٤٣٥هـ وقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ، حكمت اللجنة الاستئنافية العليا بأنه يجب حساب غرامة التأخير على الفروقات الضريبية من تاريخ إصدار القرار حتى تاريخ السداد وليس من تاريخ تقديم الإقرارات الضريبية. مرفق صور قرارات اللجنة الاستئنافية العليا المذكورة أعلاه في الملحق رقم ٤.

بالإضافة إلى ذلك فيما يلي بعض القرارات الداعمة لوضع الشركة لاطلاع المصلحة الموقرة:

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ بموجب قانون ضرائب دخل الشركات الجديد.

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لسنة ١٤٣٠هـ بموجب قانون ضراب دخل الشركات الجديد.

قرار اللجنة الاستئنافية العليا رقم ٦٣٩ لسنة ١٤٢٧هـ.

قرار اللجنة الاستئنافية العليا رقم ٥٢٨ لسنة ١٤٢٥هـ.

قرار اللجنة الاستئنافية العليا رقم ٤٤٩ و ٤٥٢ لسنة ١٤٢٤هـ.

وفي ضوء الحقائق والقرارات المعتمدة المذكورة أعلاه، تطلب الشركة من المصلحة الموقرة إلغاء غرامات التأخير للسنوات من ٢٠١١م إلى ٢٠١٣م."

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" ١- كما هو مبين فيما يلي فقد أكدت المصلحة في وجهة نظرها أنها قد فرضت غرامة التأخير بموجب المادة ٧٧ (أ) من نظام الضريبة. ولاشك أن اللجنة الموقرة تدرك المادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية لا تنص أي منهما، بخلاف المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية، على أن غرامة التأخير يجب أن تحتسب من الموعد النظامي لتقديم الإقرار. والسبب في عدم النص على هذا الحكم في المادة ٧٧ (أ) من النظام والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية واضح جلي، أي أنه لا النظام الضريبي ولا اللائحة التنفيذية القصد منهما معاقبة المكلف عن أي تأخير في الانتهاء من الربط النهائي وإجراءات الاعتراض على مستوى كل من لجنة الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية وديوان المطالم. ومن ناحية أخرى فإن مقصد النظام الضريبي واللائحة التنفيذية هو معاقبة المكلف الذي لم يلتزم بالمتطلبات النظامية المتعلقة بتقديم الإقرار الضريبي في موعد. لذلك فإن الغرامة تستحق لعدم تقديم الإقرار الضريبي في موعده بموجب المادة ٧٦ من النظام والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية التي تنص بوضوح على أن الغرامة يجب أن تحتسب من الموعد النظامي لتقديم إقرار الضريبة.

٢- أن غرامة التأخير بموجب المادة ٧٧ (أ) من نظام الضريبة الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية يسري مفعولها من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائيًا بعد الانتهاء من جميع إجراءات الاعتراض. يحتوي نظام ضريبة الدخل الجديد الذي تم إقراره في أبريل ٢٠٠٤م على مادتين في نظام الضريبة أي المادة ٧٦ والمادة ٧٧ ويحتوي على ثلاث مواد في اللائحة التنفيذية أي المواد ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ التي تتعلق بأحكام غرامة التأخير في نظام ضريبة الدخل الجديد ولائحته التنفيذية على التوالي.

ولاشك أن اللجنة الموقرة تدرك أن المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية تعالجان فقط الجزاء الذي يفرض في حالة عدم تقديم إقرار ضريبة الدخل ضمن المهلة النظامية. في حين أن المادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية تعالجان تحديدًا الغرامة الواجبة الدفع على تأخير دفع الضريبة المستحقة.

لذلك فإن الغرامات التي تعالجها المادة ٧٦ من نظام ضريبة الدخل والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية والمادة ٧٧ (أ) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية تختلف اختلافاً كلياً في طبيعتها وهي تنطبق على ظروف مختلفة اختلافاً كلياً. فالمادة ٧٧ (ب) من نظام ضريبة الدخل الجديد والمادة ٦٩ من اللائحة التنفيذية تعالجان غرامة التهرب، ولذلك فإن المصلحة لا تستطيع الاستناد إلى هاتين المادتين في فرض غرامة التأخير.

٣- لا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن نظام الضريبة واللائحة التنفيذية ينصان بوضوح على المواعيد النظامية لتقديم الإقرار الضريبي وسداد الضريبة المستحقة طبقاً للإقرار. وفي حالة المكلف الذي لم يقدم الإقرار الضريبي في وقته أو لم يسدد الضريبة المستحقة طبقاً للإقرار في وقتها، تفرض غرامة بموجب المادة ٧٦ من النظام والمادة ٦٧ من اللائحة التنفيذية اعتباراً من الموعد النظامي كما هو منصوص عليه بوضوح في المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية.

ومن ناحية أخرى فإذا لم تدخل المصلحة أي تعديل في الوعاء الضريبي عند إجراء الربط النهائي فإن الضريبة المستحقة نتيجة للتعديل الذي تدخل المصلحة في الوعاء الزكوي لا يعد "نهائياً" إلى حين الانتهاء من إجراءات الاعتراض المنصوص عليها في النظام. والضريبة المستحقة عن الربط النهائي تستند فقط إلى فهم المصلحة أو تفسيرها للنظام واللائحة التنفيذية وهو ما يخضع لدراسة الهيئات المستقلة وموافقتها مثل لجنة الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية الضريبية وديوان المظالم،

لذلك فإن نظام الضريبة واللائحة التنفيذية ينصان بوضوح على أنه في حالة عدم موافقته فإن المكلف يستطيع الاعتراض ضد الربط الصادر عن المصلحة. وفي هذه الحالة فإن لجان الاعتراض الابتدائية والضريبية وديوان المظالم هم المخولون بتحديد المبلغ النهائي للضريبة بناء على دراستهم للقضية وتفسيرهم للنظام. لذلك فإن الغرامة المستحقة بموجب المادة ٧٧ (أ) من النظام والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية يجب أن تحتسب من تاريخ الانتهاء من إجراءات الاعتراض. وما يؤيد وجهة نظر (أ) هو أن المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، بخلاف المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية، لا تنص على وجوب فرض غرامة من الموعد النظامي لتقديم إقرار الضريبة.

ولو كان قصد نظام ضريبة الدخل الجديد واللائحة التنفيذية احتساب الغرامة المستحقة بموجب المادة ٧٧ (أ) من نظام الضريبة والمادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية على نفس الأساس المنصوص عليه في المادة ٦٧ (٣) من اللائحة التنفيذية لكانت المادة ٦٨ من اللائحة التنفيذية قد تضمنت هي الأخرى نصاً مماثلاً لما هو منصوص عليه في المادة ٦٧ (٣) أي أن "تحتسب الغرامة من التاريخ المحدد نظاماً للتقديم والسداد".

٤ - قرارات لجان الاعتراض

لقد نظرت لجان الاعتراض، بما في ذلك اللجنة الاستئنافية الضريبية موضوع فرض غرامة التأخير بالتفصيل وأيدت وجهة نظر المكلف بأنه في حالة وجود خلاف فني فلا يمكن فرض غرامة التأخير طالما أن المكلف أدى ما عليه من التزامات في وقتها. وفي قرارها رقم ١٤٣٣ لسنة ١٤٣٥ هـ وقرارها رقم ١٣٥٥ هـ حكمت اللجنة الاستئنافية الضريبية بأن غرامة التأخير على الفروق الضريبية يجب احتسابها من تاريخ إصدار القرار حتى تاريخ السداد وليس من تاريخ تقديم الإقرارات. ومرفق في الملحق رقم ٨ صورة من الصفحات ذات العلاقة من القرارين المذكورين أعلاه.

إضافة لذلك ولتسهيل رجوع اللجنة الموقرة إليها نذكر فيما يلي بعضاً من القرارات المؤيدة لموقف شركة (أ):

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٩ لسنة ١٤٣٣ لموجب نظام ضريبة الدخل الجديد.

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ لسنة ١٤٣٠ لموجب نظام ضريبة الدخل الجديد. قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ٦٣٩ لسنة ١٤٢٧ هـ.

قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ٥٢٨ لسنة ١٤٢٥ هـ.

٥- تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أن هناك خللاً فنياً حقيقياً بين شركة (أ) المملكة العربية السعودية والمصلحة حيال معالجة التعديلات التي أدخلتها المصلحة في الإيرادات. ولا شك أن اللجنة الموقرة تدرك أنه في حالة وجود مثل هذا الخلاف الفني فليس منصفاً فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية ."

ب - وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض:-

" تم فرض غرامة تأخير بواقع ١% على فروق ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير تحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وذلك تطبيقاً للمادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، وكذلك المادة (٦٨) فقرة (١/ب، هـ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها ."

ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامة التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

ويرجع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن اللجنة قد قضت برفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع واستنادًا للمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

وبناءً على ذلك وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة في القرار.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- رفض اعتراض المكلف على بند الربط بالأسلوب التقديري ونسبة الربح التقديري للحيثيات الواردة بالقرار.

٢- رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية للحيثيات الواردة بالقرار.

٣- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه للمكلف، طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة سداده للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقًا للمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

والله ولي التوفيق،،،