الأًصل في فرض الضريبة يتحدد بوجه عام بحدود الدولة الإقليمية و هو ما يعني أن نطاق سريان النظام الضريبي من حيث المكان يعرف بمبدأ إقليمية الضريبة .

* **تحديد المكلفين بالضريبة :**

المكلف : الشخص الطبيعي أو الاعتباري الخاضع للضريبة بمقتضى هذا النظام وهو بذلك يتحمل عبأها ويلتزم بدفعها إلى مصلحة الزكاة والدخل.

* فإذا كان المكلف شخصا طبيعي : تكون الضريبة على الاشخاص الطبيعين )الافراد(، ويعامل الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص والتوصية بالأسهم معاملة الأشخاص الطبيعيين (الأفراد)
* أما إذا كان المكلف شخصا اعتبارياً : على شكل شركة أموال، وهي الشركة المساهمة، أو الشركة ذات المسئولية المحدودة، أو شركة التوصية بالأسهم، تكون الضريبة على أرباح الشركات وتعد صنايق الاستثمار شركة أموال لأغراض هذا النظام. ويعامل الشركاء الموصون في شركات التوصية البسيطة والأسهم معاملة شركات الأموال، حيث ينظر إلى هؤلاء الموصين باعتبارهم يكونون جانبا من الشخصية المعنوية للشركة دون مراعاة لذواتهم الفردية.

المواطن السعودي : الشخص الذي يحمل الجنسية السعودية ، ومن يعامل معاملته ويتم معاملة رعايا وشركات دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية معاملة السعوديين والشركات السعودية.

|  |
| --- |
| **الهيكل الزكوي والضريبي في المملكة العربية السعودية ( الأشخاص المكلفون / الخاضعون )** |
| 1. الشخص الطبيعي/ العادي / المقيم
* صاحب المؤسسة الفردية

- الشريك المتضامن في شركات الأشحاص |
| شروط الإقامة | 1. أن يكون له سكن دائم في المملكة وأن يتواجد فيه لمدة لا تقل عن 30 يوم في السنة الضريبية. أو
2. أن يتواجد في المملكة لمدة لا تقل عن 183 يوم في السنة الضريبية.
 | سعودي أو خليجي | زكاة2.5 %)) |
| غير سعودي أو خليجي (أجانب) | ضريبة دخل (20%) |
| 1. شركة الأموال المقيمة (الشخص الاعتباري / المعنوي)
* شركات المساهمة
* شركة ذات مسئولية محدودة
* شركة التوصية بالأسهم
* حصص الموصين في شركات التوصية
* صناديق الاستثمار
 |
| شروط الإقامة | 1. أن تكون قد تأسست وفق نظام الشركات السعودي. أو
2. تقع إدارتها المركزية أو الرئيسة في المملكة.
 | حصص الشركاء السعوديين والخليجيين | زكاة2.5 %)) |
| حصص الشركاء غير السعوديين وغير الخليجيين (الأجانب) | ضريبة دخل (20%) |
| 1. الشخص غير المقيم (طبيعي / اعتباري)
 |
| شروط الإقامة | الذي لا تنطبق عليه شروط المقيم | الذين يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة | ضريبة دخل (20%) |
| الذين يحققون دخلاً من مصادر في المملكة دون أن يكون لهم منشأة دائمة | ضريبة الاستقطاعمادة 68 |
| 1. شخص مقيم أو غير مقيم / طبيعي أو اعتباري / سعودي أو غير سعودي
 |
| الذين يعملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية  | ضريبة دخل (85%) |
| الذين يعملون في مجال الغاز الطبيعي | ضريبة دخل (30% - 85% ) حسب معدل العائد الداخلي |

و المكلفون بالضريبة وفقا لمقتضى المادة الثانية من النظام هم :

أ - شركة الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين.

ب - الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة.

ج - الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.

د - الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة.

هـ - الشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي .

و- الشخص الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية .

**قواعد( مفاهيم ) فرض الضريبة :**

1. **قاعدة الإقامة :**

أ - يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين :

1. أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين ( 30 ) يوماً في السنة الضريبية. وسواء كانت متصلة أو متفرقة .
2. أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين ( 183 ) يوماً في السنة الضريبية، سواء كانت متصلة أو متفرقة وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة يوم كامل، ولاتعد إقامة الشخص في المملكة وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها ( ترانزيت( .

ب - تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توافر فيها أي من الشرطين الآتيين :

1. أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات .
2. أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.

وتعتبر الشركة أن إدارتها الرئيسية تقع في المملكة في حالة كون عمليات السيطرة واتخاد القرارات ورسم السياسات تتم من المملكة، أو أن الإدارة الفعلية للشركة توجه داخل المملكة.

وأما غير المقيم فقد عرفته المادة الأولى من النظام بأنه كل شخص لا تنطبق عليه صفة المقيم ولا يعتد بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يعتبر الشخص، طبيعيا أو اعتباريا، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة بغض النظر عن جنسيته.

إذا لم تتوفر قاعدة الإقامة فلا يعني ذلك عدم خضوع الشخص لضريبة الدولة التي لم تتحقق فيها قاعدة الإقامة بل تخضع للضريبة وفقا لأحكام القاعدة التالية.

1. **قاعدة المنشأة الدائمة :**

يقصد بالمنشأة الدائمة الكيان المادي الذي يمارس من خلاله النشاط الخاضع للضريبة و لا يشترط إقامة من يمارس هذا النشاط أو الأساس القانوني لمزاولة النشاط فالضريبة تفرض على واقعة ممارسة النشاط و على الجهات المختصة بمنح الترخيص بالمحاسبة على مزاولة النشاط دون ترخيص مسبق , لكن يشترط أن تتم ممارسة النشاط خلال منشأة دائمة و هذا يعني استبعاد المنشآت التي تقوم بأعمال تحضيريه أو ترويجيه أو التخزين لأغراض العرض .

فإذا توفرت للمنشأة الضوابط المذكورة فإن نتاج أعمالها يخضع للضريبة طالما كان هذا النتاج بقصد تحقيق الربح , و إذا لم تتوفر للمنشأة الضوابط المذكورة و تحقيق دخل خارج اطار المنشأة الدائمة فإن هذا الدخل يخضع للضريبة وفقاً لأحكام القاعدة التالية .

1. **قاعدة مصدرية الدخل :**

يقوم مفهوم هذه القاعدة على مبدأ التبعية الاقتصادية للدخل المحقق أي المصدر الذي تحقق فيه الدخل، والعبرة في هذه الحالة بواقعة تحقق الدخل وليس بواقعة دفعه فقد يدفع داخل الدولة وقد يدفع خارج الدولة.

يقاس على ذلك أيضا مصدر أداء الخدمة، فإن تمت الخدمة كلياً أو جزئياً داخل الدولة فإن قيمة الخدمة تخضع لضريبة مصدر الخدمة، سواء تم دفع القيمة داخل الدولة أو خارج الدولة.

* **حقوق المكلفين بالضريبة :**
1. الحق في سرية المعلومات:

أ - تُحافظ المصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين التي يطلعون عليها بحكم وظائفهم ، واستثناء من ذلك يجوز لهم الكشف عن المعلومات للجهات الآتية فقط :

1. موظفو المصلحة لغرض تنفيذ واجباتهم وفقاً للنظام.
2. موظفو مصلحة الجمارك لغرض تطبيق النظام الجمركي.
3. ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.
4. السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقاً للمعاهدات التي تكون المملكة طرفاً فيها.
5. الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.
6. أي جهة قضائية في المملكة بناءً على أمر منها لتحديد الضريبة الواجبة على المكلف في قضية تنظرها ، أو لأي أمر إداري أو جنائي آخر تنظره.

ب- يلتزم الشخص الذي يتلقى معلومات بمقتضى الفقرة )أ( من هذه المادة بالمحافظة على سريتها ، وعدم استخدامها إلا للغرض الذي طلبت من أجله.

ج - يجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر بناءً على موافقة خطية من المكلف .

1. الحق في الإشعار بالربط والاعتراض عليه :

للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره، كما لها الحق في إجراء ربط إضافي على المكلف إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة، وبالمقابل فإن على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي وبالربط الإضافي ومبرراته وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار. ويحق للمكلف الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد الاعتراض والاستئناف:

أ - يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلم خطاب الربط ، ويصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة .

ب - لا يعد الاعتراض مقبولاً ما لم يسدد المكلف المستحق عن البنود غير المعترض عليها أثناء الفترة المحددة للاعتراض، أو ما لم يحصل على الموافقة على تقسيط الضريبة بمقتضى المادة الحادية والسبعين من هذا النظام.

ج - تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

د - يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار.

ه– على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار المذكور، أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ.

و - يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

1. الحق في رد المبالغ الزائدة:
2. يجوز للمكلف طلب استرداد أي مبالغ مسددة بالزيادة في أي وقت خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة
3. على المصلحة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء إجراءات رد تلك المبالغ خلال ( ثلاثين ) يوماً من تاريخ استلام المصلحة للطلب.
4. لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كان هناك إقرار الضريبية لم يتم تقديمها للمصلحة.
5. لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتقديم طلب بذلك من قبله.
6. إذا تأخرت المصلحة في رد المبالغ التي ثبت سدادها بالزيادة، يصرف للمكلف تعويض قدره 1 % من المبلغ الزائد عن كل ( 30 ) يوم تأخير تبدأ بعد مضي ( 30 ) يوماً على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن ( 30 ) يوماً .
7. الحق في تقسيط الضريبة:

رغبة في التيسير على المكلفين في تسديد الضريبة لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف من ضرائب وغرامات وله الحق في تفويض مدير عام المصلحة فيما يراه من هذه الصلاحية، كما له أيضاً – أو لمن يفوضه في ذلك – حق إلغاء التقسيط متى تبين له أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع متى توفرت الأسباب والمبررات الكافية في أطار الضوابط والشروط التي حددها النظام .

1. الحق في إسقاط دين الضريبة والغرامات :

لوزير المالية صلاحية إسقاط دين الضريبة والغرامات بقرار منه متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها، التي حددتها المادة السبعون من اللائحة التنفيذية للنظام على النحو التالي:

1. إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي.
2. وفاة الشخص الطبيعي وثبوت عدم وجود تركة يمكن استيفاء الدين منها.
3. عدم وجود أموال منقولة أو غير منقولة لسداد دين الضريبة عند تصفية شركات الأموال.
4. المبالغ التي اتخذت بحقها جميع إجراءات التحصيل الإلزامي دون جدوى.
* **التزامات المكلفين بالضريبة :**
1. الالتزام باستعمال التاريخ الهجري :

التاريخ الهجري هو التاريخ الرسمي الذي تعمل به المملكة العربية السعودية والمعتمد لديها. وإذا ما كانت هناك حالات تستدعي الإشارة فيها إلى التاريخ الميلادي، فيكتب التاريخ الهجري ثم يشار إلى التاريخ الميلادي الموافق.

1. الالتزام بتسجيل النشاط الجديد:

على كل شخص خاضع للضريبة بموجب هذا النظام –باستثناء المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي- أن يقوم بتسجيل نشاطه لدى المصلحة قبل نهاية سنته المالية الأولى.

أما الأشخاص أو الجهات الملزمون باستقطاع الضريبة فيلزمون بالتسجيل قبل تسديد الدفعة الأولى أما الجهات الحكومية و المؤسسات العامة فيتم تسجيلها من قبل المصلحة .

في حالة عدم التسجيل في الموعد النظامي تفرض غرامة مقدارها ألف( 1000 ) ريال على الشخص الطبيعي، عشرة آلاف ( 10,000 ) ريال على شركات الأموال وخمسة ألاف ( 5000 ) ريال على الكيانات الأخرى .

وبمقتضى التسجيل يعطى لكل شخص رقماً مميزاً خاصاً به يلزم بتدوينه في جميع مكاتباته مع المصلحة .

1. الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات باللغة العربية:

على المكلف باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة وكذلك الأنشطة الصغيرة وذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية وأن يحتفظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه .

1. الالتزام باعتماد الحسابات من محاسب قانوني :

يتطلب نظام ضريبة الدخل أن تقدم الحسابات النظامية مرفقة بالإقرار الضريبي في الموعد المحدد ومعتمدة من محاسب قانوني معترف به ومشفوعة بتقرير منه، وبالنسبة للمكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصروفات ( 1 ) مليون ريال سعودي يجب أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار وما تضمنه من معلومات وخصوصاً التأكيد على أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.

1. الالتزام بتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية :

الإقرار الضريبي: عبارة بيان موقع عليه من المكلف -أو من يفوضه- يتم من خلاله تحديد المبلغ الخاضع للضريبة ومقدار هذه الضريبة وفق متطلبات النظام الضريبي.

والإقرار الضريبي يقدم عادة على استمارة خاصة تحتوي على جميع الإيرادات والمصرفات.

أنواع الإقرارات التي تقدم إلى المصلحة هي:

1. الإقرار الضريبي عن النشاط.
2. الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة في حالة التوقف عن النشاط.
3. إقرار ضريبي لغرض المعلومات بالنسبة لشركات الأشخاص.

أ - يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة.

ب - يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال )مائة وعشرين( يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار.

ج - على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي :

1. شركة أموال مقيمة .
2. غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة .
3. شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط.

د - على المكلف الذي توقف عن النشاط إشعار المصلحة وتقديم إقرار ضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه عن مزاولة النشاط ، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف .

ه– يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون ) 1.000.000 )ريال سعودي أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار.

و- يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة السادسة والثلاثين من هذا النظام في اليوم )الستين( من نهاية سنتها الضريبية أو قبله.

1. الالتزام بتسديد الضريبة على دفعات معجلة:

الأصل على المكلف تسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إقراره خلال مئة وعشرون (120 (يوماُ من نهاية سنته الضريبية، ومع ذلك يجب على المكلف الذي يحقق إيراداً معينا ً في السنة الضريبية أن يدفع مبلغ الضريبة على أقساط دورية خلال السنة الضريبية مقدماً تحت حساب الضريبة على أساس ما تم تحديده في السنة السابقة. وفي نهاية السنة المالية للمكلف وفي المواعيد المحددة لتقديم الإقرار الضريبي تقوم المصلحة باتخاذ إجراءات الربط وتحديد مبلغ الضريبة وتتم التسوية النهائية بين المكلف والمصلحة حيث يطالب المكلف بدفع ما تبقى عليه أو يرد له ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يرحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة.

أ - مع عدم الإخلال بالفقرة ( ب ) من هذه المادة، يجب على المكلف الذي يحقق إيراداً في السنة الضريبية أن يسدد تحت حساب الضريبة ثلاث دفعات معجلة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، ومقدار الدفعة هو ناتج المعادلة الآتية :

25 % × ( أ - ب )

أ = ضريبة المكلف عن السنة السابقة طبقاً لإقراره

ب = مقدار الضريبة المسددة عن طريق الاستقطاع من المنبع في السنة السابقة بمقتضى المادة الثامنة والستين من هذا النظام

ب - لا يلزم المكلف بتسديد دفعات معجلة بمقتضى الفقرة ( أ ) من هذه المادة إذا لم يبلغ ناتج المعادلة أعلاه مبلغاً مقداره خمسمائة ألف (500.000) ريال

ج - للمصلحة صلاحية تخفيض أي دفعة من الدفعات مستحقة السداد بمقتضى هذه المادة إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية باستثناء الدخل الذي يتم استقطاع الضريبة عنه من المنبع سيكون أقل وبشكل كبير من دخل السنة السابقة

د - تعد الدفعة المسددة بمقتضى هذه المادة دفعة على الحساب من إجمالي ضريبة المكلف عن السنة الضريبية المسدد عنها الدفعة

ه- تنطبق أحكام هذا النظام الخاصة بالتحصيل وإجراءاته الإلزامية على دفعات الضريبة المعجلة مثلما تنطبق على الضريبة نفسها.

مثال لتسديد الضريبة على دفعات معجلة:

قدمت إحدى الشركات إقرارها الضريبي عن السنة المنتهية في31/12/2005 م، وسددت للمصلحة الضريبية المستحقة بموجب هذا الإقرار وقدرها 6,400,000 ريال. وقد بلغت الضريبة المستقطعة عن الشركة من قبل إحدى الجهات مبلغ 4,000,000 ريال.

المطلوب:

1. تحديد ما إذا كان يتوجب على هذه الشركة سداد دفعات معجلة تحت حساب الضريبة عن العام المنتهي في 31/12/2006 م.
2. إذا كانت الإجابة بنعم فما هو مقدار كل دفعة؟ ومتى تسدد؟

الحل:

مقدار الدفعة = 25 % (6.400.000 – 4.000.000 = ) 600.000 ريال

وحيث أن نتيجة المعادلة السابقة تزيد عن 500.000 ريال، فإن الشركة ملزمة بسداد الضريبة عن العام المنتهي في 31/12/2006 م على ثلاث دفعات معجلة ( ضرائب مدفوعة مقدما- تحت حساب الضريبة )على النحو التالي :

الدفعة الأولى 600.000 ريال في أو قبل 30/6/2006 م

الدفعة الثانية 600.000 ريال في أو قبل 30/9/2006 م

الدفعة الثالثة 600.000 ريال في أو قبل 30/12/2006 م

ملاحظات :

أولا : عند قيام الشركة تقديم إقرارها الضريبي عن العام 2006 م في أو قبل30/4/2007 م يوجد احتمالان:

1. الضريبة المستحقة > قيمة الدفعات الثلاثة المعجلة (أي توجد فروقات على الشركة)على الشركة سداد تلك الفروقات للمصلحة
2. الضريبة المستحقة < قيمة الدفعات الثلاثة المعجلة(أي توجد مبالغ مسددة بالزيادة) يحق للمكلف المطالبة باستردادها

ثانياً: إذا كانت نتيجة المعادلة السابقة (25 % × ( أ – ب ) أقل من 500.000

في هذه الحالة فإن الشركة غير ملزمة بسداد ضريبة على 2006 م على دفعات معجلة.

**الغرامات :**

هناك أربعة انواع من الغرامات تفرض على المكلفين :

1 - غرامة عدم التسجيل في الموعد النظامي. 2 - غرامة عدم تقديم الإقرار.

3 - غرامة التأخير في السداد. 4 - غرامة تهرب وغش.

1. **غرامة عدم التسجيل في الموعد النظامي:**

تفرض غرامة عن عدم التسجيل في الموعد المحدد ( قبل نهاية السنة الماليةالأولى ) كالآتي: 1000 ريال للشخص الطبيعي، 10.000 ريال لشركةالأموال المساهمة، 5000 ريال للكيانات الأخرى.

1. **غرامة عدم تقديم الإقرار :**

1 - تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال مئة وعشرون يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي.

ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.

د- عدم إشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.

ه- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية .

2- في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد ، تُحصَّل الأعلى من الغرامتين الآتيتين :

(أ) - 1 % من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى قدره 20.000 ( عشرون ألف ريال )

(ب)- حسب النسب الآتية :

5 % من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.

10 % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي .

20 % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

25 % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي .

3- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي ، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة ( 2 ) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

1. **غرامة التأخير في السداد:**

1 - تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1 % من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار .

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة .

ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس ، والتاسع ، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

ه- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

2 - لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع 1 % من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق.

3 - لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها.

1. **غرامة تهرب وغش:**

تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمئة ( 25 %) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة ، وعلى الأخص في الحالات الآتية :

1 - تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.

2 - تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.

3 - تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.

4 - عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.

5 - إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام المصلحة بالفحص.

**مثال 1: قدمت احدى الشركات اقرارها الضريبي عن العام المنتهي في 31/9/ 2009 م ، بتاريخ 1 /12/ 2010 وسددت المستحق بموجبه. فإذا علمتي أن ايرادات المكلف بلغت 8.000.000 ريال، ومصروفاته 5.000.000 ريال.**

**المطلوب: حساب الغرامات المفروضه على المكلف**

الحل:

أ- غرامة عدم تقديم الإقرار

 ايهما أكبر 120.000

أيهما أقل 20.000

مدة التأخير 4 شهور = 120 يوم، غرامه 20 %

الوعاء الضريبي = 8 مليون – 5 مليون = 3مليون

الضريبة غير المسددة = 3مليون × 20% = 600.000

الغرامة = 600.000 × 20 % = 120.000

1%من اجمالي الايرادات 20.000

1% × 8.000.000

 80.0000

غرامة عدم تقديم الإقرار = 120.000 ريال

ب- غرامة التأخير في السداد

1 % من الضريبة غير المسددة عن كل 30 يوم تأخير، هنا تأخرت الشركة

4 شهور

غرامة التأخير في السداد= 600.00 × 1 × % 4 أشهر = 24.000 ريال

مثال 2 : بافتراض نفس بيانات المثال السابق باستثناء أن الشركة قدمت إقرارها عن عام 2009 م، بتاريخ 30/4/2010 م أي في الموعد المحدد لكنها لم تسدد الضريبة المستحقة بموجبه. هل يتوجب في هذه الحالة غرامة عدم تقديم الإقرار

الحل:

نعم ، لأن غرامة عدم تقديم الإقرار تفرض في حالة عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقا للنموذج المعتمد

* **الأنشطة الخاضعة للضريبة :**

يقصد بالنشاط - كما حددته المادة الأولى من النظام- النشاط التجاري بكل صوره أو المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه، يقصد منه تحقيق الربح ويشمل استخدام المال المنقول وغير المنقول.

ويقصد بالنشاط الخاضع للضريبة - كما حددته المادة الثانية من اللائحة التنفيذية- جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها كالنشاط التجاري والصناعي، والزراعي، والخدمي، وأعمال البنوك، والتأمين، والاستثمارات باختلاف أنواعها أو مجالاتها، وعمليات النقل، وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني، أو الحرفي، أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح، كالوكالات وأعمال السمسرة ... ونحوها.

ولا يشمل ذلك الاقتصار على فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها )جاري، لأجل، ادخار)، أو المتاجرة في أسهم شركة مسجلة في السوق المالية في المملكة من قبل شخص طبيعي مقيم.

فلا يشترط لتطبيق الضريبة أن يكون الخاضع لها تاجراً بالمعنى المحدد، ولا أن تكون الأعمال التي يقوم بها أعمالاً تجارية، ولكنها أوسع نطاقاً وشمولا .

1. نشاط المهن الحرة والحرف :

يقصد بالمهن الحرة تلك المهن التي يكون العمل العنصر الأساسي فيها والتي تحتاج مزاولتها إلى كفاءة علمية أو خبرة فنية تقوم أساساً على النشاط الذهني ويقتضي الحصول على مؤهلات علمية عالية، كمهنة الطبيب والمحامي والمهندس والمحاسب التي يزاولها أصحابها على وجه الاستقلال.

على العكس من ذلك فإن أصحاب الحرف يمارسون في العادة أعمالاً يدوية بصفة مستقلة معتمدين في ذلك بصورة أساسية على مهاراتهم وخبرتهم الشخصية وليس على المؤهلات العلمية، كالنجار والكهربائي والسباك والخياط والحلاق.. الخ.

والدخل الذي يحصل عليه صاحب المهنة أو الحرفة، ليس ربحاً وإنما هو تعويض عن أتعاب نظير الخدمات التي يؤديها للغير، فوعاء الضريبة بنصب على دخل العمل الناتج من النشاط الشخصي لصاحب المهنة أو الحرفة. فالعنصر الأساسي لهؤلاء هو العمل واستخدامهم لبعض الأدوات والمعدات اللازمة لعملهم لا يعد من قبيل استثمار رأس المال.

1. نشاط التجارة والصناعة :

المنشآت التجارية التي تهدف إلى تحقيق الربح لا يمكن حصرها بسهولة، وإنما يمكن أن توصف بأنها تزاول أعمالاً تتميز بالسعي وراء الربح سواء كانت هذه الأعمال تعتبر تجارية طبقاً لأحكام القانون التجاري، أو لا تعتبر تجارية طبقاً لهذا القانون.

مثلا : عمليات البيع والشراء، عمليات الوساطة، تأجير محلات أو الالات.

أما المنشآت الصناعية فهي المنشآت التي تقوم بتحويل الخامات والمواد الأولية إلى سلع جاهزة أو نصف مصنعة صالحة للاستخدام ويدخل ضمن ذلك الصناعات الغذائية والكيماوية والطبية والمعدنية أو التي تقوم باستخراج المواد الأولية من باطن الأرض، ويدخل ضمن ذلك أعمال المناجم وآبار البترول ومنابع المياه، أو التي تقوم بأعمال النقل والتفريغ والتخزين وتشمل صناعة السيارات وبناء السفن والطائرات.... الخ

1. نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة:

يدخل ضمن هذه الأعمال نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة ، فالأشخاص الذين يؤجرون محلات تجارية أو صناعية مع الأثاث والأدوات التي تلزم تشغيلها، سواء كان الإيجار يشمل أو لا يشمل كل أو بعض العناصر المعنوية المتعلقة بالمتجر أو المصنع، مثل تأجير الفنادق بأدواتها وأثاثها، يعد طريقة من طرق استغلال المحل التجاري وما يحصل عليه المؤجر على النحو يعتبر ربحاً يخضع للضريبة.

ويدخل في أعمال استئجار وتأجير الممتلكات أيضاً، عمليات استخدام حقوق الاختراع، فعند استعمال حق اختراع المملوك لشركة أجنبية من قبل شركة وطنية مقابل مبلغ سنوي، فإن هذا المقابل الذي تتقاضاه الشركة الأجنبية سنويا (إتاوة) يخضع بكامله للضريبة في المملكة. ولقد عرفت المادة الأولى من النظام الإتاوة بأنها الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية، أو الحق في استخدامها، والتي تشتمل ولا تقتصر على حقوق التأليف، وبراءات الاختراع، والتصاميم، والأسرار الصناعية، والعلامات والأسماء التجارية، والمعرفة، وأسرار التجارة، والأعمال، والشهرة، والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية، أو مقابل تخويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية .

1. نشاط السمسرة والعمولة :

عمليات السمسرة والعمولة التي يحصل عليها الوكلاء والسماسرة حتى لو كانت عن عارض أي دون توفر شرط الاعتياد والتكرار.

وبصفة عامة على كل شخص أو وكالة أو مكتب يشتغل بأعمال الوساطة لشراء أو بيع أي نوع من البضائع أو المواد الغذائية أو القيم المالية على اختلاف أنواعها.

1. نشاط أعمال المقاولات والتركيبات:

يقصد بأعمال المقاولات والتركيبات أعمال تشييد المباني وشق الطرق وإقامة الموانئ، والكباري، والقنوات، وخطوط أنابيب المياه والبترول والغاز.. الخ

وفي الغالب فإن هذه الأعمال تقوم بها شركات أجنبية يتم الاتفاق معها على تنفيذها من خلال مناقصات دولية وبعد الانتهاء من تنفيذ مثل هذه الأعمال تختفي هذه الشركات.

إن نشاط شركات المقاولات يعتبر نشاطاً تجارياً وبالتالي تخضع أرباحه لضريبة الدخل، ويمكن أن يقاس الإيراد من العقود طويلة الأجل بإحدى طريقتين:

الأولى : طريقة نسبة الإنجاز والتي بموجبها يتم تحديد الإيراد من العقود طويلة الأجل على أساس ما يتم إنجازه من العقد في نهاية كل فترة مالية و هي الطريقة المعمول بها في المملكة

تتم المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق(سواءً إيراداً للمقاول, أو مصروفاً لصاحب العقد أو المقاول الرئيس) على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية:

التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة × ( القيمة الكلية للعقد طويل الأجل / إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل )

الثانية: طريقة الإنجاز الكلي( طريقة المشاريع الكاملة)والتي بموجبها يتم تحديد الأرباح والخسائر من العقود طويلة الأجل عند إنجاز العقد بالكامل أوعند إكمال جزء منه و هذه الطريقة يرفضها نظام ضريبة الدخل لأنها تؤدي إلى إرجاء الاعتراف بالدخل إلى حين انجاز الدخل بالكامل فلا تتحقق بذلك مبادئ النظام الضريبي مثل سنوية الضريبة و استقلال السنوات و الاستحقاق

يقصد بالعقد طويل الأجل : أي عقد تصنيع , أو تركيب , أو إنشاء , أو تسليم مفتاح , أو أداء خدمات متعلقة بها ( مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع ) , الذي بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسابات , وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه .

مثال: مقاول أجنبي يعمل في مجال الإنشاءات ويستخدم اساس الإستحقاق للتصريح عن ايراداته ومصروفاته, وقد حصل خلال عام 2006 م على العقود التالية:

|  |  |
| --- | --- |
| العقد الأول | العقد الثاني |
| تاريخ العقد | 1/7/2006 | تاريخ العقد | 1/10/2006 |
| مدة التنفيذ | 9 شهور | مدة التنفيذ | 5 شهور |
| قيمة العقد | 9,000,000 ريال | قيمة العقد | 4,000,000 ريال |
| التكاليف المقدرة | 6,000,000 ريال | التكاليف المقدرة | 3,200,000 ريال |
| التكاليف الفعلية للسنة الأولى | 4,000,000 ريال | التكاليف الفعلية للسنة الأولى | 2,000,000 ريال |
| التكاليف الفعلية للسنة الثانية | 2,500,000 ريال | التكاليف الفعلية للسنة الثانية | 1,000,000 ريال |

المطلوب: تحديد الإيرادات التي يجب أن تصرح بها الشركة ضمن ايراداتها عند محاسبتها ضريبيا عن العام المنتهي في 31/12/2006 م

الحل:

بالنسبة للعقد الأول: يعد عقدا طويل الأجل حيث بدأ العمل به في عام 2006 م ولم يكتمل تنفيذه خلال تلك السنة ( فضلا عن أنه يزيد عن 6 شهور ) ويجب التصريح عنه وفقا لطريقة العمل المنجز كما يلي:

الإيرادات = التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل

إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل = 9.000.000 × 4.000.000 = 6.000.000 ريال

بالنسبة للعقد الثاني: يعد هذا العقد عقدا قصير الأجل, وللمكلف الحق في استخدام أي طريق يراها لإثبات ايرادات هذا العقد. فيجوز له اثبات جزء منه في السنة الأولى والجزء الآخر في السنة الثانية, أو اثباته بالكامل في السنة الثانية.

1. نشاط الشحن والنقل :

مكاتب شركات الطيران والنقل والملاحة التي تعمل في مجال نقل المسافرين والبضائع جواً و براً و بحر اً.

1. نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد:

وفقاً للفقرة ( 7 ) من المادة الخامسة من اللائحة التنفذية للنظام، لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة. ومن ثم فإن فرض الضريبة يقتصر على عقود الأعمال المصاحبة للتوريد فقط كأجور النقل أو التركيبات مثلاً دون قيمة التوريد.

لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة ناشئة عن نشاط تم في المملكة مالم تتضمن أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل, أو التركيب, أو الصيانة, أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة, وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط ناشئة عن نشاط في المملكة.

وفي حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد في المملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد, فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته ( 10 %) عشرة بالمئة من إجمالي كامل قيمة العقد.

ملاحظات:

قيمة العقد المصاحب قد تفرض عليه ضريبة دخل أو ضريبة استقطاع :

أ- ضريبة دخل: إذا انطبقت عليه شروط الإقامة أو اذا تم ممارسة العمل داخل المملكة من خلال منشأة دائمة.

ب- ضريبة استقطاع: إذا لم تتحقق أحد من الشروط السابقة يعتبر حقق دخل من مصدر في المملكة وتفرض عليه ضريبة استقطاع.

1. نشاط التأمين :

يعرف التأمين من الناحية القانونية بأنه عقد بين طرفين المؤمن( شركة التأمين( والمؤمن عليه ( المستأمن) يحصل بموجبه الطرف الثاني ( أو من يحل محله( نظير أقساط يدفعها للطرف الأول على تعويض من الطرف الأول في حالة تحقق خطر معين منصوص عليه في عقد التأمين, يوجد نوعين لنشاط التأمين:

التأمين العام غير الادخاري: هو التأمين على الممتلكات ضد السرقة , الحريق ...الخ

التأمين الادخاري (التأمين على الحياة): أي اصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها عند نهاية العقد أو وفاة الشخص المؤمن عليه.

1. نشاط الإدارة :

في المملكة تدار فنادق الدرجة الأولى والممتازة بواسطة شركات الفنادق العالمية المشهورة مثل: شيراتون، ماريوت، والانتركونتننتال، وغيرها بموجب اتفاقيات تتلقى بموجبها تلك أتعاب محددة.

1. نشاط الفنادق :

يقوم نشاط الفنادق أساساً على توفير الإقامة للنزلاء، وقد يضاف إلى ذلك المأكل وغيره من الخدمات الأخرى، وبحيث يكون صافي الربح ممثلاً فيما يتقاضاه صاحب الفندق مقابل خدماته للنزلاء محسوماً منه المصروفات التي يتكبدها في هذا السبيل.

* **الدخول المعفاة من الضريبة:**

نص نظام ضريبة الدخل في المملكة على بعض الاعفاءات ، كما صدرت مراسيم وقرارات خاصة في بعض حالات الإعفاء من الضريبة، يمكن نوردها على النحو التالي:

1. وفقا لمقتضى النظام تعفى الدخول الآتية من ضريبة الدخل:

أ- المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في سوق المال بالمملكة وفقاً للضوابط التي حددتها اللائحة التنفيذية للنظام على النحو التالي:

1. إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.
2. ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاد النظام المحدد في المادة الثمانون من النظام والمادة الرابعة والسبعون من اللائحة التنفيذية للنظام.

ب- الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط.

1. السفراء والوزراء المفوضون وغيرهم من الممثلين والسياسيين والقناصل والملحقين القنصليين الأجانب وكذلك موظفي الممثليات الأجنبية الإداريين المعنيين من حكوماتهم والذين هم من رعايا بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود تلك المعاملة.
2. إعفاءات منع الازدواج الضريبي، كالضرائب على الإرث والتركات تنفيذاً لاتفاقية تحاشي الازدواج الضريبي الموقعة بين حكومة المملكة العربية السعودية وبين حكومة الجمهورية الفرنسية.