

(قرار رقم ٢٥ لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٦/١٤)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

في يوم الأحد الموافق ١٠/١٠/١٤٣٦هـ 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 ٤٠/٣١١٥٠/٤٠ وتاريخ ١٤/٥/١٤٣٦هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ٧/٧/١٤٣٦هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و.....  
و..... وحضرها عن المكلف.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٦٣٧٤هـ وتاريخ ١٣/٩/١٤٣٥هـ، واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/٣١١٥٠ وتاريخ ١١/١٠/١٤٣٥هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفةٍ فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي.

١ - ضريبة الاستقطاع.

٢ - غرامة عدم تقديم الإقرار.

٣ - غرامات التأخير.

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

١ - ضريبة الاستقطاع.

أ - وجهة نظر المكلف:

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

" بالإشارة إلى خطاب مصلحتكم الموقرة رقم ١٤٣٥/١٦/٦٣٧٤ الصادرة بتاريخ ١٣/٩/١٤٣٥ المتضمن مطالبة شركة (أ) بسداد غرامات وضريبة استقطاع للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١م و ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، وكما سبق إفادة

سعادتك بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٢٠١٤/٨٦٦/ج بتاريخ ١١/٨/٥٤٣٣٥هـ (إن شركة أ) وباعتبارها معينة كناقل وطني للتشغيل الجوي بين جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية بموجب خطابي الهيئة العامة للطيران السعودي رقم ٢٦١/٦/٧ ورقم ٩٦١/٤/١/٦/٧، وبالتالي ترى الشركة أنه يجب معاملتها ضريبياً مثل شركة (س) والتي تتمتع بالإعفاء الضريبي.

لذلك، فإن الشركة ترحب من سعادتك إعادة النظر في موضوع تمتعها بالإعفاء الضريبي أسوة بشركة (س). علماً بأنه نمتى إلى علمنا بأن شركات الطيران المسجلة في المملكة العربية السعودية والتي تقوم بتشغيل رحلات إلى جمهورية مصر معفاة من الضريبة في جمهورية مصر.

بناءً عليه نرجو تعميم من يلزم بإلغاء المطالبة بالغرامات وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م ومنح الشركة الشهادة غير المقيدة اللازمة".

### **وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عليه ذكر فيها التالي نصاً:**

#### **أ - الضريبة المقتطعة:**

أشارت المصلحة أنه لم يتم قبول اعتراض الشركة استناداً إلى ما يلي:

١ - عدم صدور مرسوم ملكي بالمصادقة من قبل حكومة المملكة العربية السعودية على الاتفاقية العربية لتحرير النقل الجوي الموقعة في دمشق بتاريخ ١٩/١٢/٢٠٠٤م على الرغم من أن كلاً من المملكة ومصر من الدول الأعضاء في تلك الاتفاقية.

٢ - أن جمهورية مصر العربية ليست طرفاً في اتفاقية تبادل الإعفاء الضريبي لنشاطات ومعدات مؤسسات النقل الجوي العربية والمصادق عليها بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٢/٢/١٤٠٤هـ.

#### **ونورد لسعادتك رد الشركة على وجهة نظر المصلحة كما يلي:**

١ - أن ما جاء ضمن وجهة نظر المصلحة لا يتفق مع واقع الحال حيث إن شركة (س) تتمتع بالإعفاء الضريبي بالمملكة العربية السعودية استناداً إلى الاتفاقيات العربية لتحرير النقل الجوي وتبادل الإعفاء الضريبي المشار إليها ضمن وجهة نظر المصلحة. وكما تم تأكيده من قبل المصلحة فإن كلاً من المملكة ومصر من الدول الأعضاء في تلك الاتفاقية.

٢ - بناءً عليه وحيث إن شركة (أ) وباعتبارها معينة كناقل وطني للتشغيل الجوي بين جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية بموجب خطابي الهيئة العامة للطيران السعودي رقم ٢٦١/٦/٧ ورقم ٩٦١/٤/١/٦/٧ (مرفق صورة)، فإنه يجب معاملتها ضريبياً مثل شركة (س) والتي تتمتع بالإعفاء الضريبي.

٣ - ومما يؤكد أيضاً إنه لا يمكن فرض ضرائب وغرامات طبقاً لمبدأ المعاملة بالمثل، أن فرع شركة (د) معفي من الضرائب في دولة مصر.

٤ - لقد قامت الشركة بتطبيق الإعفاء طبقاً لاتفاقية دولية والتي نصت على أن يعفي كل من الأطراف المتعاقدة مؤسسات النقل الجوي وأنشطتها التابعة للطرف المتعاقد الآخر من جميع الضرائب والرسوم والأداءات الحكومية والمحلية.

وكما تعلمون سعادتك فإن المادة (٣٥) من النظام الضريبي المتعلقة بالاتفاقية الدولية نصت على ما يلي:

عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية باستثناء أحكام المادة الثالثة والستين من هذا النظام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي.

واستنادًا إلى هذه المادة وحيث إن أحكام المعاهدة الدولية هي التي تسري وحيث إنها نصت على الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم والأداءات الحكومية والمحلية، فإنه لا يمكن فرض غرامات طبقًا للنظام الضريبي المحلي لأن فيه تعارض مع أحكام الاتفاقية الدولية.

لذلك، فإن الشركة ترجو من لجنتم الموقرة دراسة اعتراض الشركة وإعادة النظر في موضوع تمتعها بالإعفاء الضريبي أسوة بشركة(س). علمًا بأنه نمي إلى علمنا بأن شركات الطيران المسجلة في المملكة العربية السعودية والتي تقوم بتشغيل رحلات إلى جمهورية مصر (كشركة طيران(ج)) معفاة من الضريبة في جمهورية مصر".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

#### ١ - ضريبة الاستقطاع: القيمة بالريال

السنوات	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م
قيمة ضريبة الاستقطاع	٢٨,٤٩٠	١٣٤,١٠١	١١٠,٠٧٧

١- عدم صدور مرسوم ملكي بالمصادقة من قبل حكومة المملكة العربية السعودية على الاتفاقية العربية لتحرير النقل الجوي الموقعة في دمشق بتاريخ ١٩/١٢/٢٠٠٤م على الرغم من أن كلاً من المملكة ومصر من الدول الأعضاء في تلك الاتفاقية.

٢- أن جمهورية مصر العربية ليست طرفًا في اتفاقية تبادل الإعفاء الضريبي لنشاطات ومعدات مؤسسات النقل الجوي العربية والمصادق عليها بالمرسوم الملكي رقم(م/١) وتاريخ ١٢/٢/١٤٠٤هـ.

٣- سبق مخاطبة المكلف عن طريق محاسبه القانوني بخطاب المصلحة رقم(١٤٣٥/١٦/٤٦٠٦) وتاريخ ١٢/٧/١٤٣٥هـ بأن نشاطه بالمملكة غير معفي من الضريبة ويخضع للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم(م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ وللائحة التنفيذية، ويتوجب عليه تقديم الإقرار الضريبي طبقًا للمادة(٦٠) من النظام من بداية النشاط وسداد الضريبة المستحقة بموجبه في المواعيد النظامية.

٤- تم إخضاع المكلف لضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الناتجة من محاسبته تقديرًا طبقًا لأحكام المادة الرابعة والثلاثين من النظام الضريبي وذلك بعد حسم ضريبة الدخل المسددة، وذلك طبقًا لأحكام المادة(٦٨) من النظام الضريبي والمادة(٦٣) من لائحته التنفيذية وتتمسك المصلحة بصحة ربطها".

#### وبعد جلسة المناقشة وردت مذكرة المصلحة الإلحاقية المتضمنة التالي نصًا:

" سؤال اللجنة عن نوعية الاتفاقيات والواردة بالمادة رقم(٣٥) من النظام الضريبي:

نفيدكم بأن الاتفاقيات الموضحة في المادة المذكورة أعلاه تخص اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي والمبرمة بين المملكة والدول أو المنظمات الدولية.

وبسؤال اللجنة عن الاتفاقيتين التي وردت في اعتراض المكلف نفيدكم بالآتي:

١- نفيدكم بأنه تم الاستفسار من(د)عن اتفاقية تبادل الإعفاء الضريبي لنشاطات ومعدات مؤسسات النقل الجوي العربية التي وقعت وصادقت عليها المملكة العربية السعودية بالمرسوم الملكي رقم(م/١) وتاريخ

١٢/٢٠٤هـ (١٩٨٤م)، فأفادوا بخطابهم رقم ٣٥/٢٧٢/١٣٠١٠١٠١٣٠ وتاريخ ١٤٣٥/٦/٢هـ بأن جمهورية مصر العربية ليست طرفاً في هذه الاتفاقية (ومرفق صورة من الخطاب).

٢- أما الاتفاقية العربية لتحرير النقل الجوي والموقعة بدمشق بتاريخ ١٩/١٢/٢٠٠٤م حيث إن المملكة العربية السعودية وجمهورية مصر العربية أعضاء في هذه الاتفاقية فلم يصدر مرسوم ملكي بالموافقة عليها وبذلك تصبح هذه الاتفاقية غير معترف بها.

- أما بخصوص قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٤٤٣) لعام ١٤٣٥هـ فإنه لا يوجد في هذا القرار غرامة تأخير ومع العلم أن القرار أيد وجهة نظر المصلحة".

### 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 للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط للضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن الاتفاقيتين اللتين استند إليهما المكلف غير نافذتين لعدم اعتمادهما من الجهات المختصة في البلدين.

واستناداً إلى المادة رقم (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

### ٢ - غرامة عدم تقديم الإقرار:

#### أ - وجهة نظر المكلف:

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

" بالإشارة إلى خطاب مصلحتكم الموقرة رقم ١٤٣٥/١٦/٦٣٧٤ الصادرة بتاريخ ١٣/٩/١٤٣٥ المتضمن مطالبة شركة (أ) بسداد غرامات وضريبة استقطاع للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١م و ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، وكما سبق إفادة سعادتكم بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٢٠١٤/٨٦٦/ج بتاريخ ١١/٨/١٤٣٥ فإن شركة (أ) وباعتبارها معينة كناقل وطني للتشغيل الجوي بين جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية بموجب خطابي الهيئة العامة للطيران السعودي رقم ٢٦١/٦/٧ و رقم ٩٦١/٤/١/٦/٧، بالتالي ترى الشركة أنه يجب معاملتها ضريبياً مثل شركة (س) والتي تتمتع بالإعفاء الضريبي.

لذلك فإن الشركة ترجو من سعادتكم إعادة النظر في موضوع تمتعها بالإعفاء الضريبي أسوة بشركة (س). علماً نرى إلى علمنا بأن شركات الطيران المسجلة في المملكة العربية السعودية والتي تقوم بتشغيل رحلات إلى جمهورية مصر معفاة من الضريبة في جمهورية مصر.

بناءً عليه نرجو تعميم من يلزم بإلغاء المطالبة بالغرامات وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م ومنح الشركة الشهادة غير المقيدة اللازمة".

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

" أشارت المصلحة أنه تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار طبقاً لأحكام المادة(٧٦) من النظام الضريبي والمادة(٦٧) من لائحته التنفيذية.

وفي هذا الخصوص، لا بد بداية من إيضاح وفهم طبيعة وضع الشركة وحالة عدم الوضوح التي كانت موجودة في ذلك الوقت فيما يتعلق بخضوع الشركة للضريبة ومدى تمتعها بالإعفاء الضريبي استناداً إلى اتفاقية تبادل الإعفاء الضريبي من الضرائب والرسوم لنشاطات ومعدات مؤسسات النقل الجوي العربي المصادق عليها من حكومة المملكة بموجب المرسوم الملكي رقم(م/١) وتاريخ ١٢/٢/١٤٠٤هـ والذي نوره كما يلي:

١- قامت شركة(أ)بموجب خطاب محاسبها القانوني رقم ٢٠١٣/٣٩/ر المودع لدى المصلحة بموجب القيد رقم ٩٦٨١/١٦/١٤٣٤ بتاريخ ١٧/٣/١٤٣٤ بتقديم طلب تسجيل منشأة دائمة وتأكيد إعفائها من الضريبة استناداً إلى أن شركة(أ) هي شركة معينة كناقل وطني بموجب خطابي الهيئة العامة للطيران، وبالتالي فهي معفاة من الضريبة في المملكة العربية السعودية استناداً إلى الاتفاقيات المذكورة أعلاه.

٢- بتاريخ ٧/٨/١٤٣٤هـ أكدت مصلحة الزكاة والدخل تسجيل منشأة دائمة للشركة.

٣- أن المصلحة أصدرت نماذج محددة تفصيلية لتقديم الإقرارات لكل من مكلفي الزكاة ومكلفي الضريبة وحتى المكلفين الذين ليس لديهم حسابات نظامية. ولم تصدر نموذج محدد لإقرارات المعلومات الخاصة بفروع شركات الطيران الأجنبية ولم تصدر أية تعليمات في هذه الخصوص لبيان طريقة إظهار المبالغ في إقرار المعلومات.

٤- وعلى الرغم من ذلك وبعد صدور خطاب المصلحة المذكور أعلاه، قامت الشركة بإعداد وتقديم إقراراتها استناداً إلى المادة(٣٤) من النظام الضريبي بموجب خطاب محاسبها القانوني رقم ٧٥٠/٢٠١٤/ج بتاريخ ٢٣/٦/١٤٣٥هـ وبناءً على فهم الشركة أنها معفاة من الضريبة، فإنها لم تقم بسداد ضريبة الدخل.

٥- بعد تقديم الشركة للإقرارات الضريبية، أصدرت مصلحة الزكاة والدخل خطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٤٦٠٦ الصادر بتاريخ ١٢/٧/١٤٣٥هـ والذي ذكرت فيه أن الشركة لا تتمتع بالإعفاء الضريبي.

استناداً إلى ما تقدم، فإن طلب فرع الشركة تأكيد الإعفاء الضريبي كان في طور الدراسة من قبل المصلحة، ولم يكن بإمكان فرع الشركة تقديم الإقرارات الضريبية إلا بعد الحصول على تأكيد من المصلحة".

#### **ب - وجهة نظر المصلحة:**

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

" تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار طبقاً لأحكام المادة(٧٦) من النظام الضريبي والمادة(٦٧) من لائحته التنفيذية".

#### **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 عدم تقديم الإقرار لأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين اتضح أن المكلف لم يقدم إقراراته في المواعيد النظامية واستناداً للمادة(٧٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة(٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

#### **٣ - غرامات التأخير:**

#### **أ - وجهة نظر المكلف:**

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

" بالإشارة إلى خطاب مصلحتكم الموقرة رقم ١٤٣٥/١٦/٦٣٧٤ الصادرة بتاريخ ١٣/٩/١٤٣٥هـ المتضمن مطالبة شركة(أ) بسداد غرامات وضريبة استقطاع للسنوات المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١م و ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، وكما سبق إفادة سعادتك بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم ٢٠١٤/٨٦٦/ج بتاريخ ١١/٨/١٤٣٥هـ فإن شركة(أ) وباعتبارها معينة كناقل وطني للتشغيل الجوي بين جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية بموجب خطابي الهيئة العامة للطيران السعودي رقم ٢٦١/٣/٦/٧ و رقم ٩٦١/٤/١/٦/٧، بالتالي ترى الشركة أنه يجب معاملتها ضريبياً مثل شركة(س) والتي تتمتع بالإعفاء الضريبي.

لذلك فإن الشركة ترجو من سعادتك إعادة النظر في موضوع تمتعها بالإعفاء الضريبي أسوة بشركة(س). علمًا بأنه نمتى إلى علمنا بأن شركات الطيران المسجلة في المملكة العربية السعودية والتي تقوم بتشغيل رحلات إلى جمهورية مصر معفاة من الضريبة في جمهورية مصر.

بناءً عليه نرجو تعميم من يلزم بإلغاء المطالبة بالغرامات وضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠١١م حتى ٢٠١٣م ومنح الشركة الشهادة غير المقيدة اللازمة".

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

" أشارت المصلحة أنه تم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار طبقًا لأحكام المادة(٧٧أ) من النظام الضريبي والمادة(٦٨) من لائحته التنفيذية.

وكما تم بيانه ضمن الفقرة(١) أعلاه، فإن الشركة تعتبر أنها معفاة من الضرائب طبقًا لاتفاقية دولية والتي نصت على أن يعفي كل من الأطراف المتعاقدة مؤسسة النقل الجوي وأنشطتها التابعة للطرف المتعاقد الآخر من جميع الضرائب والرسوم والأداءات الحكومية والمحلية والتي من ضمنها الغرامات.

وبما لا يتعارض مع ما تقدم، تود الشركة إفادة سعادتك بما يلي:

• كما تم بيانه ضمن الفقرات السابقة، فإن هناك اختلاف في وجهات النظر نتج عن تفسير مختلف للمستندات المؤيدة حيث إن الشركة تعتقد بحسن نية تعتبر أنها معفاة من الضرائب طبقًا لاتفاقية دولية بينما ترى المصلحة أن الاتفاقية لا تنطبق على الشركة.

• وقد صدرت العديد من القرارات تؤكد على عدم فرض غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر ومنها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

١- القرار الاستثنائي رقم ٩٥٦ لعام ١٤٣٠هـ(مرفق صورة).

٢- القرار الاستثنائي رقم ٩٦٨ لعام ١٤٣١هـ.

وحيث إن تلك القرارات أعلاه أيدت المكلف في عدم فرض غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر، فإن الشركة ترجو من سعادتك عدم احتساب غرامة تأخير.

بالإضافة إلى ما تقدم، ونظرًا لأن بنود الاعتراض هي محل خلاف من عدة جوانب بين المكلف والمصلحة، فإنه يتم احتساب غرامة التأخير من تاريخ صدور قرار نهائي بشأن الاعتراض استنادًا إلى القرار الصادر من اللجنة الاستثنائية رقم ١٤٤٣ لعام ١٤٣٥هـ(مرفق صورة) الذي أكد على ما يلي:

" وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم(م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم(١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة(أ) من المادة(٧٧) من النظام نصت على أنه(إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة(٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة(ب) من هذه المادة، على

المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير.. وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد). كما نصت الفقرة(ج) من المادة(٧٦) من النظام على(تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة(ب) من المادة الستين من هذا النظام) ونصت الفقرة(٣) من المادة(٦٧) من اللائحة التنفيذية للنظام على(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(٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد)، ونصت الفقرة(د/٢) من المادة(٧١) من اللائحة التنفيذية على(تعد المستحقات نهائية في الحالات التالية:..... د - صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم).

وباستقراء اللجنة لهذه النصوص ترى أن الفقرة(ج) من المادة(٧٦) من النظام قد ذكرت أن الضريبة غير المسددة تعني الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي، كما اضافت الفقرة(٣) من المادة(٦٧) من اللائحة التنفيذية إلى ذلك النص عبارة (وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة(٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة)،

وترى اللجنة أن إضافة العبارة الواردة في الفقرة(٣) من المادة(٦٧) من اللائحة التنفيذية للنظام والمتضمنة(وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة(٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة) يعد توسعاً في تفسير النص النظامي وتحميل النص ما لا يحتمل حيث يجب التفريق بين تعديلات المصلحة التي تحكمها نصوص نظامية واضحة(وهذه تحتسب عليها غرامة التأخير من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد) والتعديلات الناتجة عن اختلاف وجهات النظر بين المصلحة والمكلف(وهذه تحتسب عليها غرامة التأخير من تاريخ صدور قرار نهائي بتأييد وجهة نظر المصلحة).

وحيث إن بند عمولة الوكيل لم يرد ضمن المصاريف الجائر قسمها وكذلك المصاريف غير الجائر قسمها المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية، وبالتالي فلا تحكمه نصوص نظامية واضحة، وحيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند للعام المنتهي في ٢٠٠٥/٩/٣٠م، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المسددة عن هذا البند للعام المنتهي في ٢٠٠٥/٩/٣٠م على أن يكون ذلك الاحتساب من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنه وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

بناءً على ما تقدم، فإن الشركة ترجو من لجنتم الموقرة دراسة اعتراض الشركة، واتخاذ القرار المناسب حياله بما يتفق مع نظام الضريبة".

#### **ب - وجهة نظر المصلحة:**

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

" تم فرض غرامات التأخير على تطبيقاً لأحكام المادة(٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة(٦٨) من لائحته التنفيذية".

## 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 غرامات التأخير للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صح إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث إن الخلاف في خضوع المكلف للضريبة كان محل بحث ودراسة ولم يكن ظاهرًا وقت تقديم الإقرار مما ترى اللجنة أن ذلك يعد مبررًا مقبولًا لعدم توجب غرامات التأخير على المكلف وعليه ترى اللجنة بالأغلبية قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

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

### **الضريبة 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 لتقدمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

#### **ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

- رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع؛ للحيثيات الواردة في القرار.
- رفض اعتراض المكلف على بند غرامة عدم تقديم الإقرار؛ للحيثيات الواردة في القرار.
- قبول اعتراض المكلف على بند غرامات التأخير بالأغلبية؛ للحيثيات الواردة في القرار.

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

**والله ولي التوفيق،،**