

(القرار رقم ١٥٧٦ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٨٠/ض) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٧/٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٦) لعام ١٤١٦هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعام ٢٠٠٣م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٤/٩هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف كل من: ... و...

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢٢١/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٤/٦/٢٦هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٧٨) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٥هـ، كما قدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفح خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: مسؤولية المكلف عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية، وفرض ضريبة دخل على الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على حصة الشريك الأجنبي بنسبة ٢٠% لعام كامل عن عام ٢٠٠٣م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الحصص المباعة كانت مملوكة لـ... (الشريك الأجنبي) الذي قام ببيعها إلى الشريك السعودي في ذلك الوقت/...، ووفقاً للنظام الضريبي فإن كلا من بائع ومشتري الحصص مسئولين عن التبليغ عن تحويل الحصص ودفع أي ضريبة أرباح رأسمالية مستحقة وفقاً للمادة (٣٢) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ التي تنص على أنه "يجب على المكلف بالضريبة فرداً كان أم شركة توقف عن العمل الذي يؤدي الضريبة على كسبه أو أرباحه وقوفاً فعلياً أو محدوداً أثناء السنة أن يخطر المالية بذلك خلال ستين يوماً من التاريخ الذي وقف العمل فيه، ويجب عليه أن يقدم البيانات اللازمة لتصفية حساب الضريبة

وإلا أُلزم بدفعها عن سنة كاملة، كما وأن التنازل عن كل أو بعض المحل التجاري أو غيره يكون فيما يتعلق بالضريبة كحكم وقف العمل ، وإن لم يحصل التبليغ في الميعاد وفي هذه الحالة يكون المتنازل إليه مسئولاً بالتضامن مع المتنازل بدفع الضريبة المستحقة" وتربط ضريبة الأرباح الرأسمالية على الشريك الأجنبي ويكون الشريك الأجنبي (البائع) مسئولاً عن دفع الضريبة المستحقة بالتضامن مع مشتري الحصص، ويكون البائع مسئولاً عن تبليغ المصلحة ببيع الحصص، وحيث إن الحصص لم يتم شراؤها من قبل الشركة ، لذا فإنه ليس من مسؤولية الشركة تبليغ المصلحة ببيع الحصص ، كما أنها ليست مسئولة عن دفع الضريبة المستحقة.

وأضاف المكلف أن اللجنة الابتدائية اعتبرت الشركة مسئولة عن تسديد ضريبة الأرباح الرأسمالية المفروضة على الشريك الأجنبي عند تخارجه ، وهذا غير صحيح للأسباب التالية:

١- تحقق الربح من بيع الحصص من قبل مالك الحصص ، لذا فإن مالك أو بائع الحصص هو المسئول عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية بالتضامن مع مشتري الحصص ، ولم تكن الشركة مالكة الحصص المتنازل عنها ، كما لم تحقق الشركة أي أرباح من التنازل عن الحصص.

٢- الشركة ليست مسئولة عن التبليغ عن تحويل الحصص ، أو دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية المستحقة على تحويل الحصص.

٣- لم تشتري الشركة حصصاً من الشريك الأجنبي

٤- الشركة مملوكة حالياً بنسبة ٩٠% لشركة أ وبنسبة ١٠% لـ ب ، واللذين قاموا بشراء حصص ... اعتباراً من ٢٠٠٦/٥/٣١م.

استناداً إلى ما تقدم فإن كلا من الشركة (شركة ب) والشركاء الحاليين (شركة أ) غير مسئولين عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية.

أما ما يتعلق باحتساب الضريبة على الشريك الأجنبي عن سنة كاملة ، فإن عقد التأسيس المعدل يظهر بوضوح أنه تم تحويل الحصص إلى ... (الشريك السعودي الذي اشترى الحصص من الشريك الأجنبي) بتاريخ ٢٠٠٢/٣/٥م ، واستناداً إلى التغيير في عقد التأسيس فإنه لا يجوز للمصلحة فرض ضريبة بعد تاريخ ٢٠٠٢/٣/٥م.

لكل ما تقدم يطلب المكلف عدم مسؤوليته عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الشريك الأجنبي حصته في الشركة ، كما يطلب عدم فرض ضريبة على الشريك الأجنبي بعد تاريخ تحويل الحصص الموافق ٢٠٠٢/٣/٥م.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم انتقال حصص الشريك الأجنبي إلى الشريك السعودي وذلك بتاريخ ٢٠٠٣/٣/٢٣م، وعليه تم احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية تقديراً على حصة الشريك الأجنبي المتخارج، وذلك لعدم تقديم المكلف ميزانية إعادة تقييم الأصول والخصوم في تاريخ التخارج بالمخالفة لتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢٠هـ ، حيث اعتمدت المصلحة على القيمة البيعية كما وردت بالصك الشرعي رقم (٧/١٦٤) وتاريخ ١٤٢٢/١١/٢٢هـ وكذلك الصك الشرعي رقم بدون وتاريخ ١٤٢٢/٨/١٩هـ والبالغ مجموعها (٩,٠٣٤,٥٩٠) ريالاً، وباستبعاد حصة الشريك الأجنبي في حقوق الملكية البالغة (٣,٧٤,٨٣٩) ريالاً نتج عنها ربح رأسمالي قدره (٥,٢٧٩,٧٥٠) ريالاً ، كما قامت المصلحة باحتساب الضريبة على الشريك الأجنبي عن عام كامل وذلك لعدم إخطار المصلحة بالتخارج خلال المدة النظامية، وهي ستين يوماً من تاريخ التخارج وفقاً للمادة (٣٢) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم مسؤوليته عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة ، كما يطلب عدم فرض ضريبة دخل على الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م، في حين ترى المصلحة مسؤولية

المكلف عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة ، كما ترى احتساب الضريبة على حصة الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م عن عام كامل ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة والاطلاع على وجهة نظر الطرفين تبين أن استثناء المكلف ذو شقين ، الأول منهما يتعلق بمسؤوليته عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الشريك الأجنبي حصته في الشركة ، والثاني يتعلق بالتاريخ الذي يعتد به لتنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة.

وباطلاع اللجنة على المادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ تبين أنها تنص على أنه " يجب على المكلف بالضريبة فردًا أو شركة توقف عن العمل الذي يؤدي الضريبة على كسبه أو أرباحه وقومًا فعليًا أو محدودًا أثناء السنة أن يخطر المالية بذلك خلال ستين يومًا من التاريخ الذي وقف العمل فيه ، ويجب عليه أن يقدم البيانات اللازمة لتصفية حساب الضريبة وإلا ألزم بدفعها عن سنة كاملة ، كما وأن التنازل عن كل أو بعض المحل التجاري أو غيره يكون فيما يتعلق بالضريبة كحكم وقف العمل وإن لم يحصل التبليغ في الميعاد وفي هذه الحالة يكون المتنازل إليه مسؤولًا بالتضامن مع المتنازل بدفع الضريبة المستحقة".

وترى اللجنة أن المادة (٣٢) من اللائحة التنفيذية تنص صراحة على أن المتنازل إليه مسؤولًا بالتضامن مع المتنازل في سداد الضريبة المستحقة في حال لم يتم إخطار المصلحة بذلك خلال (ستين) يومًا من تاريخ التنازل، مما يعني عدم مسؤولية المكلف (شركة أ) عن إخطار المصلحة بالتنازل أو سداد الضريبة المستحقة.

وبناءً عليه تؤيد اللجنة استثناء المكلف في طلبه عدم مسؤوليته عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة.

أما ما يتعلق بالشق الثاني من استثناء المكلف بخصوص فرض ضريبة دخل على الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م وتحديد التاريخ الذي يعتد به لتنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة ، فإنه يرجع اللجنة إلى المستندات والبيانات المقدمة من المكلف تبين أنه شركة ذات مسؤولية محدودة مملوكة لشريكين سعودي وأجنبي، وقد توفي الشريك الأجنبي وتنازل ورثته (الأبناء) عن حصة مورثهم في الشركة بموجب عقد الصلح والتنازل المؤرخ في ٢٠٠١/١١/٥م والمجاز بموجب الصك الصادر من المحكمة الشرعية بتاريخ ١٤٢٢/٩/١٨هـ الموافق ٢٠٠١/١٢/٤م، كما تبين أن زوجة الشريك الأجنبي قد وافقت على عقد الصلح والتنازل بتاريخ ٢٠٠٢/١/٢٢م وتم إجازة ذلك من المحكمة الشرعية بموجب الصك الصادر بتاريخ ١٤٢٢/١١/٢٢هـ الموافق ٢٠٠٢/٢/٥م، وعليه صدرت موافقة الهيئة العامة للاستثمار بإنهاء وضع المشروع كاستثمار أجنبي بتاريخ ١٤٢٣/٥/١٩هـ الموافق ٢٠٠٢/٧/٢٩م ، وتم تعديل عقد التأسيس بتاريخ ٢٠٠٣/٣/٢٣م.

وحيث إن موافقة الهيئة العامة للاستثمار بإنهاء وضع المشروع كاستثمار أجنبي صدرت بتاريخ ١٤٢٣/٥/١٩هـ الموافق ٢٠٠٢/٧/٢٩م بعد إجازة المحكمة الشرعية لعقد الصلح والتنازل بين المتنازل له وأبناء وزوجة الشريك الأجنبي والتي تمت في العام نفسه، مما يعني خروج الشريك الأجنبي من هذه الشركة في عام ٢٠٠٢م ، وبذلك تؤيد اللجنة استثناء المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة دخل على الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م.

البند الثاني: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على الضريبتين غير المسددين.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قدم إقراره وفقًا للأنظمة وخلال المواعيد النظامية، كما أن الضريبة الإضافية نشأت بسبب اختلاف في وجهات النظر مع المصلحة بشأن تفسير أحكام نظام ضريبة الدخل ، ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أي ضرائب إضافية استنادًا إلى المادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ.

وينص المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ على أنه "يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير، ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ... وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف، إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية".

ويتضح من المنشور الدوري المذكور أعلاه أن الأحوال التي يجب معها عدم فرض غرامة التأخير هي على النحو التالي:

- وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.

- تصرف المكلف بحسن نية.

- حتى وإن أخطأ المكلف في تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف المكلف بحسن نية.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم احتساب غرامة تأخير وفقاً لمضمون المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ١/٢١/١٣٧٠هـ والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير، حيث تفرض الغرامة على فرق الضريبة الناشئة عن كافة تعديلات المصلحة والتي كان يجب على المكلف الالتزام بمواد النظام في الإخطار وتقديم ميزانية تخرج، كما أن معالجة المصلحة استقرت في هذا الموضوع.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة ، في حين ترى المصلحة فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن هذه اللجنة أيدت استئناف المكلف في البند الأول من القرار ، لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها ، وبالتالي إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

أ/ - تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم مسؤوليته عن دفع ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تنازل الشريك الأجنبي عن حصته في الشركة , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة دخل على الشريك الأجنبي في عام ٢٠٠٣م , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- عدم توجب غرامة التأخير على فرق الضريبة لسقوط أصلها , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق,,,