

(القرار رقم ١٦٦١ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٦٧٨/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٣/٢٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٦) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٢/٢٣هـ كل من :و.....و.....، كما مثل المكلف

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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٦) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١١١) وتاريخ ١٤٣٥/٨/٣٠هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٥٤٥) وتاريخ ١٤٣٥/١٠/٢٩هـ، كما قدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند غرامة عدم تقديم الإقرار.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٦) برفض اعتراض المكلف للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، للحثيات الواردة في القرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قدم إقراراته عن العامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بموجب الخطاب رقم (٠٩-٢٣٧٧) والخطاب رقم (١٠-٢٦٠٧) المؤرخين في ١٤٣٠/٤/١هـ (٢٧ أبريل ٢٠٠٩م) و١٤٣١/٥/١٣هـ (٢٨ أبريل ٢٠١٠م) على التوالي، مما يعني أن كلا الإقرارين تم تقديمهما في الموعد النظامي المحدد لتقديم الإقرارات الضريبية المحددة في نظام ضريبة الدخل، أي خلال (١٢٠) يوماً من نهاية السنة.

وقدمت الشركة في وقت لاحق إقرارات معدلة للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م لأنها اكتشفت مصاريف ضريبة استقطاع كان يجب أن تضاف للأرباح عند احتساب الربح الخاضع للضريبة للعامين المذكورين، وسددت الالتزام الإضافي للضريبة وغرامة التأخير بموجب الخطاب رقم (١٠-٢٨٩٤) وتاريخ ١٤٣١/٧/٢١هـ (٤/٦/٢٠١٠م)، ويظهر أن الهيئة قد اعتبرت تقديم الإقرارات الضريبية المعدلة عن عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بمثابة تقديم إقرارات ضريبية ناقصة في الموعد النظامي وفرضت غرامة عدم تقديم الإقرار.

وأضاف المكلف أن تقديم الإقرار المعدل يجب أن لا يعد أنه عدم تقييد من جانب الشركة بالمتطلبات النظامية، حيث قدمت الشركة الإقرارات الضريبية بالشكل الصحيح على النماذج المعتمدة وسددت الضريبة المستحقة ضمن المهلة النظامية، أي خلال (١٢٠) يوماً من نهاية العام، كما أنه يحق للمكلف تقديم إقرار ضريبي معدل بموجب المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه "٩- يجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشافها من المصلحة أو الجهات الرقابية. ويقصد بالأخطاء الحسابية والمادية، الأخطاء الناتجة عن إحدى العمليات الحسابية مثل (الجمع، الطرح، الضرب، القسمة)، أو الناتجة عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك.

١٠- يجوز للمصلحة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من المصلحة أو من الجهات الرقابية".

أما مذكرته للجنة الابتدائية بأن فرض الغرامات المذكورة أعلاه تم بموجب أحكام المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٧) من لائحته التنفيذية، فيرد عليه أن المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل تنص على "أ- تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ، ب، د، و) من المادة (٦٠) من هذا النظام، مقدارها واحد بالمائة (١%) من إجمالي إيراداته على أن لا تتجاوز عشرين ألف (٢٠,٠٠٠) ريالاً"، كما تنص المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية على "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 مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار.

د- على المكلف الذي توقف عن النشاط إشعار الهيئة وتقديم إقرار ضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه عن مزاولة النشاط، وذلك خلال (٦٠) يوماً من تاريخ التوقف.

و- يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة (السادسة والثلاثين) من هذا النظام، في اليوم (٦٠) من نهاية سنتها الضريبية أو قبله".

ويتضح من ذلك أن الفقرتين (د) و(و) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل لا تنطبق على حالة الشركة، كما قدمت الشركة إقراراتها الضريبية للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م إلى الهيئة على النماذج المعتمدة وسددت الضريبة المستحقة في الموعد المحدد بالنظام، وبذلك تكون الشركة قد تقيدت بأحكام الفقرتين (أ) و(ب) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل، وبناءً عليه فإن أحكام المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل لا تنطبق على حالة الشركة، وبالتالي فإن إشارة لجنة الاعتراض الابتدائية إلى المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل من أجل فرض غرامة التأخير لا تستند إلى أي مبرر.

وتنص المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية على "١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال (١٢٠) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.

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

وكما يلاحظ فإن أحكام هذه المادة تعالج موضوع تقديم إقرار ضريبة الدخل على النموذج المعتمد وفي الموعد المحدد بالنظام، وبما أن الشركة قدمت إقراراتها الضريبية عن العامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م إلى الهيئة على النماذج المقررة وسددت الضريبة المستحقة خلال المهلة النظامية، فإن أحكام المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لا تنطبق على حالة الشركة، ولذا فإن إشارة اللجنة الابتدائية إلى المادة المذكورة أعلاه تأييداً لفرض غرامة التأخير على الشركة هي إشارة في غير محلها ولا مبرر لها لكل ما تقدم يطلب المكلف عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف قدم إقراراته الضريبية المعدلة عن العامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م بعد المدة النظامية المحددة بالفقرة (ب) من المادة (٦٠) من النظام الضريبي والتي تنص على أنه "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مئة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار، وحيث كان تقديم الاقرارات بتاريخ ٢٠١٠/٧/٤م، لذا تم احتساب غرامة عدم تقديم الإقرار في المدة النظامية طبقًا للمادة (٧٦) من النظام الضريبي و الفقرة (١/ب) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية، وبذلك فإن الهيئة تتمسك بصحة اجراءها.

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 عدم تقديم الإقرار للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، في حين ترى الهيئة توجب غرامة عدم تقديم الإقرار، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين أن المادة (٦٠) منه تنص على:

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

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

ج-.....

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

هـ-.....

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

كما تبين أن المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل تنص على "١- تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ،ب،د،و) من المادة الستين من هذا النظام، مقدارها واحد بالمئة (١%) من إجمالي إيراداته على إلا تتجاوز عشرين ألف (٢٠,٠٠٠) ريال.

ب- في حالة عدم تقديم الإقرار في الوقت المحدد تفرض الغرامة الآتية عوضا عن الغرامة الواردة في الفقرة (أ) من هذه المادة إذا كانت الغرامة بمقتضى الفقرة (أ) تقل عن المبلغ المحدد بمقتضى هذه الفقرة:

١- خمسة بالمئة (٥%) من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير (ثلاثين) يومًا من الموعد النظامي.

٢- عشرة بالمئة (١٠%) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يومًا ولم يتجاوز تسعين يومًا من الموعد النظامي.

٣- عشرون بالمئة (٢٠%) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يومًا ولم يتجاوز ثلاثمئة وخمسة وستين يومًا من الموعد النظامي.

٤- خمسة وعشرون بالمئة (٢٥%) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمئة وخمسة وستين يومًا من الموعد النظامي.

ج- 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".

وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية تبين أن المادة (٦٧) تنص على "١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال (١٢٠) يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية.

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

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

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

هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال (٦٠) يومًا من نهاية السنة الضريبية".

وترى اللجنة أنه تطبيقًا للمادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل فإن المكلف مطالب بتقديم إقراره وفق نموذج معتمد وتسديد الضريبة المستحقة بموجب إقراره خلال (١٢٠) يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار، وإلا ترتب على مخالفة ذلك أو التأخر عنه أن يدفع المكلف غرامة عدم تقديم الإقرار التي نصت عليها المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية.

وحيث إن المكلف قدم إقراره خلال المهلة النظامية وسدد الضريبة المستحقة عليه بموجبها، فإنه يكون بذلك قد طبق أحكام الفقرتين (أ،ب) من المادة الستين من النظام، وبناء عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٦) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ

إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،