

(القرار رقم ١٦٦٨ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٨٣/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٣/٢٧هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٦) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الضريبي (ضريبة استقطاع) الذي أجرته (الهيئة) على (أ) (المكلف) لعام ٢٠٠٧م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٣/١هـ كل من: و.....، كما مثل المكلف:

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض الهيئة بنسخة من قرارها رقم (٦) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٣٩٤) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٦هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣٦٥) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٥هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: غرامة الإخفاء المفروضة على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٢) بتأييد المكلف في اعتراضه على إخضاع الضريبة لغرامة الإخفاء، وفقاً لحججيات بالقرار. استأنفت الهيئة القرار فيما قضى به حيال هذا البند، وجاءت وجهة نظرها بأنه تم فرض غرامة الإخفاء طبقاً لأحكام المادة (٧٧) فقرة (ب) من النظام الضريبي التي تنص على "علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة..."، وكذلك طبقاً لأحكام المادة التاسعة والستين من اللائحة التنفيذية للنظام وقد تأييد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار الاستئنافي رقم (١٣٠٩) لعام ١٤٣٤هـ. وحيث إن المكلف تنطبق عليه جميع المواد السابق ذكرها فلا يجوز إعفائه من تطبيق مواد النظام بحجة اختلاف في وجهات النظر أو جهله بالنظام وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

وباطلاع المكلف على وجهة نظر الهيئة ذكر أنه يؤكد على وجهة نظره في القرار الابتدائي بأنه لم يُخفِ أي معلومات عن الهيئة بخصوص قيمة الفوائد المدفوعة (ب)، (ج) وأنه تم الإفصاح عن هذه الفوائد وذلك على النحو الآتي:

- القوائم المالية للشركة لعام ٢٠٠٧م المقدمة للهيئة بتاريخ ١٤٢٩/٠٤/٢٧هـ، والموضح بها قيمة الفوائد والعمولات البنكية وكذلك قيمة القروض التي تم الحصول عليها من (ب) وبالتالي فإن حقيقة الإخفاء غير متوفرة.
- الإقرار الزكوي لعام ٢٠٠٧م المقدم إلى هيئة بتاريخ ١٤٢٩/٤/٢٧هـ وتذكرة المراجعة رقم (٢٢٦٥/م) والذي تم فيه توضيح قيمة الفوائد والعمولات البنكية، وبالتالي فإن حقيقة الإخفاء غير متوفرة.
- بخطابنا المرسل للهيئة رقم (٧٥٣٦/٠٨) وتاريخ ١٤٢٩/١٢/٠٦هـ وتذكرة المراجعة رقم (٢١٧٨/خ) والذي جاء رداً على استفسارات الهيئة لحسابات عام ٢٠٠٧م.
- بخطابنا المرسل للهيئة رقم (٩٨١٨/٠٩) بتاريخ ١٤٣٠/٤/٢٥هـ وتذكرة المراجعة الخاصة بالخطاب رقم (٢٢٤٥/م) والذي جاء اعتراضاً على ربط الهيئة لعام ٢٠٠٦م.
- بخطابنا المرسل للهيئة رقم (١٠/١٥٠١٧) وتاريخ ١٤٣١/٠٦/٠٨هـ وتذكرة المراجعة (٧٩٨/خ) والذي جاء رداً على استفسارات الهيئة حول العمولات البنكية المدفوعة (ب) و(ج) لعام ٢٠٠٦م وعام ٢٠٠٧م.
- خطاب هيئة الزكاة والدخل رقم (١٤/١٢/٢٠) بتاريخ ١٤٣٤/١/١١هـ والذي جاء في مقدمة الخطاب قبول الهيئة اعتراضنا من الناحية الشكلية والموضوعية على ربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م وذلك لنفس العمولات المدفوعة (ب)، (ج).
- وأضاف المكلف أن الحالات التي وردت في المادة (٧٧) من النظام الضريبي وتفرض بموجبها غرامة إخفاء عندما يكون قصد المكلف أو محاسبه القانوني التهرب من الضريبة وذلك بتقديم معلومات غير حقيقية أو الغش، لا تنطبق عليه وذلك على النحو التالي:
- لم يقدم دفاتر أو سجلات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.
- لم يقدم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهر دفاتره وسجلاته.
- لم يقدم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.
- لم يقيم بعدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.
- لم يتلف أو يخفى الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام الهيئة بالفحص.
- ووفقاً لما تم ذكره أعلاه فإن الشركة تتمسك بوجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي، ونأمل تأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بعدم إخضاع الضريبة لغرامة الإخفاء وأن يسري هذا القرار عن الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م وعن الأعوام من ٢٠٠٨م وحتى تاريخ صدور قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة.

رأي اللجنة:

- بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة فرض غرامة إخفاء على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية، في حين يتمسك المكلف بوجهة نظره في عدم فرض غرامة إخفاء على هذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.
- وباطلاع اللجنة على القوائم المالية لعام ٢٠٠٧م تبين من قائمة الدخل أنها محملة بفوائد وعمولات بنكية بمبلغ (٣٠,٣٣٧,٨٢٩) ريال، وتبين من إيضاح رقم (٨) أن من ضمن البنوك المقرضة للمكلف بنك..... بمبلغ (١٧٧,٨٤٢,٥٤٤) ريال، وتبين أن من مرفقات الإقرار لعام ٢٠٠٧م كشف بالعمولات البنكية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١م ومن ضمن البنوك (ب) و(ج) بمبلغ

٥٠٩٩,٦١٨,٣٩٩) ريال ومبلغ (١٧,٢٣٧) ريال على التوالي، وأن المكلف قدم هذه المستندات بخطابه المفيد بالهيئة بموجب تذكرة المراجعة برقم (٢٢٦٥/م) وتاريخ ٤/٢٧/١٤٢٩هـ.

وبرجوع اللجنة إلى الفقرة (ب) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ التي تنص على "علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة، وعلى الأخص في الحالات الآتية:

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

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

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

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

٥- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام المصلحة بالفحص وإطلاعها على المادة (٦٩) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/١١/١٤٢٥هـ التي تنص على "تنطبق أحكام غرامة الغش الواردة في الفقرة (ب) من المادة السابعة والسبعين من النظام على المكلف باستقطاع الضريبة في حالة إخفائه معلومات أو تقديمه معلومات غير صحيحة وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".

وحيث تبين أن الإفصاح الذي تضمنته القوائم المالية والإقرار الزكوي والكشوف المرفقة مكن الهيئة من مناقشة البنود محل الخلاف والربط عليه من واقعها، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف الهيئة في طلبها فرض غرامة إخفاء على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية.

البند الثاني: غرامة التأخير على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية.

قضى القرار الابتدائي في (ثانيًا/٣) بتأييد المكلف في اعتراضه على إخضاع الضريبة لغرامة التأخير، وفقًا لحيثيات بالقرار.

استأنفت الهيئة القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظرها بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق ضريبة الاستقطاع غير المسددة طبقًا لأحكام المادة (٧٧) فقرة (أ) التي تنص على (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخير، هذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) وكذلك طبقًا لأحكام الفقرة (ج) من المادة الثامنة والستين من النظام وكذلك الفقر (١/هـ) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية للنظام، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار الاستئنائي رقم (١٢٨٥) لعام ١٤٣٤هـ، وحيث إن المكلف تنطبق عليه جميع المواد السابق ذكرها فلا يجوز إعفائه من تطبيق مواد النظام بحجة اختلاف في وجهات النظر أو جهله بالنظام وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

وباطلاع المكلف على استئناف الهيئة ذكر أنه يتمسك بوجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي، حيث إنه وفقًا لما تم ذكره بالبند السابق وكافة المراسلات التي تمت بين الشركة والهيئة فإنه لم يرد رد الهيئة بخصوص اعتراضه على ربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م إلا بعد مرور (٤٥) شهرًا أي ما يقارب (٤) سنوات، وهذه الفترة التي تم احتساب غرامة تأخير السداد عنها، وطلب الهيئة بسداد غرامة تأخير عن الضريبة غير المسددة وذلك عن فترة (٤) سنوات والتي تأخرت فيها الهيئة في دراسة الاعتراض المقدم من الشركة حيث إننا قمنا بتقديم اعتراضنا عن ربط ضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٦م بتاريخ ٤/٢٥/١٤٣٠هـ وذلك بالخطاب رقم (٩٨١٨/٠٩) وقامت

الهيئة يقبل هذا الاعتراض من الناحية الشكلية والموضوعية واحتساب ربط الضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٧م بتاريخ ١٤٣٤/١/١١هـ بخطاب الهيئة رقم (١٤/١٢/٢٠) فلو أن الهيئة قامت بالرد مباشرة على اعتراضنا على إخضاع الفوائد والعمولات البنكية المدفوعة بالخارج إلى ضريبة الاستقطاع ما تحققت غرامة تأخير السداد، وفور صدور قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة قمنا بتقديم إقرارات ضريبة الاستقطاع عن الأعوام من ٢٠٠٨م وحتى تاريخ صدور القرار و قمنا بسداد قيمة الضريبة المستحقة عن قيمة الفوائد والعمولات البنكية المدفوعة عن تلك السنوات، وقد قامت الهيئة باحتساب غرامة تأخير السداد عن تلك السنوات ورفضت الهيئة إصدار شهادة الزكاة الخاصة بالشركة لعام ٢٠١٣م حتى يتم سداد هذه المبالغ رغم صدور قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بتأييد اعتراض الشركة بعدم إخضاع الضريبة لغرامة التأخير لعام ٢٠٠٧م وأيضا رغم قيام الهيئة بالاستئناف على هذا القرار، كما قامت الشركة بسداد مبلغ (٤٢٩,١٣٦,٧٩) ريال قيمة غرامة تأخير عن الضريبة الغير مسددة عن الأعوام من ٢٠٠٨م وحتى تاريخ صدور قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة و ذلك بالإيصال رقم (١١١١٠٥١٠٠٥) وتاريخ ٢٠١٤/٦/٢م.

ووفقا لما تم ذكره أعلاه فإن الشركة تتمسك بوجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي، ونأمل تأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بعدم إخضاع الضريبة لغرامة التأخير وأن يسري هذا القرار عن الربط الضريبي لعام ٢٠٠٧م وعن الأعوام من ٢٠٠٨م وحتى تاريخ صدور قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة فرض غرامة تأخير على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية في حين يتمسك المكلف بوجهة نظره في عدم فرض هذه الغرامة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية والإقرار الزكوي لعام ٢٠٠٧م، والربط الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف بالخطاب رقم (١٤/١٢/٢٠) وتاريخ ١٤٣٤/١/١١هـ تبين أنه تم فرض ضريبة استقطاع على العمولات والفوائد المدفوعة لبنوك غير مقيمة (ب) و(ج) وتبين أن القرار الابتدائي أيد الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على هذه المبالغ حيث نص في حيثياته على "...وبالرجوع إلى الفقرة (د) من المادة الثانية من النظام والتي تنص على أنه "يعد من الأشخاص الخاضعين للضريبة الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة"، وبالاستناد إلى الفقرة (١/ب) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للنظام والتي تنص على اعتبار عوائد القروض لغير المقيم قد نشأت عن نشاط تم في المملكة وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة إذا كان المقترض مقيماً في المملكة، وحيث إن (أ) المقترضة شركة سعودية مقيمة في المملكة، فإن عائد الشركات غير المقيمة المقرضة لها يُعتبر قد نشأ عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحقق من مصدر في المملكة، وأن الشخص المسئول بمقتضى أحكام المادة الثامنة والستون من النظام عن استقطاع الضريبة هو (أ) ، وبما أن الشركة المذكورة لم تستقطع الضريبة الملزمة بها نظاماً، ومن ثم تكون هي الملزمة بسداد الضريبة غير المستقطعة وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً لأحكام الفقرة (ج) من المادة الثامنة والستين من النظام الأمر الذي ترى معه اللجنة بالأغلبية رفض اعتراض المكلف على إخضاع الفوائد محل الخلاف لضريبة الاستقطاع".

وبرجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما أن الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من النظام عرفت المقصود بالضريبة غير المسددة، حيث نصت على أنه "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 (ب) من المادة (٦٨) من النظام على أنه "يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يلي:

١- وتسديد المبلغ المستقطع خلال (العشرة) أيام الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد، ونصت المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ في الفقرة (١/ب وهـ) على "١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج- 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".

وحيث إن الضريبة التي احتسبتها الهيئة على (بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض المدفوعة لبنوك خارجية) تحكمها نصوص نظامية واضحة وردت في نظام ضريبة الدخل وفي لائحته التنفيذية، وتطبيقاً للأحكام النظامية أعلاه، تؤيد اللجنة استئناف الهيئة في فرض غرامة التأخير في السداد على الضرائب المستحقة بنسبة (١%) عن كل (ثلاثين) يوم تأخير على أن يتم احتسابها اعتباراً من تاريخ استحقاقها وحتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة بالرياض رقم (٦) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف الهيئة في طلبها فرض غرامة إخفاء على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف الهيئة في طلبها فرض غرامة تأخير في السداد على بند ضريبة الاستقطاع على فائدة القروض الخارجية، 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،،،