

## **القرار رقم (1839) الصادر في العام 1439هـ**

### **في الاستئناف رقم (1952/ض) لعام 1437هـ**

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/3/23هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473)

وتاريخ 1436/11/9هـ ، وقامت اللجنة

خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية

الضريبية الثانية بجدة رقم (1437/11) لعام 1437هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على

المكلف لعام 2008م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/12/22هـ 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 بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (1437/11) لعام 1437هـ بموجب

الخطاب رقم (2/62/ض ج) وتاريخ 1437/5/22هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيد رقم (307) وتاريخ

1437/7/21هـ، وأفاد ممثلي الهيئة بأن المكلف سدد المبلغ المستحق عليه 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:**

##### **البند: الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (أولاً) بقبول الاعتراض الأول المقدم من المكلف شركة (أ) (المكلف) على الربط الأول

لعام 2008م، وعدم قبول الاعتراض الثاني على الربط المعدل وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

وفي البند (ثانياً) من القرار قضى بما نصه "حيث أن القرار غير مقبول من الناحية الشكلية فإن اللجنة غير مخولة بالنظر فيه من الناحية الموضوعية".

استأنف المكلف هذين البندين من القرار فذكر الآتي:

رفضت اللجنة الابتدائية مناقشة الناحية الموضوعية بالاعتراض (ضريبة الأرباح الرأسمالية) لعام 2008م تأسيساً على أن الاعتراض مرفوض شكلاً حيث صدر الربط المعدل في 1435/5/11هـ واعترضت الشركة عليه في 1435/7/21هـ ، وعليه تستأنف الشركة قرار اللجنة المذكور وقد أوضحت الشركة بأن الربط الأول صدر للشركة بموجب خطاب الهيئة رقم (2/6720) وتاريخ 1434/8/15هـ لعام 2008م وتم استلامه حسب ما أقرت به الهيئة في مذكراتها في تاريخ 1435/1/22هـ ، وأن الشركة اعترضت عليه في تاريخ 1435/2/1هـ وأنها قامت بقبول الاعتراض شكلاً وتمت مناقشته موضوعاً وأصدرت الهيئة خطاب مناقشة للاعتراض وطلبت بعض البيانات لاستكمال المناقشة وقامت بتعديل الربط وهذا في حد ذاته يؤكد أن القبول الشكلي للاعتراض قد تم منذ البداية ويظل الربط المعترض عليه مفتوحاً إلى أن يتم التوصل لاتفاق بشأنه مع الهيئة وبالتالي فإن ما يصدر من ربط لاحقة يعتبر جوابي للاعتراض الأصلي ولا يغير في الوضع السابق من حيث القبول الشكلي للاعتراض ما دامت المناقشة الموضوعية مستمرة وهذا أمر تعتقد الشركة بأنه قد فات على اللجنة الابتدائية ، وبالتالي فإن تأييدها للهيئة بالرفض الشكلي للاعتراض يعتبر غير صحيح ، ومصادقاً لما ذكر أعلاه ولأن الاعتراض ظل مفتوحاً وتحت النقاش والدراسة مع الهيئة العامة للزكاة والدخل فقد أصدرت الهيئة ربطاً معدلاً بموجب خطابها رقم (2/4638) وتاريخ 1435/5/11هـ وذلك بعد مناقشة الربط الأول المعترض عليه وبناء عليه أصدرت ربطها المعدل المذكور أعلاه ، وبناء على ما تم شرحه أعلاه فإن الربط المعدل الأخير الذي رفضته الهيئة شكلاً وأيدتها اللجنة في ذلك هو امتداد للربط السابق والذي ظل مفتوح ، وبالتالي يعتبر الربط المعدل جوابي لاعتراض الشركة ولا أثر له على القبول الشكلي للاعتراض حتى يتم تحويله إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه ، عليه فإن الشركة (أ) (المكلف) تأمل من اللجنة قبول هذا الاستئناف ، ولذا فإن الشركة (أ) (المكلف) تأمل إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به ، وفيما يخص الناحية الموضوعية فإن الاعتراض يتعلق بضريبة الأرباح الرأسمالية ، حيث قامت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في مطالبتها للشركة بضريبة الأرباح الرأسمالية و الشركة تستأنف قرار اللجنة وتتمسك بوجهة نظرها التي وردت في مذكراتها السابقة والمؤكد على أن الشريك الأجنبي (المتخارج) لم يستفيد من القيمة الدفترية التي استندت عليها الهيئة عند إجرائها للربط الضريبي وبالتالي فإنه لم يستفيد من هذه القيمة وأن الشركة (أ) (المكلف) لا تمنع من إخضاع هذه الحصة للزكاة وذلك من باب أن المستفيد هو الشريك السعودي وليس الأجنبي وهذا هو واقع الدفاتر المحاسبية والذي كان على الهيئة إتباعه في إجرائها ، وأن الشركة (أ) (المكلف) لا تمنع من تزويد اللجنة بأي مستندات تراها ضرورية لتتمكن اللجنة من إصدار قرارها حول

هذا الاستئناف , وبناء عليه لا ترى الشركة أي مبرر نظامي لأن تقوم لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثانية بجدة بتأييد الهيئة في رفضها لاعتراض الشركة شكلاً وتأملاً من هذه اللجنة إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به .

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في 1438/12/22هـ تضمنت الافادة بأنه فيما يخص عدم قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية توضح الهيئة وجهة نظرها على النحو الآتي:

1- تم الربط على الشركة بكتاب الهيئة الصادر برقم (6/6720) وتاريخ 1434/8/15هـ لعام 2008م وتم إخطار الربط للمكلف وقام باستلامه بتاريخ 1435/1/22هـ ومن ثم اعترضت الشركة (أ) (المكلف) بخطابها المقيّد لدى الهيئة برقم (483) وتاريخ 1435/2/1هـ ومن ثم قامت الهيئة بربط معدل صادر برقم (4638) وتاريخ 1435/5/11هـ واشتمل على تعديل للربط الأصلي حول بند احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي وغرامة التأخر المرتبطة بها (محل الخلاف) وقدم المكلف اعتراضه للهيئة على الربط المعدل وفق القيد رقم (3194) وتاريخ 1435/7/21هـ ، وحيث أن هذا الاعتراض على الربط المعدل المقدم من قبل المكلف بعد انتهاء المدة النظامية المحددة للاعتراض فبالتالي يكون الاعتراض غير مقبول من الناحية الشكلية لفقده أحد الأركان الأساسية لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية وهي (المدة - الصفة - التسبب) وفي ضوء هذا قامت الهيئة برفع الاعتراض للجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة متضمنة وجهة نظرها حيال الناحية الشكلية ولما كان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/1/15هـ قد نص في مادته الثمانين على : (أنه يسرى على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه أما السنوات الضريبية التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذها فتسرى عليها الأنظمة الضريبية النافذة الصادرة قبل صدور هذا النظام) كما نصت المادة (74) من اللائحة التنفيذية لهذا النظام على أن أحكام النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ نافذة المفعول اعتباراً من 1425/6/13هـ الموافق 2004/7/30م وذلك وفقاً للمادة الثمانين من النظام وتطبيقاً للمادة الستون الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على : (يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة مسببه يقدمها الى الجهة الى أخطرتة بالربط...) .

وعلى أثر ذلك قامت اللجنة الابتدائية بدراسة وجهتي نظر المكلف والهيئة وأصدرت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة قرارها رقم (11) لعام 1437هـ بعدم قبول الاعتراض على الربط المعدل شكلاً لعدم قناعة اللجنة بالأسباب التي ذكرها المكلف والتي حالت دون تقديم الاعتراض خلال المدة المحددة نظاماً وفقاً للحثيات الواردة بالقرار .

2- لقد أيدت اللجنة وجهة نظر الهيئة حيال عدم قبول اعتراض المكلف لكونه مقدم بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً وعدم مناقشته موضوعاً في عدة قرارات استئنافية منها على سبيل المثال قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1671) لعام 1438هـ والمصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (2830) وتاريخ 1438/4/9هـ ومنطوق هذا القرار رفض استئناف المكلف لكونه مقدم بعد انتهاء المدة

المحددة نظامًا وبالتالي فقدة لأحد أركان قبول الاعتراض من الناحية الشكلية ، وكذلك قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1763) لعام 1438هـ والمصادق عليه بالقرار الوزاري رقم (8121) وتاريخ 1438/10/26هـ .

3- لقد استقرت الأحكام الصادرة من ديوان المظالم على تأييد وجهة نظر الهيئة منها:

أ- الحكم النهائي رقم (6/أ/362) لعام 1429هـ الصادر من الدائرة الإدارية السادسة والمؤيد من محكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض (الدائرة الثامنة) بحكمها رقم (431/إس/8) لعام 1430هـ.

ب- الحكم النهائي رقم (1/9/60) لعام 1432هـ الصادر من المحكمة الإدارية التاسعة والمؤيد من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض.

ج- الحكم النهائي رقم (22/د/39) لعام 1431هـ الصادر من الدائرة الثانية والعشرين بالمحكمة الإدارية بالمدينة المنورة والمؤيد من الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بحكمها رقم (2/822) لعام 1432هـ.

د- الحكم النهائي رقم (2/3/د/277) لعام 1435هـ الصادر من الدائرة الإدارية الثالثة بالمحكمة الإدارية بجدة والمؤيد من دائرة الاستئناف الإدارية الثانية بحكمها رقم (2/2466) وتاريخ 1435/10/10هـ.

وبناء على ما سبق فإن الهيئة العامة للزكاة والدخل تطالب برفض استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه شكلاً للأسباب المذكورة أعلاه.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول اعتراضه على الربط المعدل من الناحية الشكلية ومن ثم النظر في الاعتراض من الناحية الموضوعية في حين تتمسك الهيئة بما قضى به قرار اللجنة الابتدائية برفض الاعتراض من الناحية الشكلية وعدم نظره موضوعاً، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتبين أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي لعام 2008م باحتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي واحتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن ذلك ، وتبين أن الربط الأول صدر للشركة بموجب خطاب الهيئة رقم (2/6720) وتاريخ 1434/8/15هـ ، وتم استلامه من قبل المكلف بتاريخ 1435/1/22هـ ، وقدم المكلف اعتراضه عليه بتاريخ 1435/2/1هـ وقبلت الهيئة هذا الاعتراض شكلاً وقامت بمناقشة المكلف في هذا الاعتراض موضوعاً وأصدرت خطاب مناقشة وطلبت بعض البيانات لاستكمال دراسة الموضوع ، وفي ضوء إجابة المكلف قامت الهيئة بإجراء ربط معدل صدر بموجب خطاب الهيئة رقم (2/4638) وتاريخ 1435/5/11هـ ، وتضمن الربط المعدل احتساب ضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي واحتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن ذلك ، واعتراض عليه المكلف بخطابه المقيّد لدى الهيئة برقم (3194) وتاريخ 1435/7/21هـ ، وقد طلبت الهيئة من اللجنة الابتدائية في

مذكرة رفع الاعتراض رفض هذا الاعتراض كونه مقدم بعد انتهاء المهلة النظامية ، واللجنة الابتدائية في قرارها محل الاستئناف أيدت الهيئة وأصدرت قرارها متضمناً رفض الاعتراض من الناحية الشكلية لتقديمه بعد انتهاء المهلة النظامية . ولما كان الأصل في الاعتراضات المقدمة من المكلفين هو الاعتراض على الربط الأول وأن ما يتبعه من اعتراضات لاحقة تعد امتداداً له طالما لم تتضمن بنوداً جديدة لم ترد في الاعتراض الأول ، وكان ينبغي على الهيئة في حال عدم قبول المكلف بالربط المعدل إحالة الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية للنظر فيه وإصدار قرار بشأنه ، وحيث لم يتم ذلك ، وبما أن المكلف قدم اعتراضه على الربط الأول خلال المدة النظامية فإن هذا الاعتراض يبقى قائماً على الربط المعدل ، لذا ترى اللجنة قبول استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية ومن ثم فعلى اللجنة الابتدائية النظر فيه من الناحية الموضوعية .

#### **القرار:**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

#### **أولاً: الناحية الشكلية.**

قبول الاستئناف المقدم من شركة (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الثانية بجدة رقم (1437/11) لعام 1437هـ من الناحية الشكلية.

#### **ثانياً: الناحية الموضوعية.**

تأييد استئناف المكلف في طلبه قبول اعتراضه من الناحية الشكلية أمام اللجنة الابتدائية وإعادته لها للنظر فيه من الناحية الموضوعية وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي 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 ،،،