

## القرار رقم (1935) الصادر في العام 1439هـ

### في الاستئناف رقم (1905/ض) لعام 1437هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/9/20هـ 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 ..... (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (2) لعام 1437هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف للأعوام من 2009م حتى 2011م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/7/18هـ كل من: ..... و..... و.....، كما مثل المكلف: ..... و..... و.....

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

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (2) لعام 1437هـ بموجب الخطاب رقم (1437/2/22) وتاريخ 1437/1/27هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (130) وتاريخ 1437/3/24هـ، كما قدم ما يفيد سداد المبالغ المستحقة 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:

##### بند: غرامة التأخير.

قضى القرار الابتدائي في (ثانيا/9) برفض اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار. استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل 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 (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" ويلاحظ من نص الفقرة المشار إليها أعلاه الواردة في نظام ضريبة الدخل بأنها لا تطبق على حالة الشركة المستأنفة لأنها تطبق فقط عند التأخير في سداد الضريبة وبالتالي ليس لها علاقة بالربط الضريبي، علاوة على ذلك فقد استندت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية والمصلحة على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام، حيث ذكرت المادة الحالات الأخرى التي تفرض فيها غرامة تأخير بواقع 1% من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير، ستلاحظون بأن الفقرات (أ) و(ج) و(د) و(هـ) من المادة المذكورة لا تطبق على حالة الشركة المستأنفة، بينما بموجب الفقرة (ب) من المادة المذكورة تستحق غرامة تأخير بواقع 1% عند التأخير في سداد الضريبة طبقاً لربط المصلحة وليس تاريخ

تقديم الإقرار الضريبي ، كما أن الالتزام الضريبي الإضافي وضرية الاستقطاع نتجا بسبب الاختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف وليس نتيجة لتعمد المكلف عدم سداد الضريبة في التاريخ المحدد لتقديم الإقرار الضريبي ، حيث قامت الشركة المستأنفة بالوفاء بالتزاماتهم الضريبية والالتزام بأنظمة الضريبة بالكامل وفقا لما هو منصوص عليه في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية ، وعليه يجب عدم فرض غرامة التأخير في حالة الشركة المستأنفة طبقا للمادة (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير في الحالات الآتية :

أ) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.

ب) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج) التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة في نهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د) الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الوارد في المادة الحادي والسبعين من النظام.

هـ) التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة (10) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة (68) من النظام ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع " ويتضح أنه لا تنطبق أي من الشروط الواردة في المادة (1/68) من اللائحة التنفيذية على الشركة المستأنفة بشأن البنود الواردة في الاعتراض ، كما أنه في تاريخ تقديم الإقرار الزكوي/الضريبي لم يكن بوسع الشركة المستأنفة التنبؤ أو الافتراض بأن الشركة سيقع عليها عبء سداد ضريبة ، طبقا للربط الضريبي الذي أجرى من قبل المصلحة بعد عدد من السنوات وبالتالي فإن مثل هذه الأمور خارج نطاق سيطرة الشركة المستأنفة ، وهو ما تقرره قاعدة أنه لا تكليف بمستحيل ، وبموجب الفقرة (ب) من المادة المذكورة تستحق غرامة تأخير بواقع 1% عن كل (30) يوم تأخير عند التأخير في سداد الضريبة ، طبقا لربط المصلحة وليس من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي ، عليه فإن المواد الفرعية (ج) و(د) و(هـ) لا تطبق على حالة الشركة ، عليه لا ينبغي على الشركة المستأنفة سداد غرامة تأخير بشأن الالتزام الضريبي الذي احتسبته المصلحة بموجب الربط ، علاوة على ذلك فإن فرض غرامة تأخير على الالتزام الضريبي الإضافي الذي أصبحت الشركة المستأنفة على علم به عند إجراء المصلحة للربط بعد مضي عدة سنوات من تقديم الإقرار الزكوي/الضريبي يتعارض مع مبادئ وأسس العدالة وبالتالي فان غرامة التأخير ، إذا وجدت تحتسب من تاريخ الربط وليس من تاريخ تقديم الإقرار الزكوي/الضريبي .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة فرضت غرامات التأخير بناءً على المواد التي جاءت في النظام الضريبي ولائحته التنفيذية استناداً للمادة (77/أ) من النظام الضريبي والمادة (1/68) من اللائحة التنفيذية التي تضمنت فرض غرامات التأخير دون استثناء وتؤكد الهيئة على صحة وجهة نظرها.

### 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 تأخير سداد على ضريبة الاستقطاع على حصة الشريك الأجنبي في الأرباح الموزعة، وعلى ضريبة الاستقطاع على المكاسب الرأسمالية المحتسبة على الاحتياطات النظامية نتيجة تنازل الشريك الأجنبي عن

(39%) من حصته في رأس مال الشركة، في حين تتمسك الهيئة بفرض غرامة تأخير سداد على البنود المذكورة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة ، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد ، كما أن الفقرة (ج) من المادة (76) 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 (68) من النظام على أنه "يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يلي :

1-...وتسديد المبلغ المستقطع خلال (10) أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد ، ونصت المادة (68) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ في الفقرة (1/ب وهـ) على "1- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير في الحالات الآتية :

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة (10) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة وعلى القرار الابتدائي محل الاستئناف ، تبين أن الهيئة بموجب خطاب الربط رقم (1435/16/3072) وتاريخ 1435/5/11هـ احتسبت غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على حصة الشريك الأجنبي بنسبة (49%) في الأرباح الموزعة ، كما احتسبت غرامة تأخير في السداد على ضريبة الاستقطاع على المكاسب الرأسمالية المحتسبة على الاحتياطات النظامية نتيجة تنازل الشريك الأجنبي عن (39%) من حصته في رأس مال الشركة وتبين أن ضرائب الاستقطاع المحتسبة في البندين المذكورين ، كانت محل اعتراض من المكلف وصدر القرار الابتدائي بانتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة بموافقة المكلف على فرض الضريبة ولم يوافق على غرامة التأخير في السداد .

وحيث أن الضريبة التي احتسبتها الهيئة على بند الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي تحكمها نصوص نظامية واضحة وردت في نظام ضريبة الدخل وفي لائحته التنفيذية ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير سداد عليها على أن يتم احتسابها بنسبة 1% عن كل (30) تأخير من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد ، أما غرامة التأخير في السداد على بند "ضريبة الاستقطاع على المكاسب الرأسمالية المحتسبة على الاحتياطات النظامية" ، فنظراً لعدم وجود نصوص نظامية واضحة بشأنها والمكلف وافق على فرض ضريبة الاستقطاع على هذا البند فتحسب من تاريخ صدور قرار نهائي بموافقة حتى تاريخ السداد .

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (2) لعام 1437هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير سداد على بند "الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي" على أن يتم احتسابها بنسبة 1% عن كل (30) يوماً من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد، وغرامة التأخير في السداد على بند "ضريبة الاستقطاع على المكاسب الرأسمالية المحتسبة على الاحتياطات النظامية"، على أن يتم احتسابها بنسبة 1% عن كل (30) يوم تأخير من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنها حتى تاريخ السداد، وفقاً للحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

**وبالله التوفيق،**