

(1954)

القرار رقم (1954) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (1846/ض) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/11/17هـ 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 بالدمام رقم (18) لعام 1436هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من 2004م حتى 2007م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1439/4/1هـ كل من: و.....
كما مثل المكلف:

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 الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (18) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (105/500) وتاريخ 1436/9/6هـ ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (208) وتاريخ 1436/11/5هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً لقاء 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 .

(1954)

الناحية الموضوعية:

البند الأول: نسبة ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة مقابل خدمات فنية أو

استشارية.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في احتساب ضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه صدر القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ الذي يؤكد أن ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% كانت منطبقة على مبالغ الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات مرتبطة قبل تاريخ 1435/5/18هـ ، حيث تم تعديل المادة (63) من اللائحة التنفيذية اعتباراً من 1435/5/18هـ لتغيير نسبة ضريبة الاستقطاع من (5%) إلى (15%) ، وهذا التعديل للمادة (63) من اللائحة التنفيذية يبرهن بشكل جلي على أن نسبة ضريبة الاستقطاع (15%) لم تكن منطبقة على تلك الدفعات قبل التعديل الذي أدخله القرار الوزاري ، ولو كانت نسبة (15%) منطبقة على تلك الدفعات لما كانت هناك حاجة لإصدار قرار وزاري لتعديل المادة (63) من اللائحة التنفيذية ، وعليه فإن أحكام الفقرة (ط/أولاً) التي عدلت المادة (63) من اللائحة التنفيذية يجب أن تطبق على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة لجهات غير مقيمة مرتبطة بعد تاريخ القرار الوزاري المذكور وهو 2014/3/19م ، وبما أن القضية محل النقاش تعود للسنوات من 2004م إلى 2007م فإن أحكام القرار الوزاري رقم (1776) المذكور أعلاه لا تنطبق على هذه القضية ، وكما هو معلوم فإن الإجراء الاعتيادي المتبع هو تطبيق التعليمات الجديدة من تاريخ صدورهما وليس بأثر رجعي لضمان معاملة متساوية بين المكلفين ، حيث أن التطبيق بأثر رجعي للقرار الوزاري رقم (1776) يؤدي إلى معاملة غير متساوية في الربط الضريبي للمكلفين .

وأضاف المكلف أن نظام ضريبة الدخل لم يتضمن نصاً صريحاً يحدد فيه نسبة ضريبة الاستقطاع المتعلقة بالخدمات الفنية والاستشارية ، إلا أن الفقرة (أ/6) من المادة رقم (68) من النظام قد نصت على استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع لقاء أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا يتجاوز سعر الضريبة (15%) ومن هذا النص يتضح أن النظام قد أعطى اللائحة التنفيذية للنظام صلاحية تحديد نسبة الاستقطاع المتعلقة بأي دفعات أخرى التي لم يتضمنها نص المادة رقم (68) ، وبناء على ذلك نصت الفقرة (أ) من المادة رقم (63) من اللائحة على إدراج بعض الأعمال أو الدفعات أو الخدمات التي لم ترد في نص المادة رقم (68) من النظام لضريبة استقطاع بنسب متفاوتة ومنها الخدمات الفنية والاستشارية التي قررت أنها تخضع لنسبة استقطاع بواقع (5%) كما نصت على خضوع دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة بنسبة (15%) .

(1954)

وقد تضمنت المادة (68) من نظام ضريبة الدخل والمادة (63) من اللائحة التنفيذية قائمة بنسب ضريبة الاستقطاع بشأن المبالغ التي تدفع إلى جهات غير مقيمة دون تمييز بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة، وفيما يلي قائمة بنسب ضريبة الاستقطاع التي نصت عليها المادتان المذكورتان أعلاه:

1- نسب ضريبة الاستقطاع المحددة في الفقرة (أ) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل.

نوع الدفعة	نسبة ضريبة الاستقطاع
إيجار	5%
إتاوة أو ريع	15%
أتعاب إدارة	20%
دفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري	5%
دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية	5%
أي دفعات أخرى يحددها النظام على أن لا يتجاوز سعر الضريبة	15%

2- نسب ضريبة الاستقطاع المحددة في الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية.

نوع الدفعة	نسبة ضريبة الاستقطاع
أتعاب إدارة	20%
إتاوة أو ريع	15%
دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة	15%
إيجار	5%
خدمات فنية أو استشارية	5%
تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري	5%
خدمات اتصالات هاتفية دولية	5%
أرباح موزعة	5%
تكاليف قروض	5%
أقساط تأمين أو إعادة تأمين	5%
أي دفعات أخرى	15%

ويتضح من ذلك أن نسب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة منصوص عليها في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وذلك دون أي تمييز بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة ، وتستند نسب ضريبة الاستقطاع فقط إلى طبيعة الدفعة أو الدخل دون أي اعتبار للعلاقة بين طرفي المعاملة ، كما يتضح أن نسب ضريبة الاستقطاع التي تطبق على كافة أنواع الدفعات الأخرى

(1954)

التي لا تندرج تحت فئات الدفعات المنصوص عليها بالتحديد في المادتين المذكورتين هي بواقع (15%) على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة ، وبناء على ذلك فإن أي مبلغ مدفوع إلى جهة غير مقيمة يندرج تحت أي من فئات الدفعات المحددة المنصوص عليها في المادتين المذكورتين أعلاه من النظام ولائحته التنفيذية مثل : أتعاب الإدارة ، الإتاوة أو الربيع ، الإيجار ، الخدمات الفنية أو الاستشارية فوائد القروض ، التأمين... الخ ، فينبغي تطبيق النسبة المحددة لذلك النوع من المدفوعات بصرف النظر عن حقيقة ما إذا كانت تلك المبالغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة ، أما إذا كان المبلغ المدفوع إلى جهة مرتبطة غير مندرج تحت أي من أنواع الدفعات التي حددت لها نسبة ضريبة استقطاع معينة في النظام أو في اللائحة التنفيذية فينبغي أن تطبق عليه نسبة ضريبة استقطاع بواقع (15%) وهي نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة للمبالغ المدفوعة للجهات غير المرتبطة .

أما بالنسبة لملاحظة الهيئة حول تعريف الخدمات ، فيرد عليه أن الفقرة (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل عرفت كلمة الخدمات لأغراض ضريبة الاستقطاع بأنها أي عمل مقابل عوض ، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى ، ويتضح من تعريف الخدمات في هذه الفقرة أنها تتضمن كافة الدفعات باستثناء المبالغ التي تدفع مقابل شراء سلع أو أي ممتلكات أخرى ، أي البنود الملموسة ، وبعبارة أخرى فإن المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات تتضمن الإيجار والفائدة والعمولة والتأمين والسفر وكافة أنواع الخدمات ، أي أن تعريف الخدمات المنصوص عليه في الفقرة (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل يغطي تشكيلة واسعة من المعاملات حيث حددت نسب ضريبة استقطاع مستقلة لفئات المعاملات أو مصادر الدخل ومثال ذلك : الإيجار (5%) ، التأمين (5%) ، السفر (5%) ، الفائدة (5%) ، الاتصالات الهاتفية الدولية (5%) ، الخدمات الفنية أو الاستشارية (5%) ، أتعاب الإدارة (20%)... الخ ، بينما يندرج كل ما تبقى من المعاملات أو مصادر الدخل تحت نسبة واحدة هي (15%) ، وقد طبقت الهيئة على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة منها وغير المرتبطة مقابل أتعاب خدمات الإدارة نسبة ضريبة استقطاع بواقع (20%) ، وعليه يجب أيضاً تطبيق إجراء مماثل في حالة المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية كالذي طبقته الهيئة على المبالغ المدفوعة مقابل الإيجار والتأمين والشحن والفائدة وأتعاب الإدارة... الخ ، أي تطبيق نسبة ضريبة استقطاع موحدة على المبالغ المدفوعة للجهات المرتبطة وغير المرتبطة ، وفي حال اعتبرت الهيئة أن جميع المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة مقابل خدمات يجب أن تخضع إلى ضريبة استقطاع بنسبة (15%) ، فإنه يجب عليها أن تطبق ضريبة استقطاع بنسبة (15%) بدلاً من (20%) على المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب خدمات الإدارة .

وأضاف المكلف أن ردود الهيئة على استفسارات المكلفين يثبت قبولها لمبدأ تطبيق نسبة ضريبة استقطاع موحدة على المبالغ المدفوعة على أساس طبيعة المبلغ المدفوع للجهة غير المقيمة بشكل مستقل عن وضعها كجهة مرتبطة أو غير مرتبطة، وفيما يلي ردود الهيئة:

(1954)

سؤال: ما هي نسبة ضريبة الاستقطاع التي تخضع لها عوائد القروض المدفوعة للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، هل هي (5%) أم (15%)؟

جواب الهيئة : تخضع عوائد القروض لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%) ، مع ملاحظة أنه بجانب خضوع عوائد القروض إذا دفعت إلى مركز رئيس من فرع مملوك له بالكامل لضريبة الاستقطاع حسبما تم إيضاحه فإنها لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لأحكام الفقرة (10/ب) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية للنظام .

سؤال: هل تخضع لضريبة الاستقطاع المبالغ التي يتم سدادها من فرع المملكة للمركز الإقليمي أو للمركز الرئيس إذا كانت دفعات مقابل نصيب فرع المملكة من مصروفات عمومية وإدارية أو أقساط إعادة تأمين؟

جواب الهيئة: تخضع حصة الفرع لضريبة الاستقطاع بواقع (15%) عن المصروفات الإدارية والعمومية و(5%) عن أقساط إعادة التأمين.

وفي توضيح حول نسبة ضريبة الاستقطاع على مبالغ الإيجار المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة وغير مرتبطة أكدت الهيئة ما يلي: "المبالغ المدفوعة مقابل إيجار معدات خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%)، سواء دفعت إلى جهات غير مقيمة مرتبطة أو غير مرتبطة استناداً لمقتضى المادة الثامنة والستين من النظام والمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية".

وبناء على ذلك فإن الهيئة تناقض الإجراء المتبع من قبلها بتطبيق نسبتي مختلفتين على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة بواقع (15%) و(5%) على التوالي في حالة المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات الفنية أو الاستشارية، كما تخالف قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1129) لعام 1433هـ ورقم (1398) لعام 1435هـ الذين قضيا بفرض ضريبة استقطاع بواقع (5%) على المبالغ المدفوعة إلى جهة مرتبطة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية.

لكل ما سبق يطلب المكلف احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة إلى جهة مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية بنسبة (5%).

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن الفقرة (أ/6) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/1/15هـ تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ... أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا تتجاوز سعر الضريبة (15%) ، وتضمنت الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ

(1954)

1425/6/11هـ أن غير المقيم يخضع للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: ... دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة (15%) .
وحيث نصت المادة (63) من اللائحة التنفيذية صراحة على أن الدفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%)، فلا مجال للاجتهاد أو التغيير، وقد أكد القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ على الإجراء المطبق منذ صدور النظام ولائحته التنفيذية ولا يرتبط تطبيقه بتاريخ صدوره.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف خضوع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%)، في حين ترى الهيئة خضوع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.
وبرجع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (68) تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: أي دفعات تحددها اللائحة التنفيذية على ألا يتجاوز سعر الضريبة 15%".
وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ بشأن تعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية تبين أنه ورد فيه ما نصه "أولاً: ط- تعدل الخاتين الثانية والثالثة من الجدول المدرج ضمن نص الفقرة (1) من المادة (الثالثة والستين) من اللائحة ليصبح نهما على النحو الآتي:

15%	إتاوة أو ريع ، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة .
5%	خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة ، إيجار ، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري ، أرباح موزعة ، عوائد قروض ، قسط تأمين أو إعادة تأمين .

ثانياً: يبلغ هذا القرار إلى من يلزم لتنفيذه، وبطبق من تاريخه، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً".

وعليه فإن اللجنة ترى تطبيقاً لهذه النصوص خضوع المبالغ المدفوعة لجهة مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية لضريبة استقطاع بنسبة (15%) ولذا ترفض اللجنة بالأغلبية استئناف المكلف في طلبه خضوع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%).

(1954)

البند الثاني: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/2) بتأييد الهيئة في فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة للأعوام من 2004م حتى 2007م، وتحسب الغرامة حتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن نظام ضريبة الدخل يتضمن مادتين تعالجان موضوع غرامة التأخير هما (76 و77)، كما تتضمن اللائحة التنفيذية ثلاثة مواد تعالج موضوع غرامة التأخير وهي (67 و68 و69)، وأن طبيعة ونسب وأساس احتساب الغرامات المستحقة بموجب المواد المذكورة أعلاه مختلفة ومستقلة تماماً عن بعضها وذلك على النحو التالي:

أولاً: يهدف النظام الضريبي إلى معاقبة المكلف الذي لا يتقيد بالمتطلبات النظامية للإقرار، ولذلك فإن الغرامة المستحقة بسبب عدم تقديم الإقرار الضريبي في موعده تحتسب من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار بموجب المادة (76) من النظام والمادة (67) من اللائحة التنفيذية، و تقضي الفقرتان (أ و ب) من المادة (76) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (2) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية باحتساب غرامة التأخير في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي، كما تورد الفقرة (ج) من المادة (76) من نظام ضريبة الدخل تعريفاً للمبلغ الذي تطبق عليه غرامة التأخير في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد النظامي حيث نصت على "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".

وتورد الفقرة (1) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية الحالات التي تفرض فيها عدم تقديم الإقرار، كما تنص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية على "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسيماً هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وحيث تم تقديم الإقرار في الموعد النظامي، لذا فإن الغرامة المنصوص عليها في المادة (76) من نظام ضريبة الدخل والمادة (67) من اللائحة التنفيذية لا تنطبق على هذه الحالة.

ثانياً: تعالج الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل و الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية موضوع الغرامة المتوجبة الدفع في حالة التأخر في سداد الضريبة المستحقة، و تنص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على أنه "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 (ثلاثين) يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما تنص الفقرة (1)

(1954)

من المادة(68) من اللائحة التنفيذية على "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة(1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية :

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

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

د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

هـ- 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".

ويلاحظ أن المادة (68) من اللائحة التنفيذية لا تنص على عكس المادة (67) من اللائحة التنفيذية على وجوب احتساب غرامة التأخير من الموعد النظامي لتقديم الإقرار ، وإن سبب عدم وجود هذا النص في هذه المادة واضح جداً وهو أن النظام لا يهدف إلى معاقبة المكلف على أي تأخير في استكمال الربط النهائي أو إجراءات الاعتراض والاستئناف لدى اللجان الابتدائية والاستئنافية وديوان المظالم ، ولو كان النظام يهدف إلى ذلك لأضيفت إلى المادة (68) من اللائحة التنفيذية أيضا جملة مماثلة لتلك الواردة في المادة (67) ونظراً لأن المادة (68) من اللائحة التنفيذية لم تتضمن هذه الجملة ، فإنه يتضح أن غرامة التأخير بموجب هذه المادة تحسب من تاريخ استحقاق الغرامة ، وهو التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً طبقاً للفقرة (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية والتي تتضمن أن المستحقات تعد نهائية في الحالات الآتية :

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجر به الهيئة.

د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

وبناء على ما تقدم، وحيث تم سداد كافة الضرائب المستحقة بموجب الإقرار الضريبي عند تقديمه، وحيث أن إصدار الربط واستكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف قد يستغرق عدة سنوات، لذا يطلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي فرض غرامة التأخير بنسبة (1%) على فرق الضريبة غير المسددة من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل.

(1954)

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 ضريبة الاستقطاع، في حين ترى الهيئة فرض غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) 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 بالمئة (1%) 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".

وحيث انتهت هذه اللجنة في البند الأول من هذا القرار إلى رفض استئناف المكلف في طلبه خضوع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%) وليس (15%)، لذا فإن اللجنة ترى احتساب غرامة التأخير اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد على نسبة (5%) من ضريبة الاستقطاع غير المسددة، أما النسبة المتبقية والبالغة (10%) فتحسب الغرامة عليها من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنها، نظراً لأن نسبة الضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية لم تكن تحكمها نصوص نظامية واضحة حتى صدور القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ والذي حددها بواقع (15%).

البند الثالث: اعتماد الخدمات الفنية والاستشارية البالغة (1,306,808) ريال كمصروف جائز الحسم لعام 2006م.

ذكر المكلف أن اللجنة الابتدائية لم تصدر قراراً في هذا البند رغم وروده في مذكرة الاعتراض على ربط الهيئة. وبعد اطلاع ممثلي الهيئة على ما ذكره المكلف قدما مذكرة ورد فيها أن الهيئة توافق على وجهة نظر المكلف، وقد قامت الهيئة في الربط الآلي المعدل بالموافقة على وجهة نظر المكلف بشأن هذا البند، وبذلك يكون استئناف المكلف على هذا البند في غير محله.

وبناء عليه ترى اللجنة أن الخلاف حول هذا البند يعد منتهياً.

(1954)

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم

(18) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

1- رفض استئناف المكلف في طلبه خضوع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو استشارية

لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%)، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

2- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة، على أن يكون

احتساب غرامة التأخير على نسبة 5% من ضريبة الاستقطاع غير المسددة اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى

تاريخ السداد، أما النسبة المتبقية وهي (10%) فتحسب الغرامة عليها من تاريخ صدور قرار نهائي بشأنها، وفقاً

للحيثيات الواردة في القرار.

3- انتهاء الخلاف حول بند الخدمات الفنية والاستشارية البالغ (1,306,808) ريال لعام 2006م لموافقة الهيئة على وجهة

نظر المكلف، 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،