

## ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (IAR-2020-139) |

الصادر في الاستئناف رقم (W-2018-1840) |

لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات  
ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط زكوي - قيمة مضافة - حساب زكوي - جهة غير مقيمة.

### الملخص:

مطالبة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنفة بإلغاء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في رقم (٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر في القضية رقم (٣/٣٧) المقامة من المكلف ليمتد في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل - أسست الهيئة المستأنفة اعتراضها على أساس أن مسؤولية دفع ضريبة الاستقطاع وما يترتب عليها من غرامات تقع على عاتق الجهة المقيمة، وليس الجهة غير المقيمة - ثبت للدائرة الاستئنافية أن ما تطالب به الهيئة المتمثل في دعواها بإلزام الجهة غير المقيمة بأداء غرامات التأخير عن توريد الضريبة المستحقة تبعاً لتأخر الجهة المقيمة لتوريدها للهيئة يتحقق معه تجاوز ما جاء به صريح النظام - مؤدى ذلك: رفض الاعتراض.

### المستند:

- المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م / ١) وتاريخ ١٠ / ٠١ / ١٤٢٥ هـ.

- المادة (٧٧)، و(١/٦٨ هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١١/٠٦/١٤٢٥ هـ.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٠/٠٥/١٤٤٢ هـ الموافق ٣٠/١٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل؛ وذلك بمقرها في مدينة

الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٨/٠٤/٠٥هـ، من/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض، رقم (٤) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر في القضية رقم (٣/٣٧) المقامة من فرع شركة ... في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

**أولاً:** قبول الاعتراض شكلاً.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

تأييد وجهة نظر المكلف في عدم مسؤوليته عن دفع ضريبة الاستقطاع والغرامات المترتبة عليها.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

تطلب الهيئة تحميل مسؤولية دفع ضريبة الاستقطاع والغرامات المترتبة عليها على المكلف، حيث إن ضريبة الجهات غير المقيمة وضريبة الاستقطاع تفرض في الأصل على الجهات غير المقيمة نتيجة مزاولة نشاط يخضع للضريبة، دون أن يكون لها منشأة دائمة في المملكة، أما بالنسبة للتحويل أو الاستقطاع فإن ذلك يقع على الجهات المقيمة، وكذلك المنشآت الدائمة للجهات غير المقيمة العاملة في المملكة، وبالتالي يتبين أن الضريبة في الأساس تجبى من الجهة غير المقيمة بمعرفة جهة التعامل الموجودة في المملكة، وإذا لم تقم هذه الجهة بالاستقطاع والتوريد للهيئة، فتكون مسؤولة عن هذه الضريبة وتقوم بسدادها تطبيقاً لأحكام الفقرة (د) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي والتي نصت على: «إذا لم تستقطع هذه الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مديناً للمصلحة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو من كفيله»، فيتبين من ذلك أن الضريبة وما يترتب عليها من غرامات تكون مسؤولية كل من الجهة غير المقيمة وهي هنا (...)، وكذلك الجهة المقيمة وهي المؤسسة ... ولا يؤثر في ذلك ما يدعيه المكلف بوجود اتفاق بينه وبين المؤسسة ... على تحمل المؤسسة للضريبة المتوجبة على العقود المبرمة بينهم، وأن ذلك من شروط التعاقد بينهم، وأن مثل ما يدعيه المكلف لا يمنع من مطالبة كلا الجهتين بسداد الضريبة وغرامات التأخير المتوجبة على هذه العقود، ولكلٍ منهما الحق في اتخاذ الإجراءات النظامية تجاه الطرف الآخر للحفاظ على حقوقه والمطالبة بتنفيذ شروط التعاقد بينهما دون علاقة للهيئة في ذلك.

وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً لما جاءت به الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق وما جاء في لائحة الاستئناف وما كان عليه القرار الابتدائي في إثبات وقائعه ومنطوقه، فقد خلصت الدائرة بشأن البند المستأنف عليه إلى تقرير ما يأتي:

يكمّن محل الاستئناف بطلب الهيئة تحميل مسؤولية دفع ضريبة الاستقطاع والغرامات المترتبة عليها على المكلف (جهة غير مقيمة)، بينما يرى المكلف أن مسؤولية دفع ضريبة الاستقطاع وما يترتب عليها من غرامات تقع على عاتق الجهة المقيمة، وليس الجهة غير المقيمة. ووفقاً لما هو ثابت في وقائع القرار محل الاستئناف، يتضح أن المكلف يعد شخصاً غير مقيم يحقق دخلاً من مصادر في المملكة أثناء توجب استقطاع المبلغ المدفوع له من قبل المؤسسة ... نتيجة العقود المبرمة بينهما.

وباستقراء نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، يتبين أن المكلف باستقطاع الضريبة عن المبلغ المدفوع إلى جهة غير مقيمة والغرامات المترتبة عليها هو الشخص المقيم الذي يقوم بدفع مبلغ التعاقد مع غير المقيم، حيث نصت المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل على: «أ- يجب على كل مقيم سواء مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون ما لغير مقيم من مصدر في المملكة باستقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية...»، كما نصت الفقرة (١/هـ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: «التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم الدفع فيه للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع».

وبالنظر أنه لما كان المعني والمخاطب بتوريد الضريبة للهيئة عن المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة

-سواء كان ذلك في النظام الضريبي القديم أو النظام الجديد النافذة أحكامه منذ العام ٢٠٠٥م- هو المنشأة أو الشخص المقيم الذي يقوم بدفع مبالغ إلى جهات غير مقيمة لأعمال أو خدمات مؤداه في المملكة، وحيث إن أحكام النظام الضريبي جاءت صريحة في إيقاع الغرامات المترتبة على الإخلال بذلك الواجب مرتبطة بشخص من يقع منه عدم استقطاع تلك الضريبة أو التأخر في توريدها أو استقطاعها خلافاً

لما تقرره أحكام النظام وذلك على نحو ما جاء به أحكام النظام في المادة (٦٨) منه، حيث تضمنت صراحة ما يفيد بأن الشخص المسؤول عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد الضريبة وغرامات التأخير وفقاً لما أوردته المادة (٧٧) من ذلك النظام. وحيث جاءت المادة (٦٨) كذلك من النظام الضريبي بنص صريح لا يحتمل التأويل أن المستفيد -وهو الجهة غير المقيمة- يبقى مدينًا فقط للهيئة بقيمة الضريبة، وأن للهيئة تحصيلها منه أو من كفيله أو وكيله. وحيث إن ما تطالب به الهيئة المتمثل في دعوها بالزام الجهة غير المقيمة بأداء غرامات التأخير عن توريد الضريبة المستحقة تبعاً لتأخر الجهة المقيمة لتوريدها للهيئة يتحقق معه تجاوز ما جاء به صريح النظام الذي جعل غرامة التأخير وإسناد الفعل الموجب لها في حق من هو الملزم أمامها أصلاً بتوريد الضريبة للهيئة، وبالتالي فلا يصح إسناد الإخلال لواجب عدم التأخير في توريد الضريبة في حق المستفيد الذي لم يكلفه النظام بذلك الواجب، وحيث كان الأمر كما ذكر فإن ذلك يجعل استئناف الهيئة غير قائم على سند نظامي صحيح، كما أنه لا يتوافق أصلاً مع القواعد المعروفة عند تحديد الأفعال المجرمة والمحظورة وأوصافها وترتيب العقوبات عليها، حيث تستلزم أصول التنظيم التشريعي في مثل تلك الأحوال مراعاة عدم عزو الفعل المحظور والعقوبة أو الجزاء المقرر عليه إلا في حق من صرح النظام بمسؤوليته عنه، وحيث إن ما تطالب به الهيئة في استئنافها مخالف لصريح النظام ولمقتضى تلك الأصول الواجب مراعاتها عند إسناد الفعل المحظور وما يترتب عليه من عقوبة، إذ يلزم عدم مشروعية إسناد الفعل المحظور إلا في حق من صرح النظام بمسؤوليته عنه، وحيث جاء موضوع استئناف الهيئة مخالفاً لما سبق بيانه ضمن أحكام النظام، فإن ذلك يقرر معه رفض استئناف الهيئة وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة في موضوع الاستئناف المقدم من الهيئة .



## القرار:

**وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:**

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه الهيئة العامة للزكاة والدخل، ضد القرار رقم (٤) لعام ١٤٣٨ هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في الرياض.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- رفض استئناف الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في شأنه، للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**