

## دعوى

القرار رقم (ITR-2021-216) |

الصادر في الدعوى رقم (I-2020-17476) |

## لجنة الفصل

## الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ربط ضريبي - ضريبة استقطاع - غرامة تأخير - الضرر يزال

## الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م - أسس المدعي اعتراضه على بندين: الأول: فرض ضريبة الاستقطاع على تكلفة انتداب الموظفين من قبل المركز الرئيسي لعام ٢٠١٨م؛ حيث فرضت ضريبة استقطاع بنسبة (١٥٪) على تكلفة انتداب المهندسين من قبل المركز الرئيسي على أساس أن هذه التكلفة تمثل تكاليف خدمات استشارية مقدمة من المركز الرئيسي. البند الثاني: غرامة التأخير: حيث يوجد خلاف فني بينها وبين المدعى عليها ومن المفترض عدم احتساب غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأنها قامت بإخضاع تكلفة إعاره موظفين محملة من المركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥٪) حيث ظهر لها من إيضاحات القوائم المالية المدققة أن هذا البند إعاره مهندسين معماريين من المركز الرئيسي للعمل بالفرع وتم قبولها ضمن المصروفات كمصروف واجب الحسم، وفيما يتعلق بالبند الثاني: أنها فرضت غرامة التأخير استناداً للنصوص - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن هذا البند عبارة عن تكلفة مهندسين معماريين من المركز الرئيسي للعمل بالفرع وتم قبولها ضمن المصروفات كمصروف واجب الحسم وحيث أنها مدفوعة للمركز الرئيسي (محملة كتكلفة بحسابات الفرع) وعليه فإنه يجب أن تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥٪) - مؤدى ذلك: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية. ورفض اعتراضها المدعية فيما يتعلق ببند: ضريبة الاستقطاع المفروضة على تكلفة انتداب الموظفين من قبل المركز الرئيسي لعام ٢٠١٨م، تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير. - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المواد (٦٨/أ)، (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم

(م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.

- المواد (١)، (٣/٦٧)، (١/٦٨)، (٢/٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/١٠/١٤٢٥هـ.
- المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ.
- «لا يكلف شرعاً إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتثاله».
- «لا ضرر ولا ضرار».
- «الضرر يزال».



## الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء ١٠/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢٣/٠٣/٢٠٢١م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٢٢٨٠٠) وتاريخ ٢٥/٠٤/١٤٤٢هـ، بناءً على المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، وتعديلاته، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (١٧٤٧٦-٢٠٢٠-١) وتاريخ ٠١/١١/١٤٤١هـ الموافق ٢١/٠٦/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (إقامة رقم ...) بصفته مدير/ فرع شركة ... للصناعات الثقيلة المحدودة (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل، والمتمثل في بندين: البند الأول: فرض ضريبة الاستقطاع على تكلفة انتداب الموظفين من قبل المركز الرئيسي لعام ٢٠١٨م: تدعي بأن المدعى عليها فرضت ضريبة استقطاع بنسبة (١٠٪) على تكلفة انتداب المهندسين من قبل المركز الرئيسي على أساس أن هذه التكلفة تمثل تكاليف خدمات استشارية مقدمة من المركز الرئيسي. البند الثاني: غرامة التأخير: تدعي أنه يوجد خلاف فني بينها وبين المدعى عليها وأنه من المفترض عدم احتساب غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأنه فيما يتعلق ببند: ضريبة الاستقطاع المفروضة على تكلفة المهندسين المنتدبين من قبل المركز الرئيسي لشهر ديسمبر ٢٠١٨م: أنها قامت بإخضاع تكلفة إعاره موظفين محملة من المركز الرئيسي لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٠٪) حيث ظهر لها من إيضاحات القوائم المالية

المدققة أن هذا البند إعارة مهندسين معماريين من المركز الرئيسي للعمل بالفرع وتم قبولها ضمن المصروفات كمصروف واجب الحسم، وحيث أنها مدفوعة للمركز الرئيسي (محملة كتكلفة بحسابات الفرع) وعليه فإنه يجب أن تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٥٪) واستندت في إجرائها إلى المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند: غرامة التأخير: أنها فرضت غرامة التأخير استناداً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق ١٠/٨/١٤٤٢هـ، عقدت الدائرة جلساتها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ... ) بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة صادرة من السلطات المختصة في جمهورية ... والمصادق عليها من الجهات المختصة في المملكة العربية السعودية، وحضرها كل من/ ... (هوية وطنية رقم ... )، ... (هوية وطنية رقم ... ) بصفتها ممثلين للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (١٤٤١/١٩١/١١٠٩٤) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٤١هـ. وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنه لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلا المدعى عليها بذلك، أجابا بأنهما يتمسكان برد المدعى عليها المودع لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤/٣/١٣٧٦هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عليه أمام لجنة الفصل خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، استناداً إلى المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ التي نصت على أنه: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار

من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي: ١- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المُكلف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية. ٢- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلفت بإشعار رفض الاعتراض في تاريخ ٢٠٢٠/٠٥/١٤م، وتقدمت بدعواها أمام لجنة الفصل في تاريخ ٢٠٢٠/٠٦/٢١م، وحيث أن التظلم كان خلال المدة التي تزامنت معها الظروف الاستثنائية والمتعلقة بجائحة كورونا وما ترتب عليها من تقييد لحركة الأفراد لمباشرة أنشطتهم على النحو المعتاد وحيث إن المدد المقررة لتظلمات والاعتراضات تطبق بحساب تلك المدد إذا كانت الأوضاع معتادة وغير استثنائية، وحيث إن جائحة كورونا تعد من الكوارث والحوادث الاستثنائية غير المعتادة، كحدث طارئ عام غير متوقع، فرضت احترازا عامة نتج عنها حظر للتجول وتقييد للحركة والتنقل بين المدن والأحياء في بعض المدن، بالإضافة إلى تعليق الحضور لمقرات العمل في الجهات الحكومية؛ مما سبب توقفاً في عمل كثير من مكاتب المحاسبة والمحاسبة المتخصصة في تقديم التظلمات والاعتراضات على القرارات المتصلة بالزكاة والضريبة نيابة عن المكلفين، وحيث إن آثار هذه الجائحة تعد من الأمور العامة الخارجة عن إرادة المدعية، بحيث لا يمكن توقعه ولا دفعه، ولم يكن سببها إهمال أو تقصير، وحيث إن رفع الضرر المتمثل في فوات فرصة التظلم على القرارات بسبب الجوائح العامة يتفق مع ما نصت عليه القواعد الشرعية والفقهية، كقاعدة «لا ضرر ولا ضرار»، وأن «الضرر يزال»، وعليه ترى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام ٢٠١٨م، وبيانه كالاتي:

**البند الأول:** ضريبة الاستقطاع المفروضة على تكلفة انتداب الموظفين من قبل المركز الرئيسي لعام ٢٠١٨م:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة ضريبة استقطاع على المهندسين المنتدبين من قبل المركز الرئيسي، وتدعي بأن

الموظفين المنتدبين يتطلب في حال مكوثهم في المملكة العربية السعودية أكثر من (١٨٣) يوم، وعليه تكوين منشأة دائمة وذلك طبقاً للمادة (٣/ب) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية و...، في حين دفعت المدعى عليها أنه ظهر لها من إيضاحات القوائم المالية المدققة أن هذا البند إغارة مهندسين معماريين من المركز الرئيسي للعمل بالفرع وتم قبولها ضمن المصروفات كمصروف واجب الحسم، وحيث أنها مدفوعة للمركز الرئيسي (محملة كتكلفة بحسابات الفرع) وعليه فإنه يجب أن تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٠٪)، وحيث نصت الفقرة (أ/٦) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ 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: ٦- أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا يتجاوز سعر الضريبة (١٠٪)» كما نصت المادة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ على أنه: «١- تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها، كما تطبق على الأشخاص غير المقيمين سواء كانوا طبيعيين أو اعتباريين، سعوديين أو غير سعوديين، ممن يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها، أو يحققون دخلاً من مصادر في المملكة. ٢- يخضع الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً من مصادر في المملكة، دون أن يكون له فيها منشأة دائمة، للضريبة على النحو الآتي: إذا كان الدخل من الدخول المحددة في المادة «الثامنة والستين» من النظام فيخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للقواعد التي حددها تلك المادة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٣) من ذات اللائحة على أنه: «يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة (١٠٪)»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن ضريبة الاستقطاع تستحق في حال دفع مبلغ من جهة غير مقيمة إلى مقيم مقابل خدمات، كما أن فرع الشركة الأجنبية الذي يزاوّل النشاط في المملكة يعد منشأة دائمة لغير مقيم في المملكة، وبما أن المبالغ المعترض عليها مدفوعة لغير مقيم ولم تعترض

المدعية على واقعة الدفع، ولا وجود للتعارض في إخضاع الخدمات المدققة من المركز الرئيس لضريبة الاستقطاع كونها تمثل دخل للمركز الرئيس من مصادر في المملكة، ولم يخضع لضريبة الدخل ضمن إقرار المنشأة الدائمة، وحيث أن هذا البند عبارة عن تكلفة مهندسين معماريين من المركز الرئيسي للعمل بالفرع وتم قبولها ضمن المصروفات كمصروف واجب الحسم وحيث أنها مدفوعة للمركز الرئيسي (محملة كتكلفة بحسابات الفرع) وعليه فإنه يجب أن تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (١٠٪)، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في شأن هذا البند.

## البند الثاني: غرامة التأخير:

وحيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة التأخير، وتدعي بأن الخلاف فني بين الطرفين ويجب عدم فرض أي غرامة تأخير على الضريبة الإضافية المفروضة، وأن فترة التأخر تبدأ بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف، في حين أن المدعى عليها فرضت غرامة التأخير استناداً إلى ما ورد في الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، 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 واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتسبب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (٦٨) من ذات النظام على أنه: «الشخص المسئول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: ١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. ٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للهيئة كما هو مطلوب. ٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للهيئة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ، على أنه: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٨) من ذات اللائحة على أنه: «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 الهيئة. 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»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن احتساب غرامة التأخير في السداد من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي وذلك استناداً على المبدأ القضائي «لا يكلف شيئاً إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علماً يحمله على امتثاله»، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبنود التي قبول فيها اعتراض المدعية.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

**ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

١- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند: ضريبة الاستقطاع المفروضة على تكلفة انتداب الموظفين من قبل المركز الرئيسي لعام ٢٠١٨م.

٢- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض

**وصلَّ الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**