الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم:IR-2023-136296

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-136296-2022)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنفة**

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس بتاريخ 2023/09/07م، اجتمعت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل المُشـكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـــ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/07/07م، من/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-995) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-39501-2021) المتعلقة بالربط الزكوي والضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنِفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

"1.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إلغاء التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند حصة الجانب السعودي من الأرباح المرحلة لعام 2018م.

2.إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح للأعوام من 2015م إلى 2018م

3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إلغاء ضريبة استقطاع على المبالغ المستحقة لأطراف مرتبطة عن شهر ديسمبر 2017م وديسمبر 2018م.

4.رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إلغاء التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند الإضافات الأخرى وفرض زكاة إضافية عليها لعام 2018م.

5.تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير."

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّفة (شركة ...)، تقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض المكلّفة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخصّ البند الأول (ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة للعامي 2017م و2018م) بقيام الهيئة بإصدار الربط الضريبي على هذا البند على المبالغ المدفوعة للأطراف ذات العلاقة، وأفادت المكلفة بسدادها لضريبة الاستقطاع بتاريخ 2020/06/30م بموجب مبادرة الاعفاء وذلك قبل اصدار الهيئة لربطها بتاريخ 2020/09/20م وذلك بإجمالي مبلغ (359,050) ريال لعام 2017م، وإجمالي مبلغ (584,541) ريال، مما يترتب عليه عدم فرض أي غرامات على هذا البند وذلك بناءً على إفادة المكلفة بسداده، وفيما يتعلق بالبند الثاني (التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند حصة الجانب السعودي من الأرباح المرحلة لعام 2018م) أفادت المكلفة بقيام الهيئة بتعديل الوعاء الزكوي وذلك من خلال زيادة قيمة حصة الشركاء السعوديين من الأرباح المرحلة بشكل خاطئ، وذلك بتفصيلها الآتي: (الأرباح المرحلة عن الشركاء السعوديين والشركاء الخاضعين لضريبة الدخل بحسب القوائم المالية بقيمة 25,197,625 ريال) – (الأرباح الموزعة عن الشركاء السعوديين فقط لعام 2018م بقيمة 1,544,493 ريال) = الأرباح المرحلة التي حال عليها الحول للشركاء السعوديين والشركاء الخاضعين للضريبة بقيمة (23,653,132 ريال) / (حصة الشركاء السعوديين بنسبة (25%) بحسب ربط الهيئة بقيمة 5,913,283 ريال) – (حصة الشركاء السعوديين بحسب الإقرار بقيمة 5,311,599 ريال) = الفارق بقيمة (601,684) ريال، بزكاة إضافية مستحقة بحسب ربط الهيئة (15,042) ريال، حيث أفادت المكلفة بانتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح على غير السعوديين وقبوله بالكامل لعام 2015م وذلك بعد اثبات المكلفة للهيئة بعدم توزيعها للارباح على الشركاء غير السعوديين الخاضعين لضريبة الدخل، مما يفيد بأن الأرباح التي تم توزيعها تخص فقط الشركاء السعوديين، وينطبق ذلك على هذا البند ايضاً، وعليه فإن الأرباح التي تخضع للزكاة هي حصة الجانب السعودي منها والتي حال عليها الحول فقط، وعليه أفادت المكلفة بأن الاحتساب الزكاة على التفصيل الاتي: حصة الجانب السعودي من الأرباح المرحلة بنسبة (25%) بقيمة 6,299,406, ريال) – (الأرباح الموزعة للجانب السعودي عن عام 2018م بقيمة 1,544,493 ريال) = (حصة الجانب السعودي من الأرباح المرحلة والتي حال عليها الحول بقيمة 4,754,913 ريال) – (حصة الشركاء السعوديين بحسب الإقرار 5,311,599 ريال) = الفارق بقيمة (556,686) ريال، وبزكاة مسددة بالزيادة (13,917) ريال، وفيما يتعلق بالبند الثالث (التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند الإضافات الأخرى لعام 2018م) أفادت المكلفة بقيام الهيئة باحتساب المبلغ الذي حال عليه الحول وفقاً لكشوف المكلفة، وأوضحت المكلفة من كون الاحتساب جاء بشكل خاطئ وغير عادل حيث توضح المكلفة حركة

مجموعة المطلوبات المتداولة للســـنة المالية لعام 2018م والتي تفيد بعدم حولان الحول عليها، فإن رصـيد أول الفترة بقيمة (31,354,251 ريال)، بحركة مدينة بقيمة (98,881,943 ريال)، وحركة دائنة بقيمة (110,355,371 ريال)، ورصـــيد آخر الفترة بقيمة (42,827,679 ريال)، وبناءً عليه فإن رصـــيد اول المدة مطروحاً منه الحركة المدينة يسـاوي مبلغ بالسـالب بقيمة (67,527,692) ريال ولايوجد إضـافات تخضـع للزكاة، وفيما يتعلق بالبند الرابع (غرامة التأخير) بقيم الهيئة بفرض غرامة تأخير بنســبة (1%) عن كل (30 يوم) تأخير بشـأن الضـريبة، وترى المكلفة بعدم صـحة الاجراء وذلك لسـدادها كامل الضـريبة محل النزاع خلال فترة مبادرة الاعفاء، وعليه فإن المكلفة تطالب بقبول اســتئنافها، ونقض قرار دائرة الفصـــل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/09/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم:(2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصـل في المخالفات والمنازعات الضـريبية الصـادرة بالأمر الملكي رقم:(26040) وتاريخ: 21 /04 /1441هـــ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلفة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة لعامي 2017م و2018م) وحيث يكمن استئناف المكلفة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وذلك في فرض المبالغ المسددة لأطراف ذات علاقة الى لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%)، حيث أوضحت المكلفة بسدادها لكامل ضريبة الاستقطاع محل النزاع بتاريخ 2020/06/30م بموجب مبادرة الهيئة لإعفاء الغرامات ، وذلك قبل أن تقوم الهيئة بإصدار الربط بتاريخ 2020/09/20م، وأفادت بكون ربط الهيئة غير موضحاً لأسبابه، وحيث نصت لمادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على الآتي: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: أي دفعات أخرى بنسبة (15%)، وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى و ما

حواه من أوراق، وحيث أوضحت المكلفة من سدادها لضريبة الاستقطاع لعام 2017م وذلك بموجب إيصال السداد بقيمة (584,541.25) ريال ولعام 2018م بقيمة (359,050.50) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند حصة الجانب السعودي من الأرباح المرحلة لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلفة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وذلك في تعديل الوعاء الزكوي للمكلفة من خلال زيادة حصة الشركاء السعوديين من الأرباح المرحلة، وحيث دفعت المكلفة بكونه تم إيضاح بند ضريبة الاستقطاع المستحقة على توزيعات الأرباح للشركاء غير السعوديين وقبوله بالكامل وإثبات انتهاء الخلاف لعام 2015م، وحيث يتضح أن احتساب الهيئة للبند أعلاه للأرباح المرحلة التي حال عليها الحول خاطئ بسبب أنه يشمل حصة الشريك غير السعودي (الخاضع للضريبة) الذي لم يتم توزيع حصته من الأرباح ، ونصت الفقرة (8)من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ على الآتي: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 8- رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة آخر العام"، وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، اتضح أن الهيئة أضافت نصيب الشريك السعودي من الأرباح المرحلة، حيث قامت بحسم توزيعات الأرباح من رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة للشركاء السعوديين، والشركاء الخاضعين لضريبة الدخل؛ ومن ثم احتساب نسبة الشركاء السعوديين، وحيث أنه تم إثبات انتهاء الخلاف على بند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح وهو ما يؤكد على أن الشركة لم تقم بتوزيع الأرباح على الشريك غير السعودي الخاضع لضريبة الدخل، وعليه فإن الأرباح التي قامت المكلفة بتوزيعها تخص فقط الشركاء السعوديين، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة بند الإضافات الأخرى لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلفة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وذلك في قيام الهيئة باحتساب حولان الحول من كشوف الحركة للأرصدة الدائنة التي قدمتها المكلف بحسم الحركة المدينة من رصيد أول المدة وإضافة نسبة الشريك السعودي من النتيجة للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على دفع المكلفة على أساس ان قرار اللجنة لم يعكس إثبات وإقرار الهيئة بخطأ في احتسابها للزكاة عن هذا البند بموجب الربط الصادر عنها، حيث اقرت الهيئة بذلك في مذكرتها الجوابية، وقامت بتعديل احتسابها حتى تصبح حصة الشريك السعودي مما حال عليه الحول (3,584,197) ريال بدلاً من (7,352,423) ريال كما في الربط الصادر عنها، وحيث ارفقت المكلفة حركة مجموع المطلوبات المتداولة والتي توضح أن المبلغ الإجمالي لم يحل عليه الحول حيث أن رصيد أول المدة مطروحاً منه الحركة المدينة يساوي مبلغ بالسالب بقيمة (67,527,692) ريال، وحيث نصت الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل

الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول"، وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، حيث اتضح أن الهيئة أقرت بأنها أخطأت باحتساب الزكاة على بند الإضافات الأخرى وقامت بتعديل احتسابها حتى تصبح حصة الشريك السعودي مما حال عليه الحول (3,584,197) ريال، بدلاً من (7,352,423) ريال، وبما أن المكلفة تطالب بإثبات قيام الهيئة بتعديل هذا البند مما يتعين معه قبول استئناف المكلفة في ذلك، وأما ما يتعلق بما افادتها بأن المبلغ الإجمالي لم يحل عليه الحول فإن الذمم الدائنة والإضافات الأخرى تعدّ أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وبالاطلاع على المستندات يتبين أن المكلف لم يقدم الحركة التفصيلية للذمم الدائنة والإضافات الأخرى لإثبات عدم حولان الحول على المبالغ المعترض عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلفة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلفة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وذلك في قيام الهيئة بفرض غرامة تأخير على المكلفة لعدم سدادها للضريبة، في حين أوضحت المكلفة من قيامها بالسداد اثناء فترة مبادرة الاعفاء، وحث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ 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 بالمائة (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"، وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما حواه من أوراق، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة ، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها قبول الاستئناف جزئياً، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلفة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول طلب الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-

2022-995) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-39501-2021) المتعلقة بالربط الزكوي والضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م حتى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة للعامين 2017م و2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **قبول استئناف المكلف جزئياً، وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التعديل على الوعاء الزكوي بزيادة قيمة الإضافات الأخرى لعام 2018م)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
3- **قبول استئناف المكلف جزئياً، وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير)، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...