

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-113348-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

رقم مميز (...)

المستأنف / المستأنف ضده

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/11/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

رئيساً

الدكتور / ...

عضواً

الدكتور / ...

عضواً

الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/04م من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الأجنبية المقدمة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/04م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3023) الصادر في الدعوى رقم (IW-29433-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية / شركة ... للورق ومعدات المطابع على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (تطبيق نسبة الربح الجزافي بمعدل 40%).
- 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد ضريبة الاستقطاع من قبل الشركة).
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (مبلغ الإيرادات لعام 2018م).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع عن عام 2016م حتى 2018م).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير سداد على فروقات ضريبة الدخل والاستقطاع).
- 6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم إقرار).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-113348-2022)

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (مبلغ الإيرادات غير الصحيح المفروض من قبل الهيئة لعام 2018م) بأنه وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل في المملكة، تصبح ضريبة الاستقطاع مستحقة على الدفعات لغير المقيم مقابل دخل محقق من مصدر في المملكة، وينشأ الالتزام بتسديد ضريبة الاستقطاع لدى السداد الفعلي وليس على أساس الاستحقاق، وأفاد المكلف بأن شركة ... قامت بتسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة لدى السداد الفعلي للفواتير الصادرة عن الشركة، حيث إن الدفعات المصرح عنها من قبل شركة ... في إقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة بها لعام 2018م، والتي اعتبرتها الهيئة أساساً لإيرادات السنة المالية 2018م اشتملت على مبالغ متعلقة بالإيرادات المستحقة على الشركة في السنة المالية 2017م (أي الفواتير الصادرة في عام 2017م ولكن سددتها شركة ... في عام 2018م)، وقدم المكلف نسخة من الفواتير المسددة من قبل شركة ... في عام 2018م والتي توضح تواريخ الفواتير حيث يجب مراجعة الفواتير إلى جانب مطابقة الفواتير وكشوف الحسابات البنكية المقدمة، كما قدم بريداً إلكترونياً من ممثل شركة ... فيما يتعلق بتسوية الفواتير التي كانت لا تزال غير مسددة في عام 2018م، بالإضافة إلى الإقرار الضريبي للشركة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017م والتي يتضح من خلالها أن الفواتير نفسها المسددة من قبل شركة ... في عام 2018م كانت جزءاً من الإيرادات المبلغ عنها للسنة المالية 2017م، وبناء عليه سينشأ عن إجراء الهيئة تثنية الضريبة للإيرادات نفسها مرة كجزء من الإقرار الضريبي للسنة المالية 2017م ومرة كجزء من الإيرادات وفقاً لربط الهيئة للسنة 2018م، وإذا كان من المقرر أن تأخذ الهيئة في الاعتبار الدفعات التي قامت بها شركة ... خلال العام فيجب عليها مراجعة الإيرادات للسنتين 2016م و2017م لتعكسها وتكون متنسقة في معالجتها، حيث يعتبر إجراء الهيئة غير عادل بالنظر إلى أنها قد أجرت التعديلات بناء على ما سيفيدها بالنظر إلى أنه بالنسبة للسنتين الماليتين 2016م و2017م أبلغت الشركة عن إيرادات أعلى من المعاملات التي كانت قد أبلغت عنها شركة ... في إقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة بها، وقدم المكلف نسخة من اتفاقية تأجير السفينة بين الشركة وشركة ... والتبي تبين أن مدة تأجير السفينة هي 24 شهر من تاريخ تسليم السفن، وعلى النحو المنصوص عليه في المادة (49) تم تحديد تاريخ التسليم في 28 يناير 2016م أي أن العقد سيستمر لغاية 28 يناير 2018م، عند إتمام العقد أصدرت الشركة فاتورتها الأخيرة المتعلقة بالعقد في 32 يناير 2018م وبذلك انتهت عملياتها مع شركة ... وفي المملكة.

فيما يخص بند (غرامة عدم تقديم الإقرار لعام 2018م) فيدعي المكلف بأنه لم يعترض لهذه السنة بالتحديد في واقع الأمر، حيث كان الاستئناف ضد غرامات التأخير الإضافية الناشئة عن معالجة الهيئة في الربط والتي تضمنت غرامات عدم تقديم الإقرار للسنة المالية 2016م والسنة المالية 2017م وغرامات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-113348-2022)

التأخير في التسديد للسنة المالية 2016م إلى 2018م، حيث أنه يتعلق بالسنة المالية 2016م سقطت غرامة عدم تقديم الإقرار الناشئة عن الضرائب الإضافية بسبب ربط الهيئة لأنه وفقاً لقرار لجنة الفصل لن يكون هناك أي التزام إضافي، أما فيما يتعلق بالسنة المالية 2017م، قضت لجنة الفصل بأنه سيتم تعديل غرامة عدم تقديم الإقرار بعد النظر في ضريبة الاستقطاع المسددة على نفس المبالغ المعتمدة من قبل لجنة الفصل لنفس العام، وأوضح المكلف فيما يتعلق بالسنة المالية 2018م بأن السنة المالية للشركة لا تنتهي في 31 مارس 2018م كما هو مذكور في قرار الفصل بل تبدأ في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر من نفس العام، وهذا يعني أن الإقرار الضريبي مستحق في غضون 120 يومًا من نهاية السنة المالية للشركة، أي 30 أبريل 2019م، وقدم المكلف إقراره الضريبي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م في 28 يناير 2019م وهو ضمن الفترة الزمنية المقررة بموجب نظام ضريبة الدخل، وقدم نسخة من اشعار تقديم الإقرار، وعليه يطالب المكلف بعدم تطبيق أي غرامات عدم تقديم الإقرار للسنة المالية 2018م. وفيما يخص بند (غرامة تأخير سداد على فروقات ضريبة الدخل والاستقطاع) فيدعي المكلف بأنه لا ينبغي فرض غرامات نظرًا لأن التزام الضريبة الإضافية قد نشأ بسبب وجود خلافات فنية بين المكلف والهيئة، لذلك فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب النظام. كما يعترض المكلف على بند (استبعاد ضريبة الاستقطاع من قبل الشركة)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تطبيق نسبة الربح الجزافي بمعدل 40%) وبند (ضريبة الاستقطاع عن عام 2016م إلى 2018م) وبند (استبعاد ضريبة الاستقطاع من قبل الشركة) وبند (غرامة تأخير سداد على فروقات ضريبة الدخل والاستقطاع).

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/11/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-113348-2022)

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبلغ الإيرادات غير الصحيح المفروض من قبل الهيئة لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن شركة ... قامت بتسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة لدى السداد الفعلي للفواتير الصادرة عن الشركة، حيث إن الدفعات المصرح عنها من قبل شركة ... في اقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة بها لعام 2018م، والتي اعتبرتها الهيئة أساساً لإيرادات السنة المالية 2018م اشتملت على مبالغ متعلقة بالإيرادات المستحقة على الشركة في السنة المالية 2017م، وبناء عليه سينشأ عن إجراء الهيئة تثنية الضريبة للإيرادات نفسها مرة كجزء من الإقرار الضريبي للسنة المالية 2017م ومرة كجزء من الإيرادات وفقاً لربط الهيئة للسنة 2018م، وإذا كان من المقرر أن تأخذ الهيئة في الاعتبار الدفعات التي قامت بها شركة ... خلال العام فيجب عليها مراجعة الإيرادات للسنتين 2016م و2017م لتعكسها وتكون متسقة في معالجتها. وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث يتبين بأن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وأن الهيئة قامت بإضافة إيرادات إضافية على الوعاء الضريبي للشركة استناداً على إقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة بالعميل ... وذلك حسب التعاملات مع المكلف بالإقرار، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين أن المكلف قدم مصادقة من العميل تفيد بأنه تم الانتهاء من اتفاقيات استئجار السفن مع الشركة في 28 يناير 2018م بالإضافة إلى أن إجمالي المبلغ المفوتر من قبل الشركة للسنة من 1 يناير 2018م إلى 31 ديسمبر 2018م فيما يتعلق بالاتفاقيات قدره (242,043) ريال فقط وفقاً للفاتورة النهائية المستلمة في 31 يناير ولم تستلم شركة ... أي فواتير من المكلف ولم يكن لديها أي تعاملات بعد 31 يناير 2018م، بالإضافة إلى تأكيد شركة ... على أن الدفعات المدفوعة من شركة ... للخدمات البحرية لشركة ... خلال عام 2018م على سداد لفواتير تتعلق بفترات سابقة كما هو موضح في خطاب التأكيد المقدم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-113348-2022)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة عدم تقديم الإقرار لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن السنة المالية 2018م للشركة لا تنتهي في 31 مارس 2018م كما هو مذكور في قرار الفصل بل تبدأ في 1 يناير وتنتهي 31 ديسمبر من نفس العام، وهذا يعني أن الإقرار الضريبي مستحق في غضون 120 يومًا من نهاية السنة المالية للشركة، أي 30 أبريل 2019م، وقدم المكلف إقراره الضريبي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م في 28 يناير 2019م وهو ضمن الفترة الزمنية المقررة بموجب نظام ضريبة الدخل. وحيث نصّت الفقرة (ب) من المادة (60) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات على أنه: "ب- يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار."، كما نصّت المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "1- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم الإقرار خلال 120 يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية. ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي. ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد. د- عدم اشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يومًا من تاريخ التوقف والسداد بموجبه. هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يومًا من نهاية السنة الضريبية". وبناءً على ما تقدّم، وتطبيقاً لأحكام المادة (60) من نظام ضريبة الدخل، فإن المكلف مطالب بتقديم إقراره وفق نموذج معتمد وتسديد الضريبة المستحقة خلال (120) يومًا من انتهاء السنة الضريبية محل الإقرار، وإلا عدّ ذلك مخالفة وتأخر عن تقديم الإقرار في الموعد المحدد والنظامي، ويفرض على المكلف غرامة عدم تقديم الإقرار التي نصت عليها في المادة (76) من نظام ضريبة الدخل والمادة (67) من اللائحة التنفيذية، وحيث إن المكلف قدم ما يثبت تقديم إقراراته وسداد الضريبة المستحقة بموجبها في الموعد النظامي، حيث قام بتقديم إيصال لسداد إقرار الضريبة بتاريخ 2019/02/01م، مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة عدم تقديم الإقرار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير سداد على فروقات ضريبة الدخل والاستقطاع)، وحيث يكمن استئنافه في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه لا ينبغي فرض غرامات نظرًا لأن التزام الضريبة الإضافية قد نشأ بسبب وجود خلافات فنية بين المكلف والهيئة، لذلك فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائيًا بموجب النظام. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، 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 (1%)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-113348-2022)

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 نصّت الفقرة (1/ب) من المادة (68) منها على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتأييد إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء إجراء الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3023) الصادر في الدعوى رقم (IW-29433-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-113348

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-113348-2022)

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تطبيق نسبة الربح الجزافي بمعدل 40%).
 - 2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع عن عام 2016م إلى 2018م).
 - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبلغ الإيرادات غير الصحيح المفروض من قبل الهيئة لعام 2018م).
 - 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم الإقرار لعام 2018م).
 - 5- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد ضريبة الاستقطاع من قبل الشركة).
 - 6- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير سداد على فروقات ضريبة الدخل والاستقطاع).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.