

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

في الدعوى المقامة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد / المكلف
رقم مميز (...)

المستأنفة
المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

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

الدكتور / ...
الدكتور / ...
الأستاذ / ...
رئيساً
عضواً
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/19م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (-IFR-2022-3610) الصادر في الدعوى رقم (IW-30227-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 2013م حتى 2015م وعلى ضريبة الاستقطاع لشهر يناير 204م وشهر يناير 2015م، 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 ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الزكوي محل الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الربط الضريبي لعام 2013م).
- 2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع شهر يناير العام 2014م).
- 3- فيما يتعلق ببند (الربط التقديري):
أ- إلغاء قرار المدعى عليها (لعام 2013م).
ب- تعديل قرار المدعى عليها (للأعوام 2014م و2015م).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع الجزافية لتوزيعات الأرباح للأعوام من 2013م حتى 2015م).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن على كلاً من بند (الربط الضريبي للعام 2013م) وبند (الربط التقديري (أ) لعام 2013م) وبند (الربط التقديري (ب) لعامي 2014م و2015م) وبند (ضريبة الاستقطاع الجزافية لتوزيعات الأرباح للأعوام من 2013م إلى 2015م) وبند (غرامة تأخير)، حيث تدّعي بأنه وفيما يخص بند (الربط التقديري (ب) لعامي 2014م و2015م) بأنه تم الربط على المكلف على أساس ربح تقديري بنسبة (40%) من إجمالي الإيرادات وذلك استناداً للمادة (16/3/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وللمادة (61) من نظام ضريبة الدخل والمادة (1/58) والمادة (5/59) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بحق المصلحة في المعلومات وفي عدم تعاون المكلف مع الهيئة، كما أوضحت الهيئة أن المدعي يقوم بالمحاسبة تقديرياً ولا يمسك سجلات ودفاتر نظامية بالمملكة وتم تحديد نسبة صافي الربح التقديري استناداً للمادة (16) فقرة (4)، حيث يحق للهيئة تحديد النسبة التقديرية بما تراه مناسب بما لا يقل عن النسب المحددة باللائحة التنفيذية. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع الجزافية لتوزيعات الأرباح للأعوام من 2013م إلى 2015م) فتدّعي بأن فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة المحتسبة على أساس تقديري بنسبة 5% فإن المطبق على عموم المكلفين في مثل هذه الحالة فرض ضريبة الاستقطاع واستفادة المكلف من هذه الأرباح، وبأن المكلف يحاسب تقديرياً لعدم مسكه الدفاتر والسجلات داخل المملكة؛ لذا فإن الأرباح التقديرية التي أقر بها المكلف في إقراره الضريبي تُعد في حكم الأرباح الموزعة، و أن الأرباح الموزعة أو ما في حكم الموزعة (الأرباح التقديرية) تُعد دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة، وبالتالي فهي من الدخول الخاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة 5% وذلك استناداً إلى المادة (68) من نظام ضريبة الدخل، وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات، كما أن قرار دائرة الفصل قد جانبه الصواب إذ اعتمدت الدائرة بقرارها بقبول البند أعلاه بأن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحقق عملية الدفع وعلى ذلك ترد الهيئة بأن الأخذ بالمعنى الشكلي لعملية الدفع على أنه عمليات السداد الاعتيادية المعروفة واعتبار أنه المعيار الوحيد لتحديد واقعة الدفع قد يؤدي إلى عدم خضوع مقابل العمليات أو الخدمات التي تتم بين الأطراف المرتبطة والأطراف التي تجمعها علاقة تبادلية والتي تمت عمليات تسوية أو مقاصة بينها نتيجة لوجود خدمات أو عمليات تمت تأديتها أو القيام بها من قبل طرف لمصلحة طرف آخر لأي ضريبة استقطاع وذلك لعدم لانعدام واقعة الدفع الاعتيادية بينها واستبدالها بواقعة التسوية أو المقاصة وبالتالي قد يؤدي إلى عمليات التجنب الضريبي، وقد تأييد هذا الإجراء بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (1577) للعام 1437هـ مما يتضح معه عدم صحة القرار. وفيما يخص بند (غرامة تأخير) فتدّعي بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

الدخل والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار، وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة على ذلك البند نظراً لأنها مرتبطة بالبند السابق وهي ضريبة الاستقطاع إلا أن غرامة التأخير فرضت على البنود الأول والثالث والرابع، إذ كان من الواجب عليها تعديل الغرامة وسقوطها عن البند الذي قامت بإلغائه هذا من جانب، ومن جانب آخر قامت الهيئة بالاستئناف على البنود لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة وفرض غرامة تأخير على كافة البنود من التاريخ المفترض لتقديم الإقرار، وقد تأيد إجراء الهيئة بالعديد من القرارات، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/11/02م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين 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 الهيئة بشأن بند (الربط التقديري (ب) لعامي 2014م و2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن المدعي يقوم بالمحاسبة تقديرياً ولا يمسك سجلات ودفاتر نظامية بالمملكة وتم تحديد نسبة صافي الربح التقديري استناداً للمادة (16) فقرة (4)، حيث يحق للهيئة تحديد النسبة التقديرية بما تراه مناسب بما لا يقل عن النسب المحددة باللائحة التنفيذية. وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من دفعات ومستندات، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، فقد تبين أن مرتكز القرار محل الطعن في إلغائه لإجراء الهيئة هو محاسبة المكلف بنسبة 10% من الإيرادات، وبالإيرادات، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين عدم وجود ما يثبت موافقة الهيئة على محاسبة المكلف بنسبة 10% في السنوات السابقة، وحيث أن المكلف لا يمسك حسابات نظامية ويقوم بالمحاسبة تقديرياً باعتباره منشأة دائمة لغير مقيم، وحيث إنه من الثابت أن الهيئة قامت

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

باستخدام حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم وجود دفاتر وسجلات محاسبية تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف، وبالتالي فإنه يحق للهيئة تحديد نسبة الربح التقديري بنسبة 40% من الإيرادات استناداً على المادة (16) الفقرة (ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وبما يتناسب مع نشاط المكلف وبما لا يقلّ عن النسب المحددة في الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع الجزافية لتوزيعات الأرباح للأعوام من 2013م إلى 2015م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن المكلف يحاسب تقديرياً لعدم مسكه الدفاتر والسجلات داخل المملكة؛ لذا فإن الأرباح التقديرية التي أقر بها المكلف في إقراره الضريبي تُعد في حكم الأرباح الموزعة، وأن الأرباح الموزعة أو ما في حكم الموزعة (الأرباح التقديرية) تُعد دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة، وبالتالي فهي من الدخول الخاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة 5%. وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الخلاف حول إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على الأرباح الموزعة بناءً على الربط التقديري، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول إلى قبول استئناف الهيئة في أحقيتها بإجراء الربط التقديري على المكلف، مما يتعين معه قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق بفرض ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على الأرباح الموزعة الافتراضية، ولا ينال من ذلك ما استند إليه القرار محل الطعن في إلغائه إجراء الهيئة لعدم تقديمها ما يثبت واقعة الدفع أو ما في حكمها، حيث أن المكلف لا يمسك حسابات ودفاتر نظامية في المملكة، مما يترتب عليه عدم وجود وسيلة يمكن من خلالها تتبع تحويل المنشأة الدائمة لأرباحها للجهة غير المقيمة، وبالتالي لا يمكن اعتبار واقعة الدفع أو ما في حكمها هي معيار خضوع لضريبة الاستقطاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة تأخير) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن الغرامة نشأت من الفرق بين ما ورد في إقرارات المكلف المبنية على الحسابات النظامية، وبين ما ورد في ربوط الهيئة المبنية على التقدير، وهو أساس لا يمكن العلم بحقيقته إلا بعد حسم الخلاف بشأنه، نظراً لعدم ارتباط مبلغ الربط بنص نظامي يحدد مقداره، وفقاً لقرار رقم: IR-2021-244 الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-1654-2018)، وبالنظر في قرار الدائرة بشأن قبول استئناف المكلف المتعلق بعامي 2007م و2008م فتخلص إلى قبول استئنافه عن الأعوام 2007 إلى 2008م، وأما الغرامة المترتبة على الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2009م إلى 2012م، فيبدأ احتسابها اعتباراً من تاريخ صدور قرار هذه الدائرة حيث إن هذا التاريخ هو علم المكلف بحقيقة الضريبة الواجبة عليه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على باقي البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة 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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-3610) الصادر في الدعوى رقم (IW-30227-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للفترة المنتهية في 31 ديسمبر 2013م حتى 2015م وعلى ضريبة الاستقطاع لشهر يناير 204م وشهر يناير 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط الضريبي للعام 2013م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الربط التقديري للأعوام من 2013م إلى 2015م):
أ- رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل لعام 2013م.
- ب- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بعامي 2014م و2015م.
- 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع الجزافية لتوزيعات الأرباح للأعوام من 2013م إلى 2015م).
- 4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-133951

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-133951-2022)

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، وموقعة إلكترونياً.