

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضده

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

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2022/10/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/...

عضواً

الأستاذ/...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/09/18م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1202) الصادر في الدعوى رقم (IW-46840-2021) المتعلقة بالربوط الضريبية 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: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة الربح التقديري من (25%) إلى (40%) للأعوام من 2015م إلى 2018م.
- 2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند اخضاع صافي الربح التقديري المحتسب على أساس (40%) لضريبة الاستقطاع على أرباح موزعة بعد حسم ضريبة الدخل، مع تعديل النسبة لتصبح (25%).
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند دفعات لم تؤخذ ضمن السدادات الواردة بالربوط.
- 4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم ضريبة الاستقطاع من المبالغ المسددة فعلياً والمستقطعة من مستحقات الشركة من قبل عملائها الذين قاموا بتوريدها للهيئة نيابة عن الشركة.
- 5- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد، في البنود التي انتهت فيها الدائرة إلى الرفض، وإلغاؤها في البنود التي انتهت فيها الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخص بند (رفع نسبة الربح التقديري من 25% إلى 40%) فتوضّح الهيئة بأن احتساب نسبة الربح التقديري بواقع 40% جاء استناداً لخطاب الهيئة الصادر برقم (...) وتاريخ 1438/07/23هـ في ردها على طلب المحاسب القانوني (...) بمحاسبة مجموعة من الشركات تقديرياً وحددت الهيئة في الخطاب نسبة 40% كحد أدنى للربح التقديري، وتستند الهيئة في إجراءاتها للمادة (16) الفقرة (4) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي وضعت حد أدنى لنسبة الربح التقديري للخدمات الفنية والاستشارية بواقع 20%، كما توضح الهيئة بأن القرار محل الطعن قد نصّ على أن الشركة ليست من ضمن الشركات الواردة في خطاب الهيئة رقم (...) وتاريخ 1438/7/23هـ، وتؤكد الهيئة أن الخطاب المشار إليه حدد نسبة الربح لبعض الشركات بواقع 40% ورفعت الهيئة نسبة الربح من 25% إلى 40% بناءً على نسبة الربح المحددة لتلك الشركات؛ حيث أن الشركة المدعى عليها تمارس نفس طبيعة النشاط لتلك الشركات، كما نص القرار على أن حق الهيئة بإجراء الربط التقديري وفقاً للنظام لا يمكن الأخذ به على إطلاقه حيث قيده النظام بجملة من الحالات والشروط وأن الهيئة لم توضح في إجراءاتها أي حقائق أو مؤشرات تستدعي رفع نسبة الربح التقديري، وعليه تؤكد الهيئة قيامها بمحاسبة المكلف تقديرياً ورفع نسبة الربح من 25% إلى 40% بناءً على نسبة الربح التقديري المطبقة في الشركات التي تمارس نفس النشاط وهذه قرينة ومؤشر على تحقيق هذه النسبة من الأرباح حيث أن المكلف لا يقدم حسابات نظامية، كما أن الهيئة سبق وأن اشعرته ضمن خطابها الصادر برقم (1436/16/4943) وتاريخ 1436/7/15هـ بأحقية الهيئة في رفع نسبة النسبة طالما أن الشركة لم تقدم حسابات نظامية، كما توضح الهيئة بعض الإجراءات السابقة كالآتي: - سبق وأن وجهت الهيئة خطاب للمدعي يفيد بحق الهيئة برفع نسبة صافي الربح التقديري طالما أن الشركة لم تقدم حسابات نظامية. - أن المدعي مسجل لأغراض التجنب الضريبي ويؤكد على ذلك توقيع صاحب الصلاحية الشريك في استراتيجي ميدل إيست على بعض عقود استراتيجي السعودية ومن ثم إسناد الأعمال إلى استراتيجي ميدل إيست كمقاول باطن، وتمثل أكثر من 80% من إيرادات المكلف من طرف ذو علاقة مقيم بالسعودية، حيث لو تم الاستقطاع فإن النسبة ستكون 15% باعتبارها بين أطراف ذات علاقة، ولذا بعد رفع نسبة صافي الربح فإن الضريبة تعادل 8%. - أن الهيئة تحاسب مكلفين يمارسون نفس نشاط المكلف بنسبة 40% كصافي ربح تقديري، نظراً لعدم تقديم حسابات نظامية في المملكة العربية السعودية. - الدراسة المعيارية المقدمة من المكلف لا تنطبق عليه نظراً لعدم مسكه لدفاتر نظامية وبهذه الحالة يتم تطبيق أحكام المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. - إشارة إلى مشروع تقدير ضريبة الدخل على الرغم من عدم انطباقه على حالة المكلف لكونه فرع شركة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

أجنبية، إلا أنه تجدر الإشارة إلى أن نسب الربحية لقطاع الأنشطة المهنية والعلمية والتقنية تتراوح من 40% إلى 75%". وفيما يخص بند (تعديل إجراء الهيئة بإخضاع صافي الربح التقديري المحتسب من 40% إلى 25% لضريبة الاستقطاع على أرباح موزعة) فتوضح الهيئة بأنها قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع على صافي الربح بعد استبعاد قيمة الضريبة على اعتبار أنها أرباح تم توزيعها وأن صافي الأرباح الموزعة الخاضعة للاستقطاع تم تحديدها بناءً على نسبة ربح تقديرية قدرها 40%. وفيما يخص بند (غرامة تأخير السداد) فتوضح الهيئة بأن دائرة الفصل قامت بإلغاء إجراء الهيئة في البنود التي انتهت فيها إلى إلغاء إجراء الهيئة، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود فتطالب إعادة احتساب الغرامة على كافة البنود وفقاً للتفصيل الوارد بمذكرتها الجوابية المقدمة للدائرة مصدرة القرار. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/23م، 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، 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 (رفع نسبة الربح التقديري من 25% إلى 40%) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأن احتساب نسبة الربح التقديري بواقع 40% جاء استناداً لخطاب الهيئة الصادر برقم (...) وتاريخ 1438/07/23هـ في ردها على طلب المحاسب القانوني (...) بمحاسبة مجموعة من الشركات تقديرياً وحددت الهيئة في الخطاب نسبة 40% كحد أدنى للربح التقديري. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "1- مع مراعاة ما ورد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة والثلاثين من النظام، فإن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتعذر معه تقديم حسابات حقيقية خاصة بالنشاط المحلي، فيجوز للمصلحة محاسبته على أساس تقديري"، كما نصّت الفقرة (4) من ذات المادة على أنه: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: 3- الخدمات الفنية والاستشارية... 20%". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن استئناف الهيئة يكمن في عدم موافقتها على نتيجة القرار محل الطعن وإلغاء إجراء الهيئة لعدم تقديمها ما يثبت صحة إجراءاتها برفع نسبة الربح التقديري من 25% إلى 40% للأعوام محل الخلاف، حيث تدفع الهيئة بأن المكلف لا يمسك حسابات نظامية وبالتالي يحق لها محاسبته تقديرياً بناءً على نسبة الربح المطبقة على الشركات التي تمارس نفس النشاط، وبالاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين أن المكلف يمثل منشأة دائمة ولا يمسك حسابات نظامية وقدم إقراراته الضريبية بناءً على الأسلوب التقديري وقام بتطبيق نسبة ربح تقديري بنسبة 25%، وحيث أن المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أعطت الحق للهيئة بمحاسبة المنشأة الدائمة التي لا تملك حسابات نظامية بالأسلوب التقديري، وعليه فإنه يحق للهيئة تعديل نسبة الربح التقديري ومحاسبة المكلف على نسبة الربح المطبقة على الشركات الأخرى (المنشأة الدائمة) التي تمارس نفس نشاط المكلف، وحيث أن الهيئة قدمت خطابها ذو الرقم (...) وتاريخ 1438/07/23هـ. والذي يتبين من خلاله أن الهيئة قامت بمحاسبة تلك الشركات بنسبة ربح تقديري بواقع 40% مما يعدّ قرينة على صحة نسبة الربح التقديري المطبقة في الربط محل الاعتراض، ولا ينال من ذلك قيام المكلف بتقديم دراسة تسعير المعاملات على عدد من الشركات التي تمارس أنشطة قابلة للمقارنة مع نشاط المكلف، حيث أنها لا تنطبق على حالة المكلف لعدم مسكه حسابات نظامية، علاوة على ذلك فإن دراسة تسعير المعاملات المقدمة أمام لجنة الفصل باللغة الإنجليزية، وبالتالي لا يعتدّ بها كدليل على عدم صحة إجراء الهيئة، كما أن المكلف لم يقدم ما يثبت صحة ما ورد في لائحة دعواه المقدمة أمام لجنة الفصل بخصوص موافقة الهيئة على محاسبته تقديرياً بنسبة أقل سابقاً، ولجميع ما سبق؛ وحيث أنه من الثابت أن الهيئة قامت باستخدام حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري وفقاً للظروف والقرائن المرتبطة بنشاط المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تعديل إجراء الهيئة بإخضاع صافي الربح التقديري المحتسب من 40% إلى 25% لضريبة الاستقطاع على أرباح موزعة) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأنها قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع على صافي الربح بعد استبعاد قيمة الضريبة على اعتبار أنها أرباح تم توزيعها وأن صافي الأرباح الموزعة الخاضعة للاستقطاع تم تحديدها بناءً على نسبة ربح تقديرية قدرها 40%. وحيث نصّت المادة (63) الفقرة (1) من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: ... أرباح موزعة بنسبة 5%". وبناءً على ما تقدّم، يتبين أن استئناف الهيئة يكمن في مطالبتها بإخضاع صافي الربح التقديري لضريبة الاستقطاع وذلك بناءً على نسبة ربح تقديري بواقع 40%، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند (أولاً) أعلاه إلى صحة إجراء الهيئة بحاسبة المكلف بنسبة ربح تقديري بواقع 40%، فإن ذلك يترتب عليه محاسبة المكلف على صافي أرباح موزعة افتراضياً بناءً على نسبة ربح تقديري بواقع 40%، حيث أن المكلف لا يمسك حسابات نظامية يمكن الاعتماد عليها لإثبات واقعة السداد الفعلي وإمكانية تتبعها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة تأخير السداد) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي بأن دائرة الفصل قامت بإلغاء إجراء الهيئة في البنود التي انتهت فيها إلى إلغاء إجراء الهيئة، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود فتطالب إعادة احتساب الغرامة على كافة البنود وفقاً للتفصيل الوارد بمذكرتها الجوابية المقدمة للدائرة مصدرة القرار. 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%) 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"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ 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 الهيئة". وبناءً على ما تقدّم، وبالإطلاع على النصوص النظامية؛ يتبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بغرض الغرامة من تاريخ إبلاغ المكلف بربط الهيئة.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-144399

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-144399-2021)

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1202) الصادر في الدعوى رقم (IW-46840-2021) المتعلقة بالربوط الضريبية للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رفع نسبة الربح التقديري من 25% إلى 40%)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل إجراء الهيئة بإخضاع صافي الربح التقديري المحتسب من 40% إلى 25% لضريبة الاستقطاع على أرباح موزعة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير السداد)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 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.