

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنف
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)	
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الخميس 2022/10/26م، 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:	
الدكتور/ ...	رئيساً
الدكتور/ ...	عضواً
الأستاذ/ ...	عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/11/24م، من / ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس وقرار الشركاء، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2204) الصادر في الدعوى رقم (W-2021-59043) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017م) بأنه حصل تغيير في حصص أسهم الشركة خلال سنة 2017م ولم تأخذ الهيئة هذا التغيير بعين الاعتبار في ربطها، ويوضح أنه في 13 يوليو 2017م، قام الشريك غير السعودي في الشركة (أي إيه بي بي اسيا براون بوفيري المحدودة) بشراء (12,000) سهم تمثل 30% من إجمالي أسهم الشركة من الشريك السعودي في الشركة (أي الشركة المتحدة لأجهزة الطاقة المحدودة) وأصبحت مساهمة الشركة 95% غير سعودي و5% سعودي اعتباراً من 13 يوليو 2017م فصاعداً، حيث أنه قبل هذا التاريخ كانت نسبة مساهمة الشركة 65% غير سعودي و35% سعودي، وحيث أن التوزيعات المصرح عنها خلال عام 2017م تُعزى الى صافي الدخل لعام 2016م

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

ونصف العام المنهي في 30 يونيو 2017م كما هو مذكور بالتحديد في قرار المساهمين، وكما هو مبين في القوائم المالية المدققة لعام 2017م، فقد بلغ إجمالي الأرباح الموزعة خلال عام 2017م (112,195,369) ريال، وتم الإعلان عن هذه التوزيعات من قبل الشركاء في اجتماعين منفصلين على النحو التالي: 1- قرار الشركاء بتاريخ 28 مارس 2017م والذي أعلن فيه الشركاء عن توزيع أرباح نقدية لعام 2016م بمبلغ (51,917,369) ريال؛ 2- وقرار الشركاء بتاريخ 08 نوفمبر 2017م والذي أعلن فيه الشركاء عن توزيع أرباح عن نصف السنة المنتهية في 30 يونيو 2017م بمبلغ (60,278,000) ريال، وعليه تم الإعلان عن توزيعات الأرباح خلال عام 2017م كانت قبل التغيير في المساهمة، كذلك كان يجب أن تأخذ الهيئة في الاعتبار أن نسب الأسهم السعودية وغير السعودية الفعلية التي سيتم تطبيقها على هذه الأرباح هي 35 % سعودي و 65 % غير سعودي، بالنظر إلى ما ورد أعلاه. وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م) فيدعي المكلف بأن الهيئة تفترض أن توزيعات الأرباح المخصصة للمساهمين غير السعودي خلال عام 2018م مرتبطة ارتباطاً مباشراً بصافي الدخل لعام 2018م، وفي هذا الصدد يوضح المكلف بأنه إذا نظرت الهيئة في المستندات المؤيدة مثل قرار المساهمين، لكانت توصلت إلى فهم أن توزيعات الأرباح التي أعلن عنها المساهمين البالغة (31,407,654) ريال قد كانت محددة كتوزيعات الأرباح النقدية الأخيرة لعام 2017م (أي منسوبة إلى الفترة من يوليو 2017 إلى ديسمبر 2017)، وعليه يجب على الهيئة أن تأخذ في الاعتبار تكاليف ضريبة الدخل المنسوبة إلى الفترة التي أعلن فيها المساهمون عن توزيعات الأرباح بدلاً من افتراض أن توزيعات الأرباح هذه مرتبطة بشكل مباشر بصافي الدخل الضريبة المدفوعة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م، كما يشير المكلف بأن المقارنة بين احتساب الهيئة واحتساب الشركة حسب ما هو موضح في لائحة الاستئناف ينشأ من فرق في ضريبة الدخل المسددة لعام 2018م، حيث اعتمدت الهيئة مبلغ (4,896,179) ريال بينما اعتمدت الشركة مبلغ (12,577,571) ريال، ويوضح بأن احتساب الهيئة بأن الشركة سددت فقط (4,896,179) ريال غير صحيح ويجب التحقق منه مع قسم التحصيل لدى الهيئة، وقدم المكلف (تحويلات إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وصورة من نظام الهيئة للإقرار الضريبي / الزكوي للشركة لعام 2018م، ونموذج تسديد الضريبة على دفعات معجلة، وفواتير الدفعات المعجلة). وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدفع المكلف بأن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وذلك إما نتيجة قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 26/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف 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 لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في بأنه حصل تغيير في حصص أسهم الشركة خلال سنة 2017م ولم تأخذ الهيئة هذا التغيير بعين الاعتبار في ربطها، حيث أصبحت مساهمة الشركة 95% غير سعودي و5% سعودي اعتباراً من 13 يوليو 2017م فصاعداً. وحيث نصت المادة (63) الفقرة (1) من 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%"، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (الثامنة والستين) من نظام ضريبة الدخل 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: وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات"، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (الثالثة و الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ هذا النظام"، وحيث نصت الفقرة (د) من المادة (الثامنة والستون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ على أن: "استقطاع الضريبة: د - إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة، فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مديناً للمصلحة بقيمة الضريبة، ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله". وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال نص المادة (63) من نظام ضريبة الدخل أنه يخضع غير المقيم عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ (أرباح

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

موزعة بنسبة 5%)، وعليه وحيث أن إجراء الهيئة في الربط على المكلف بأنه وفقاً للتغيرات في حقوق الملكية بنسبة الشريك الغير سعودي 95% بعد طرح الضريبة المدفوعة، بينما يطالب المكلف باحتساب حصة الجانب الغير سعودي بنسبة 65%، وذلك قبل التغيير في المساهمة والذي تم بتاريخ 13 يوليو 2017م، وعليه وبالإطلاع على المستندات المقدمة والمتمثلة في (عقد التأسيس، عقد التأسيس المعدل، القوائم المالية لعام 2017م، التحويل البنكي، قرارات المساهمين بتوزيع الأرباح) يتبين بأن تلك التوزيعات محل الخلاف تمت على فترتين وهي كالتالي: - توزيع أرباح لعام 2016م والمصرح عنها في عام 2017م: وبالرجوع لواقع الدفع الفعلي فقد قدم المكلف التحويل البنكي بشأن مبلغ الأرباح الى المساهم الغير سعودي بمبلغ (24,218,064) ريال والذي تم في تاريخ 2017/6/19م، حيث يمثل هذا المبلغ نسبة 65% من توزيعات الأرباح، مما نرى معه تعديل إجراء الهيئة باحتساب تلك الأرباح حسب حصة المساهم الغير سعودي قبل التغيير في نسبة المساهمة والتي تمت في تاريخ 2017/7/13م. - توزيع الأرباح لنصف العام المنتهي في 2017/6/30م: فلم يقدم المكلف التحويل البنكي بشأن مبلغ الأرباح المدفوعة الى المساهم الغير سعودي والبالغة (30,654,600) ريال، كما أوضح المكلف في لائحة الاستئناف المقدمة أن التحويل الفعلي تم في تاريخ 2017/12/6م، وعليه فإن ضريبة الاستقطاع الواجبة الأداء لذلك المبلغ وتوريده إلى الهيئة يكون بتاريخ الدفع الفعلي وباعتماد حصة المساهم الغير سعودي في تاريخ الدفع أي نسبة 95% وذلك بعد التغيير في نسبة المساهمة والتي تمت في تاريخ 2017/7/13م، بناء على ما سبق، يجب اعتماد تاريخ توزيع الأرباح والأخذ بحصة الشريك الأجنبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في بند ضريبة استقطاع إضافية بقيمة (1,682,915.50) ريال على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن توزيعات الأرباح التي أعلن عنها المساهمين البالغة (31,407,654) ريال قد كانت محددة كتوزيعات الأرباح النقدية الأخيرة لعام 2017م، ويجب على الهيئة أن تأخذ بالاعتبار تكاليف ضريبة الدخل المنسوبة للفترة التي أعلن فيها المساهمون عن توزيعات الأرباح بدلاً من افتراض أن توزيعات الأرباح هذه مرتبطة بشكل مباشر بصافي الدخل الضريبة المدفوعة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م، وأوضح بأن المقارنة بين احتساب الهيئة واحتساب الشركة حسب ما هو موضح في لائحة الاستئناف ينشأ من فرق في ضريبة الدخل المسددة لعام 2018م. وحيث نصت الفقرة (و) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ على أنه: "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، وحيث نصت

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

الفقرة (ز) منها على أنه: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي"، وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها على أن: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- اتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت المادة (63) الفقرة (1) من 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 تقدم، وبالإطلاع على ما قدمه الطرفان وعلى المقارنة الموضحة في لائحة استئناف المكلف، يتبين أن الخلاف ينشأ من الفرق في ضريبة الدخل المسددة لعام 2018م، حيث اعتمدت الهيئة مبلغ (4,896,179) ريال بينما اعتمدت الشركة مبلغ (12,577,571) ريال، كما أوضح المكلف بأن الهيئة لم تنظر أيضاً في أن توزيعات الأرباح قيد الربط لعام 2018م قد صرح عنها المساهمين لعام 2017م وأنها ليست مرتبطة بصافي الدخل / الضريبة المدفوعة لعام 2018م، وأفادت الهيئة بأنه بناءً على الكشف الموضح أمام الهيئة فقد قبلت الجزء المسدد منها، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف وبعد مطابقة الجدول حسب لائحة الاستئناف المقدمة، يتبين أن المكلف قدم ما يثبت سداد وحوالات بقيمة (3,013,902) ريال، و(195,701) ريال، و(19,828) ريال، و(2,099,833) ريال، وحيث أن الهيئة قبلت حسم جزء أقل مما أثبتته المكلف، والذي يجب معه اعتماد ضريبة الدخل المسددة بناءً على ما قدمه المكلف، وحيث أن الهيئة لم تطعن بصحة تلك المستندات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في بند ضريبة استقطاع إضافية بقيمة (384,069) ريال على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف بشأن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وذلك إما نتيجة قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. وحيث نصت 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وبناءً على ما تقدم، يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في فرض غرامات التأخير الناتجة عن ضريبة الاستقطاع عن الأعوام محل الخلاف، 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، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند الأول والبند الثاني إلى تعديل إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك، بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (I-ZD-2022-2204) الصادر في الدعوى رقم (W-2021-59043) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2017م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة استقطاع إضافية على توزيعات الأرباح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-161961

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-161961-2022)

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، 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

الدكتور / ...

عضو

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...