

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-164100

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-164100-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنفة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف ضده

ضد / المكلف

سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2023/08/28م، 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 2022/12/12م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1733) الصادر في الدعوى رقم (W-48657-2021) المتعلقة بضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

" قبول الدعوى المقامة من المدعية / ...، سجل تجاري (...), ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وفي الموضوع إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام 2015م إلى 2018م وما ترتب عليه من غرامة تأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب."

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ البند الأول (الناحية الشكلية) قامت الهيئة بمراجعة إقرارات المكلف للأعوام من 2015م حتى 2019م واتضح وجود تعاملات مع موردين خارجيين من جهات ذات علاقة من واقع القوائم المالية، وطلبت الهيئة تزويدها بكشف تحليلي تفصيلي بالتعاملات مع الجهات غير المقيمة وكذلك الجهات المرتبطة بتوضيح بعض البيانات، وأفادت الهيئة بقيامها بالمقارنة بين أرصدة الموردين في القوائم المالية وبين ما تم إخضاعه في نماذج الاستقطاع الشهري، وتم إصدار إشعار ربط مبدئي وإرساله للمكلف بتاريخ 2020/08/24م وطلبت منها تقديم أي مستند يغير من النتيجة التي توصلت لها الهيئة، ومنحتها مهلة إضافية للرد حتى تاريخ 2020/09/02م، ومهلة إضافية حتى تاريخ 2020/10/11م، وقامت بتمديدتها بعد ذلك حتى 2020/10/27م، إلا أنها أفادت بعدم ورود أي رد من المكلف بالرغم من تذكيرها، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قامت الهيئة بالتواصل مع المدعي بتاريخ 2020/03/25م عبر الهاتف لطلب توضيح البنود المعترض عليها ولم يتم تزويد الهيئة بها، واستندت في ذلك على نص الفقرة (1) من المادة (60) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يتعلق بالبند الثاني (فرض ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م حتى 2018م) أفادت الهيئة بأن سبب التعديل الأساسي بسبب فرض ضريبة الاستقطاع عن مبالغ لم يتم الاستقطاع عنها، وأشارت إلى الأسباب التي تم إيرادها في حساب المكلف لدى الهيئة في نظام إيراد في ذات تاريخ الربط محل الدعوى والذي تم إشعار المكلف بها وقامت المكلف بالاطلاع عليها، وأوضحت الهيئة بقيامها بإجرائها استناداً للفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وحيث قامت بإشعار المكلف عن طريق البريد الإلكتروني وحاولت التواصل معها دون استجابة، وأما ما يتعلق بما دفعت به المكلف بأن قرار الهيئة غير مسبب، فأوضحت الهيئة بأنه وفقاً لما استقر الفقه والقضاء الإداري على أنه إذا وجد نص يرتب البطلان على إغفال أو مخالفة شكل أو إجراء محدد فيتعين النزول على حكم هذا النص، أما في حال لم يوجد نص يقرر البطلان في حال إغفال أو مخالفة شكل أو إجراء معين؛ ويتضح من ذلك بأن القضاء الإداري مستقر على عدم إبطال القرار الإداري بسبب عيب الشكل إلا إذا نص النظام على البطلان صراحةً بأن رتب البطلان على الإخلال أو كان الإجراء جوهرياً، كما أن قواعد الشكل في إصدار القرار الإداري ليست كأصل عام هدفاً في ذاتها يترتب على عدم إدراجها إبطال القرار، وإنما هي إجراءات تقتضيها المصلحة العامة ومصلحة الأفراد على حد سواء، وفيما يتعلق بالبند الثالث (إلغاء غرامة التأخير)، أفادت الهيئة لكونها قامت بالاستئناف على البند أعلاه لذا فهي تطالب بتأييد قرارها فيما يتعلق بهذا البند واستندت في ذلك إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 2023/08/28م، 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 (فرض ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م حتى 2018م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي أنها قامت بمراجعة إقرارات المكلف للأعوام من 2015م حتى 2019م واتضح وجود تعاملات مع موردين خارجيين من جهات ذات علاقة من واقع القوائم المالية، وطلبت من المكلف تزويدها بكشف تحليلي تفصيلي بالتعاملات مع الجهات غير المقيمة وقامت الهيئة بالمقارنة بين أرصدة الموردين في القوائم المالية وبين ما تم إخضاعه في نماذج الاستقطاع الشهري، وعليه أصدرت ربط مبدئي تم إرساله للمكلفة إلا أنها لم تتلقى أي إجابة منها، حيث أوضحت الهيئة بتواصلها مع المكلف عدة مرات ولكن دون رد، وعلى الرغم من ذلك اتضح أن المكلف تقدم بالاعتراض أمام لجنة الفصل وأشارت إلى أن الهيئة لم توضح الأساس من الربط ولم تستوفي الشروط المنصوص عليها في النظام، إلا أن الهيئة دفعت بأن الربط المبدئي والمرسل للمكلف موضحاً فيه الأساس من التعديل وحيث استنفذت الهيئة جميع الإجراءات للتواصل مع المكلف، وبالرغم من ذلك فقد أوضحت الهيئة بإيداعها للأسباب في حساب المكلف في نظام إيراد في ذات تاريخ الربط محل الدعوى وحيث قام المكلف بالاطلاع عليه، واستندت في ذلك على الفقرة (1) من المادة (60) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "1- يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل المصلحة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة مسببة يقدمها إلى الجهة التي أخطرت بالربط" وعلى الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف، تشعره

بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار" وبناءً على ما تقدم، وحيث أن الخلاف يكمن حول كون ربط الهيئة لم يستوفي العناصر الشكلية ولم يتضمن أسباب التعديل، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الهيئة قامت بذكر البند وأسباب الربط في خطاب التعديل الصادر منها للأعوام محل الخلاف، حيث تضمن خطاب الربط سبب التعديل الأساس وهو التعديل بسبب فرض ضريبة الاستقطاع عن مبالغ لم يتم الاستقطاع عنها، كما وضحت أسباب التعديل في البريد الإلكتروني المرسل من قبلها للمكلف، وفيما يتعلق بدفع المكلف من كونها قامت بإرسال بريد إلكتروني للهيئة لتوضيح الأساس من التعديل فيتضح من خلال البريد الإلكتروني المرسل بتاريخ 2020/12/09م، أن الهيئة حاولت التواصل مع المكلف عدة مرات عبر الهاتف دون رد حيث طلبت من المكلف تزويدها برقم للتواصل، وحيث إن الهيئة قامت بإشعار المكلف عبر البريد الإلكتروني وأرفقت المراسلات التي تمت مع المكلف وكذلك الربط المبدئي والموضح به تفاصيل الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني (غرامة التأخير) اتضح أن الخلاف حول إجراء الهيئة بفرض غرامة تأخير في السداد على البند محل الخلاف، حيث تعترض المكلف على غرامة التأخير المفروضة وذلك بناءً على اعتراضها على البند الأول، وبإشارتها إلى البريد الإلكتروني المرسل للهيئة لاستيضاح الأساس من التعديل ومبرراته، وبدفعها بقيامها بتقديم الاقرارات الضريبية وسداد الضرائب المستحقة عنها ولكونها مستفيدة من الإعفاء عن الغرامات المترتبة على ذلك، إلا أن الهيئة استندت في اجرائها إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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" وعلى الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "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 تحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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 الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1733) الصادر في الدعوى رقم (W-48657-2021) المتعلقة بضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م إلى 2018م

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام ن 2015م إلى 2018م).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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/ ...