

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-168260-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف

من/المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/01/25م، 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: 2023/01/09م، من/...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2501) الصادر في الدعوى رقم (W-75042-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على الرواتب وأجور مدفوعة بواسطة المركز الرئيسي.

2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية.

3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند غرامات تأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (شركة...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب وأجور مدفوعة بواسطة المركز الرئيسي) يطالب بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تقبل اعتراض الفرع كونه لم يقدم المستندات المؤيدة لبند الرواتب والأجور من حساب أستاذ وعينة من مسيرات الرواتب وإقامات الموظفين، كما هو موضح بالتفصيل في إشعار رفض الاعتراض، ونتيجة لذلك قامت الهيئة بإخضاع بند الرواتب والأجور المحولة عن طريق المركز الرئيسي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-168260-2023)

للفرع لضريبة الاستقطاع، وفي المقابل رفضت حسم مصاريف الرواتب والأجور من الربح المعدل للفرع وأخضعته لضريبة الدخل، وأصدرت إشارات ربط معدل لكل ضريبة بشكل مستقل (إشارات لضريبة الدخل وإشارات آخر لضريبة الاستقطاع)، ودفع بأنه لا يستقيم نظاماً فرض ضريبة استقطاع على بند الرواتب والأجور في ظل إقرار الهيئة بتقديم الفرع للمستندات المؤيدة للبند والتي من أهمها إقامات الموظفين وعقودهم، والتي تثبت وجود الموظفين داخل المملكة العربية السعودية إقامة دائمة وتربطهم علاقة عمل مع الفرع، مما يتعين معه سقوط أساس الخلاف القائم، أما ما يتعلق بالرد على تسبيب قرار دائرة الفصل واستئنائها بنص التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/1/3 هـ، والذي ذكر فيه ضوابط اعتبار العقد عقد توظيف، فإن الرد عليه يكون بما أقرت به الهيئة في مذكرتها الجوابية المشار إليها أعلاه، ودون الأذلال بما تم ذكره أعلاه، يود الفرع أن يقدم شرح لأساس المبلغ المعترض عليه مدعوم بالمستندات المؤيدة التي تثبت إقامة الموظفين تحت كفالة الفرع: 1- التسوية بين إقرار ضريبة الدخل للفرع وشهادة المحاسب القانوني، ذكر قرار الدائرة بأن شهادة المحاسب القانوني لا تطابق ما أقربه الفرع في إقرار ضريبة الدخل، وعليه يوضح المكلف الخطأ الذي وقعت فيه الدائرة في ربط المبالغ من خلال التسوية، كما قامت الهيئة بفرض ضريبة استقطاع بمبلغ (23,528,094.90) ريال، بنسبة (15%) على رواتب بقيمة (156,853,966) ريال، فيتضح أن المبالغ المفصح عنها في شهادة المحاسب القانوني متسقة مع ما تم ذكره في الإقرار الضريبي للفرع.

فيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5% عبارة عن خدمات فنية واستشارية بقيمة 2,938.6 ريال سعودي) (أساس المبلغ 58,772 ريال سعودي) وذلك على المشروع المشترك للفرع داخل السعودية)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث تجدر الإشارة إلى أن... ما هو ألا اسم المشروع الذي يقوم الفرع بتنفيذه عليه وليست شركة كما تحي الهيئة، وقدم المكلف تفصيل لهذه المصاريف مع المستندات المؤيدة. وفيما يخص بند (غرامات التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس فرض أي غرامات تأخير أو غرامات عدم تقديم إقرار أو أي غرامات أخرى نتجت بسبب الربط المعدل والمعتراض عليه أساساً ويطالب بإلغائها، وذلك لأن الغرامات تسقط بسقوط أصلها، ومع عدم الإخلال بوجهة نظر الفرع بشأن عدم وجوب فرض ضريبة إضافية في ظل جواز حسم فروقات الرواتب من الدخل المعدل استناداً إلى إقرار الهيئة بقبول الرواتب والأجور المشار إليها سابقاً، فإن المكلف يود أن يؤكد بأنه قام بتقديم إقراره الضريبي محل الاعتراض وفقاً للمتطلبات النظامية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وذلك خلال المدة النظامية وسدد الالتزامات الضريبية في حينها، ولم تعترض الهيئة عليها في حينها (أي في نفس العام المقدم فيه الإقرار الضريبي)، ويكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الموعد المحدد نظاماً لكي ينجو من توقيع الغرامات والجزاءات، ولا عبره بما يظهره فحص الهيئة من فروقات لادقاً وذلك أن النظام لا يفترض الكمال من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-168260-2023)

جانب المكلف، كما أن النظام لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الدجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة النظام وإهمال تنفيذه عن قصد وسوء نية، ولذا، فالغرامات، إن وجدت، فتحتسب من تاريخ انتهاء جميع إجراءات الاعتراض واكتساب الحكم القطعية.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 04/21/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر 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 لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب وأجور مدفوعة بواسطة المركز الرئيسي) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تقبل اعتراض الفرع كونه لم يقدم المستندات المؤيدة لبند الرواتب والأجور من حساب أستاذ وعينة من مسيرات الرواتب وإقامات الموظفين، كما هو موضح بالتفصيل في إشعار رفض الاعتراض، ونتيجة لذلك قامت الهيئة بإخضاع بند الرواتب والأجور المدولة عن طريق المركز الرئيسي للفرع لضريبة الاستقطاع، وفي المقابل رفضت حسم مصاريف الرواتب والأجور من الربح المعدل للفرع وأخضعت لضريبة الدخل، وأصدرت إشعارين ربط معدل لكل ضريبة بشكل مستقل (إشعار لضريبة الدخل وإشعار آخر لضريبة الاستقطاع). وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيسي أو شركة مرتبطة... 15%"، واستناداً إلى التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/1/3هـ، والمتضمن على: "2- أو مقابل أجر عمل ناتج من علاقة توظيف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-168260-2023)

لعقود عمل محددة (سواءً كان العقد لمدة سنة أو أقل) وهذا الدخل غير خاضع للضريبة في المملكة باعتبارها رواتب وأجور. ويصنف العقد عقد توظيف إذا توفرت فيه الضوابط الآتية: - صلاحية صاحب العمل بمراقبة طريقة وأداء العمل. - تحديد ساعات العمل ومراقبة أوقاته وجدوله من قبل صاحب العمل. - تحديد مكان أداء الخدمة من قبل صاحب العمل. - تحديد أدوات العمل والمرافق الأخرى ذات الصلة. - تلقي التوجيهات المتعلقة بالعمل من صاحب العمل. - صرف اتعابهم وأجورهم في مواعيد محددة، وبناءً على ما تقدّم، يتمحور الخلاف حول فرض ضريبة الاستقطاع على الأجور والرواتب بحكم أنها المدفوعة من قبل المركز الرئيسي، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المكلف قدم شهادة المحاسب القانوني ومبلغ التأمينات الاجتماعية بالإضافة إلى الإقرار الضريبي وتسوية للرواتب والأجور وعينات لعقود الموظفين وصور للإقامات وما يثبت دفع الرواتب للموظفين، مما يتضح معه للدائرة بأن واقعة الدفع تمت بين المكلف والمركز الرئيس (جهة غير مقيمة) مقابل الرواتب المدفوعة من قبل المركز الرئيس للموظفين المتعاقدين معه والذين يعملون لدى المدعية في المملكة، وكون المكلف قدم العقود، واستناداً إلى التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/1/3هـ الوارد أعلاه، عليه فإن هذه المعاملات تعد غير خاضعة لضريبة الاستقطاع ولا ينطبق عليها ما جاء في الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ المشار إليها أعلاه، ولا ينال من ذلك ما تم ذكره في قرار دائرة الفصل بشأن عدم كفاية المستندات، كون المستندات التي تم تقديمها توضح إقامة الموظفين في المملكة العربية السعودية وكون الرواتب والأجور محل الخلاف تم تأييدها بشهادة من محاسب قانوني وتبين أنها مطابقة لما ورد في إقرارات ضريبة الدخل للمكلف، مما يؤكد أن هذه المبالغ تمثل مصروفات حقيقية وضرورية للمكلف وفقاً لما أظهرته المستندات والعقود والبيانات التحليلية المقدمة في ملف الدعوى، وأما فيما يتعلق بالفرق بين الرواتب والأجور الواردة في ربط الهيئة بمبلغ (156,853,966) ريال والفرق الوارد في إقرارات وحسابات المكلف بمبلغ (167,074,660) ريال، تبين للدائرة بأن الفرق يبلغ (10,220,694) ريال وهو عبارة عن مبلغ تأمينات اجتماعية الذي قامت الهيئة بقبوله، وتبين أن الهيئة قامت بحسم المبلغ مرتين كون المكلف قام بحسم المبلغ من رواتب ومنافع موظفي الفرع المباشرة ضمن الإقرار الضريبي (10503)، وبالتالي حسم الهيئة للمبلغ مرة أخرى نتج عنه الفرق (10,220,694) ريال، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب والأجور المدفوعة بواسطة المركز الرئيسي).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس فرض أي غرامات تأخير أو غرامات عدم تقديم إقرار أو أي غرامات أخرى نتجت بسبب الربط المعدل والمعتزض عليه أساساً ويطالب بإلغائها، 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-168260-2023)

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. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من ذات اللائحة 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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل 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"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وبالتالي ترى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها بغرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رُفض فيها استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف، لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ 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 وجّه 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-168260

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-168260-2023)

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / فرع شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2501) الصادر في الدعوى رقم (W-75042-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب والأجور المدفوعة بواسطة المركز الرئيسي).
 - 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5% عبارة عن خدمات فنية واستشارية بقيمة 2,938.6 ريال سعودي - أساس المبلغ 58,772 ريال سعودي وذلك على المشروع المشترك للفرع داخل السعودية).
 - 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات 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/...