

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (I-171207-2023)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنف / المستأنف ضده
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)	
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنف / المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الأحد 2024/02/04م، 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 2023/01/25م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة ... ذي الرقم (IFR-2022-6723) الصادر في الدعوى رقم (I-86079-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية / شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.
ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (...) - بنك (...).

2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

3- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-171207-2023)

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (إيرادات -...، بنك -...) بأنها قامت عند الربط بإضافة هذه المبالغ لصافي الربح وذلك بعقود لم يصرح عنها المكلف ضمن الإيرادات (عقود ...) وعقود تظهر بأكبر من المبلغ المصرح به (عقود بنك ...)، وعند دراسة الاعتراض والاطلاع على القوائم المالية والإقرار والمستندات المقدمة من المكلف يتضح أنه يوجد فروقات تستوجب التعديل عنها بقيمة (922,084) ريال لعدم التصريح بها ضمن إيرادات النشاط لذا قامت الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً استناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وقامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة نظراً إلى أن المدعية صرحت عن جميع الإيرادات الناتجة عن الأعمال المنجزة خلال العام محل الخلاف؛ وتجبب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، حيث إن الخلاف مع المكلف ليس خلاف عن قيمة المشاريع المنفذة إنما الخلاف يكمن في أن المكلف لم يعترف بهذه الإيرادات في قوائمه المالية، وأوضحت الهيئة التالي: قام المكلف بالاعتراف بإيرادات في قوائمه المالية للفترة الطويلة المنتهية في 2017/12/31م بقيمة (5,840,876) ريال، وكان تفصيلها المقدم من المكلف كالتالي: طرف العقد الإيراد المصرح عنه: مصرف ... (1,241,625) ريال، أعمال مصاعد (2,354,131) ريال، ... (1,012,207) ريال، بنك ... (455,103) ريال، البنك ... (189,425) ريال، بنك ... (588,385) ريال، إجمالي المصرح عنه (5,840,876) ريال. وعند الفحص على المكلف، اتضح وجود اختلاف في قيمة الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية وبين العقود المقدمة لمشروع ... ومشروع بنك ... كالتالي: أ/ مشروع ...: قدم المكلف فواتير وعقود تخص مشروع ... ومشروع مع ... بإجمالي (1,583,300) ريال، ولم يعترف بإيرادات للأمن العام والتي تبلغ من واقع الفواتير المقدمة من المكلف (833,780) ريال، أي أن المكلف لم يعترف بهذه الإيرادات الخاصة بمشروع ... على الإطلاق في قوائمه المالية. وعند دراسة الاعتراض لدى الهيئة تم قبول الاعتراض جزئياً وإضافة الإيرادات الغير مصرح عنها بقيمة (568,798) ريال فقط؛ حيث يتضح أنه التبس على الهيئة وتم رد الفرق بين إيرادات مشروع ... المصرح عنه في القوائم المالية (1,012,207) ريال وبين إجمالي العقود المقدمة لمشروع ... و... (1,583,300) ريال وذلك بناء على العقود المقدمة من المكلف بعد احتساب نسبة الإنجاز. وعند إعادة الدراسة تبين أن عقود ... تخص أعمال مباني تابعة لهم ولا تمت للسكك الحديدية بأي صلة، أي أن المكلف عند الاعتراف بالإيراد في قوائمه المالية، اعترف بالإيرادات لمشروع ... بقيمة (1,012,207) ريال فقط ولم يعترف بالإيراد المتحصل من المشاريع المقدمة للأمن العام (833,780) ريال، مما تؤكد معه الهيئة صحة إجرائها في الربط بإضافة ما قيمته (833,780) ريال إلى الربح المعدل وذلك بموجب العقود المقدمة من المكلف أثناء مرحلة الفحص، ولكن حيث أنه تم تعديل الربط من قبل الهيئة وإضافة (568,798) ريال فقط، وحيث إنه لا يضر الطاعن بطعنه، لذا تتمسك الهيئة بالربط المعدل. ب/ مشروع بنك ...: اعترف المكلف ضمن إيراداته للفترة المنتهية في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-171207-2023)

2017/12/31م بإيرادات من مشروع بنك ... بقيمة (588,385) ريال فقط، في حين أنه وبالاطلاع على العقد المبرم مع بنك ... يتضح أن قيمة العقد تبلغ (950,000) ريال، وبرر المكلف الفرق بأنه اعترف بالأعمال التي تمت في 2017 فقط، ولكن بالاطلاع على العقد يتضح أنه مبرم في شهر 2 من العام 2017م ومدته 90 يوم فقط أي أن المشروع انتهى خلال العام 2017م. عليه يتضح أن المكلف لم يعترف بكامل إيراداته المتحصلة من المشروع، حيث يبلغ فرق الإيرادات غير المصرح عنها (353,285.58) ريال، كما أنه وبالاطلاع على البيان التفصيلي لإيرادات عام 2018م والمقدم من المكلف أثناء مرحلة الفحص، يتضح أنه تم الاعتراف بإيراد بنك ... بقيمة (85,500) ريال فقط، وأوضحت الهيئة أن الخلاف مع المكلف ليس على قيمة الأعمال المنفذة وإنما على عدم اعتراف المكلف بكامل إيراداته المتحصلة خلال العام 2017م بموجب المستندات المؤيدة لهذه الإيرادات والمقدمة منه خلال عملية الفحص والتي لا تطابق تحليل الإيرادات المقدم من المكلف، وأن اعتماد الدائرة مصدرة القرار على المستندات المقدمة إيرادات تحصل عليها المكلف خلال العام 2017م يؤيد وجهة نظر الهيئة في أن هذه الإيرادات فعلاً تمت خلال العام محل الاعتراض، ولكن المكلف لم يثبت أنه اعترف بها في إيراداته خلال العام 2017م، حيث إنها لا تطابق تفصيل الإيرادات المقدم من المكلف والمطابق للقوائم المالية، كما لم يقدم المكلف مستخرج من النظام لحساب الإيرادات يطابق قيمة العقود المقدمة وقت الفحص وعند الاعتراض. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (6/ب) من المادة رقم (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/04م، 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: 1441/04/21هـ؛ 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 وبخصوص استئناف المكلف، وبعد اطلاع الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة اتضح أنها مقدمة من (شركة ...)، وبعد اطلاع الدائرة على عقد تأسيس شركة ...، اتضح أن عقد التأسيس نص على

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-171207-2023)

أنشطة الشركة وهي (ممارسة مهنة أنشطة الاستشارات في مجال الزكاة وضريبة الدخل، أنشطة الاستشارات التعليمية والتربوية)، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف المصاغة على مطبوعات شركة ... تبين أنها تحتوي على أنشطة الشركة المعلنة للغير والتي من ضمنها (الاستشارات القانونية)، وبما أن الإشارة إلى خدمات الشركة في تقديم الاستشارات القانونية وتقديم الدعاوى وطلبات الاستئناف نيابة عن الغير وغيرها من الأنشطة المقتصرة على المرخص لهم حسب نظام الشركات ونظام المحاماة ولوائحهما التنفيذية، وبما أن الشركة -حسب عقد التأسيس المرفق- غير مخولة بممارسة مهنة المحاماة والاستشارات القانونية، مما يعد مخالفة لأحكام نظام المحاماة ولائحته التنفيذية، والمواد (2) و(5) و(7) و(10) و(197) و(201) من نظام الشركات ولائحته التنفيذية، وبما أن وكيل المستأنفة محامي مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على الأوراق الرسمية لشركة ... غير المرخص لها بممارسة مهنة المحاماة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة وفقاً لما نصت عليه المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي أوجبت أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقاً خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشتمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشتمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه". وبما أن الشركة بصفتها الممثل عن المستأنفة غير مرخص لها بممارسة مهنة المحاماة؛ فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول استئناف المكلف شكلاً لتقديمه من غير ذي صفة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، 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 (إيرادات -...، بنك -...)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت عند الربط بإضافة هذه المبالغ لصافي الربح وذلك بعقود لم يصرح عنها المكلف ضمن الإيرادات (عقود ...) وعقود تظهر بأكبر من المبلغ المصرح به (عقود بنك ...)، وعند دراسة الاعتراض والاطلاع على القوائم المالية والإقرار والمستندات المقدمة من المكلف يتضح أنه يوجد فروقات تستوجب التعديل عنها بقيمة (922,084) ريال. وحيث نصّت المادة (25) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/1 هـ على ما يلي: "المحاسبة وفقاً لمبدأ الاستحقاق: أ - يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها ب- يصبح المبلغ واجب الدفع إلى المكلف إذا حق للمكلف استلامه حتى لو تأجل التسديد أو تم على أقساط ج - يصبح المبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-171207-2023)

واجب الدفع من قبل المكلف عندما تحدث جميع الوقائع التي تؤكد المديونية"، وحيث نصّت المادة (8) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/1هـ على ما يلي: "الدخل الخاضع للضريبة: 1 - الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب الناتجة عن مزاولة النشاط مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطعاً منه الدخل المعفى. 2 - الدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى، وأي دخل آخر يحصل عليه المكلف من دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاطه الرئيس مهما كان نوعه ومصدره، بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه نشاط استثمار الغاز الطبيعي". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند يكمن في عدم تصريح المكلف عن إيرادات (...) وفتح إيرادات (بنك ...) في القوائم المالية وفي الإقرار، وبالاطلاع على المستندات، تبين أن الهيئة قامت بحاسبة المكلف عن إيرادات غير المصرح عنها ضمن الإقرار الضريبي وتستند في إجراءاتها إلى وجود عقود غير مصرح عنها، عقود ... بقيمة (833,780) ريال عن عام 2017م، وعقد مصرح عنه بأقل من قيمته عقد بنك ... بقيمة (950,000) ريال عن عام 2017م، في حين أوضح المكلف بأن هذه الإيرادات تتعلق بأعوام لاحقة، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الهيئة قامت بالربط على المكلف بإضافة فرق الإيرادات لعقد بنك ... بقيمة (353,285.5) ريال وفتح عقد ... بقيمة (568,798) ريال، حيث إنه كان لدى الهيئة آبس فيما يخص أن مشروع ... مرتبط بعقود ... وقامت بقبول الاعتراض جزئياً، حيث تم مقارنة قيمة عقود ... وبين ما تم التصريح عنه من قبل المكلف وإضافة الإيرادات الغير مصرح عنها بقيمة (568,798) ريال فقط وتم رد الفرق بين إيرادات مشروع ... المصرح عنه في القوائم المالية (1,012,207) ريال وبين إجمالي العقود المقدمة لمشروع ... و... (1,583,300) ريال وذلك بناءً على العقود المقدمة من المكلف بعد احتساب نسبة الإنجاز، وعند إعادة الهيئة الدراسة تبين لها أن عقود ... تخص أعمال مباني تابعة لهم ولا تمت للسكك الحديدية بصلة، وحيث إنه تم تعديل الربط من قبل الهيئة وإضافة مبلغ (568,798) ريال فقط فيما يخص ...، وحيث إنه لا يضر الطاعن بطعنه، لذا تتمسك الهيئة بالربط المعدل، وحيث إن فرق الإيرادات التي قامت الهيئة بإضافتها لصافي الربح بقيمة (922,084) ريال، في حين قدم المكلف القيود اليومية وعقود ... وبنك ... المؤيدة لتسجيل الإيرادات في عام 2017م لكن التحصيل تم في سنوات لاحقة 2018م و2019م، وحيث إن المكلف يطبق أساس الاستحقاق فعليه الاعتراف بها في سنة استحقاقها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-171207-2023)

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئنافها في أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. 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 المصلحة. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والسيتين 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 الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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

منطوق القرار

أولاً: من الناحية الشكلية:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171207

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-171207-2023)

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة ... ذي الرقم (IFR-2022-6723) الصادر في الدعوى رقم (1-86079-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة ... ذي الرقم (IFR-2022-6723) الصادر في الدعوى رقم (1-86079-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات -...، بنك -...)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2 - قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (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

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.