

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

في الدعوى المقامة

من / المكلف المستأنف/المستأنف ضده

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنف/المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/05/08م، 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 2023/01/29م، من / ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وترخيص المحاماة رقم ...، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2586) الصادر في الدعوى رقم (W-86495-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند ضريبة الأرباح الرأسمالية وفقاً لحثثيات القرار.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير وفقاً لحثثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) فتوضح

الهيئة أن الدائرة ذكرت أن المدعي قدّم عقد التنازل وقيمة التنازل ويعتبر سبباً في تعديل البند، وتؤكد الهيئة أن المدعي لم يقدم أي مستند يتعلق بالتنازل أو قيمة التنازل حيث أن المستندات التي قدمها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

المدعي عبارة عن محضر اجتماع للإدارة وقرارات وزارية وسوابق من لجان الفصل، عليه تدفع الهيئة بعدم نظامية تعديل الهيئة للبند لاستنادها على مستند غير موجود، وبناءً على ذلك تؤكد على أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم تطلع عليها الهيئة وذلك استناداً على المادة (29) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ والتي نصت على أنه "لا يجوز التعويل على أوراق أحد أطراف الدعوى أو مذكراته دون تمكين الطرف الآخر من الاطلاع عليه"، عليه يُعد ذلك القرار معيباً ويتوجب إلغاؤه والحال ما ذكر. وتفيد الهيئة بأن المكلف أقر في لائحة دعواه بأن عملية تغيير الحصص وإدخال شركاء جدد عبارة عن نقل وتحويل حصته الخاصة إلى شركته الخاصة ولم يذكر بأنها تنازل عن الحصة، عليه تفيد الهيئة بأنها فرضت ضريبة أرباح رأسمالية على المكلف حيث أن حصص الملكية تغيرت وذلك بتخارج الشريك الأجنبي بتاريخ 2016/5/8م وتم احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على الشريك الأجنبي بقيمة (1,157,968) ريال (مرفق تفاصيل الاحتساب ضمن لائحة رد الهيئة) كما يتضح وجود انتقال حقيقي لملكية الشريك الأجنبي (...) في شركة ... إلى شركة ... (شركة غير مقيمة). كما أن وجود مقابل مادي لعملية الانتقال من عدمه لا يغير من واقع انتقال الملكية إلى شخصية معنوية مستقلة عن المالك السابق. كما أن الشركة المنقول لها حصة المكلف هي شركة ليست مملوكة بالكامل من المالك السابق بل مملوكة من أشخاص آخرين أيضاً، أما عما أثاره المكلف أن أساس التكلفة مساوي للمبلغ المنقول، فهذا غير ممكن حيث أن امتلاك المالك السابق للحصة كان في عام 2006م بينما عملية النقل الخاضعة للأرباح الرأسمالية كانت بتاريخ 2016م، أي بفارق (10) سنوات بناءً على ما سبق تؤكد الهيئة صحة إجراءاتها استناداً إلى المادة الأولى الفقرة (2/ب) من اللائحة. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي 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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة الغير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة). وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/08م، 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 (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/ 04/ 08هـ، وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهياً 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 ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن أساس احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية للشريك - البائع- تتطلب تحديد القيمة البيعية على أساس (القيمة التعاقدية أو السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة) أيهما أكبر ومقارنتها مع أساس التكلفة من جهة أخرى، و استناداً على الفقرة (7) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "7- يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي: ب- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية أو القيمة السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي. د- في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية اما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على ألا تقل الأرباح الرأسمالية عن 15 في المائة من أساس التكلفة. هـ- على الشريك البائع إشعار الهيئة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على الأرباح الرأسمالية الناتجة خلال ستين يوماً من تاريخ البيع، ويعد المشتري مسؤولاً بالتزامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للهيئة نتيجة لذلك -". نصت المادة (9) من النظام على "الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول: أ - الربح أو الخسارة المتحققة من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

التخلص من الأصل هو الفرق بين التعويض المستلم عن الأصل وأساس التكلفة له. د - أساس تكلفة الأصل الذي يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقداً أو عينا في عملية الحصول عليه. ج - إذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث، يعامل الشخص المتصرف بالأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية عن ذلك الأصل تعادل قيمته في السوق وقت التصرف به ما لم تنطبق الفقرة (ط) من هذه المادة. " وبناءً على ما ذكر أعلاه وحيث إن استئناف المكلف حول احتساب ضريبة أرباح رأسمالية على أساس عدم وجود عملية بيع ينتج عنها أرباح أو خسائر رأسمالية لكونه قام بتحويل الحصص من الشريك إلى شركة مملوكة للشريك وعائلته، وعلية تؤكد الدائرة أن هذا المبدأ لا يتوافق مع النظام الضريبي إطلاقاً حيث أن التخلص من الحصص هو بيع أي كان شكله حيث إن نقل أو تحويل الحصص هو شكل من أشكال البيع حيث يتضح ذلك جلياً من عقود التأسيس المرفقة وعقد التنازل الذي يثبت ويؤكد عملية التنازل، أما فيما يتعلق بالشق الآخر من الخلاف والمتمثل بطريقة احتساب الأرباح الرأسمالية، تبين للدائرة أن المكلف يطالب باحتساب أساس التكلفة تكون بحصة الشريك في رأس المال (بشرط أن لا يقل الوعاء عن 15% من التكلفة)، حيث وبرجوع الدائرة إلى احتساب الهيئة تبين أنها قامت بالأخذ برأس المال بنسبة الشريك كأساساً للتكلفة مما يتضح معه عدم وجود خلاف حول ذلك والذي أقر به المكلف ضمن لائحة استئنافه بأن يكون (1,000,000) ريال ، وعليه يكون الخلاف حول القيمة البيعية وفقاً لما أشار إليه المكلف بأن تكون رأس المال (نسبة الشريك) وذلك بقيمة (1,000,000) ريال بينما يتبين أن الهيئة قامت بالأخذ بالقيمة البيعية على أساس القيمة الاسمية بقيمة (6,789,842) ريال والذي يتأكد من خلاله صحة احتساب الهيئة للقيمة البيعية حيث أن لتحديد القيمة البيعية يكون على أساس (القيمة التعاقدية أو السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة) أيهما أكبر وفقاً لما نصت عليه الفقرة (7-ب) من المادة (16) من اللائحة حيث أن استناد المكلف على الفقرة (7-د) قد جانبه الصواب وذلك لكون أن كلا المادتين قد أكدوا نفس المعالجة للقيمة البيعية والمشار إليها أعلاه إلا أن ما يطبق على حالة المكلف هو نص الفقرة (7-ب) من المادة (16) من اللائحة وذلك لكون أن الكيان القانوني للمكلف هو شركة ذات مسؤولية محدودة والتي تعتبر من شركات الأموال وكما تجدر الإشارة إلى اعتماد القيمة الاسمية وذلك في ظل عدم تقديم المكلف لاتفاقية البيع وذلك لتحديد القيمة التعاقدية للحصص، وبالتالي لا ينال من ذلك ما يطالب به المكلف باعتبار القيمة البيعية تكون محددة برأس المال (نسبة الشريك)، 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-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة بقيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "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". واستناداً على نص 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 تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، 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 لم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه لدى الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الأول الذي انتهت معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل، وعليه الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على 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 مكنم 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 في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173371

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-173371-2023)

وبناء 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 (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2586) الصادر في الدعوى رقم (W-86495-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (ضريبة الأرباح الرأسمالية).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف 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 / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.