

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف/المستأنف ضده
المستأنف/المستأنف ضده

من/المكلف
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/06/03م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة 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 2023/02/07م، من/ ... هوية مقيم (...) بصفته مدير عام الشركة ومفوض بموجب قرار مجلس المديرين والمصدق من الغرفة التجارية برقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/08م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6658) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-16360-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف 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 (فروقات الاستيرادات).

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (ضرائب الاستقطاع).

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

4- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت استئناف المكلف على بند (إضافة المطلوبات والارصدة الدائنة قصيرة الأجل للوعاء الزكوي) فيوضح المكلف بأنه لا يجب إضافة الأرصدة الدائنة المصنفة ضمن المطلوبات المتداولة لوعاء الزكاة طبقاً للأنظمة الزكوية، ووفقاً للانحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2216) الصادرة بتاريخ 1440/7/7هـ فإن الوعاء مبني على حصر جميع مصادر الأموال الداخلية ومصادر الأموال الخارجية التي استغرقت في عنصر محسوم من الوعاء الزكوي، وعلى الرغم من أن اللانحة المذكورة أعلاه لا تنطبق على السنوات موضوع الدعوى إلا أن قرار وزير المالية رقم (13957) وتاريخ 1444/3/23هـ المرفق في ملحق (2) قد أتاح للمكلفين الخاضعين للزكاة إمكانية تطبيق أحكام اللانحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2216) على الإقرارات الزكوية للسنوات المالية ما قبل عام 2019/1/1م وعليه يكون ذلك تأكيداً على أن تطبيق أحكام لانحة الزكاة المذكورة أعلاه ليس حكراً فقط على الإقرارات الزكوية للسنوات 2019م وما بعدها. وترى الشركة بعدم أحقية الهيئة بإضافة المبالغ أعلاه إلى الوعاء الزكوي وأن معالجة الشركة لهذه البنود في إقرارها الزكوي للعام محل الخلاف أتت مطابقة لما نصت عليه لانحة الزكاة (2216)، وتشير الشركة إلى المادة (4) (3) (ج) من لانحة جباية الزكاة الصادرة بموجب القرار الوزاري رقم (2216) فيما يتعلق بالموجودات القابلة للحسم فإنه يجب إضافة أرصدة المطلوبات إلى الوعاء الزكوي فقط في حال استخدامها لتمويل الأصول الثابتة وهذا لا ينطبق على حلة الشركة حيث استخدمت المطلوبات المتداولة المذكورة أعلاه لتمويل نشاط الشركة التشغيلي. ويوضح بأن المبالغ التي أضافتها الهيئة تتجاوز ما تم حسمه من الوعاء الزكوي، حيث يفيد المكلف بأن الأرصدة الدائنة والتي تحصلت عليها الشركة هي بغرض تمويل نشاط الشركة التشغيلي والتي يجب ألا تضاف إلى وعاء الزكوي طبقاً للأنظمة الزكوية المتبعة وذلك لعدم استخدامها في تمويل موجودات ثابتة أو استثمارات طويلة الأجل، بناءً على ذلك فإن إجراء الهيئة بإضافة هذه الأرصدة ليس له أساس بموجب أنظمة الزكاة حيث تقوم الزكاة على أساس النية أي أنها تفرض على المبالغ التي تستثمر لأكثر من سنة. ويفيد المكلف أن الدفعات المقدمة على حساب العقود يتم استخدامها خلال العمليات التجارية العادية لتمويل الأعمال تحت التنفيذ وسداد الرواتب إضافة إلى المصاريف غير المباشرة الأخرى بالإضافة إلى تقديم الأموال للموردين لشراء مواد، ومن خلال الاطلاع على القوائم المالية (ملحق 3) يلاحظ أن المتصللات من هذه الدفعات لم يتم استخدامها لتمويل الأصول الثابتة أو أي بند آخر تمت المطالب بخصمه من وعاء الزكاة، علاوة على ذلك تم

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

استخدم جميع المتحصلات من هذه الدفعات لتكبد مصاريف المشاريع ذات العلاقة، و عليه هي لا تمثل دفعات طويلة الأجل والتلي يجب عدم إضافتها للوعاء الزكوي. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فيوضح المكلف أن الضريبة الإضافية نشأت بسبب اختلاف في وجهات النظر بين الشركة والهيئة، وهذه الضريبة المفروضة ليست بسبب التهرب من سداد الضريبة عند تقديم الإقرارات الضريبية، وأوفت الشركة بالتزاماتها والتزمت بنظم ضريبة الدخل خلال المواعيد النظامية وطبقاً للالتزام المنصوص عليه في نظام ضريبة الدخل ولائحته، حيث وفقاً لما نصت عليه المادة (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظم ضريبة الدخل بن الفقرات الواردة بالمادة أعلاه لا تنطبق على حالة الشركة، بينما بموجب الفقرة ب للمادة أعلاه تكون غرامة التأخير مستحقة عن كل 30 يوم تأخير في سداد الضريبة المستحقة طبقاً لربط الهيئة بدلاً من لموعد النظامي لتقديم الإقرار الضريبي. وفيما يتعلق بالفقرة (ب) للمادة أعلاه يجوز أن يعترض المكلف على ربط الهيئة خلال ستين يوم من تاريخ استلام الربط كما هو منصوص عليه في المادة (66) من نظام ضريبة الدخل، ويكون الربط نهائياً وتصبح الضريبة مستحقة إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة النظامية المذكورة، عليه في حالة اعتراض المكلف على ربط الهيئة فإن المبالغ المفروضة بشأنها يجب ألا تكون نهائية أو مستحقة، وما نصت عليه الفقرة (2) من الماد (71) من اللائحة التنفيذية للنظام حيث يأمل المكلف من اللجنة قراءة المادة (1/68) المذكورة أعلاه مقرونة مع المادة (1/71 و 2/71) من اللائحة التنفيذية وعلى وجه الخصوص بشأن تاريخ استحقاق الضريبة المستحقة طبقاً لربط الهيئة. وحيث بتطبيق المواد (68) و (1/71 و 2/71) من اللائحة على حالة الشركة يجب ألا يعتبر ربط الهيئة نهائياً وبالتالي لا توجد ضريبة مستحقة حتى تعتبر الشركة متاخرة في سدادها، عليه وحيث أنه لم يصدر قرار نهائي من جانب الهيئة أو لجان الاعتراض أو ... بشأن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع محل الاعتراض و عليه لا تنشأ غرامة تأخير مستحقة، علاوة على ذلك في تاريخ تقديم الإقرار لا يمكن فرضية سداد الشركة للضريبة طبقاً للربط الذي تم إصداره من قبل الهيئة بعد مرور سنوات كثيرة، هذه الأمور تعتبر خارج سيطرة الشركة وبالتالي يجب ألا تعتبر الشركة مسؤولة عن غرامة التأخير بشأن التزام الضريبة المحتسب من قبل الهيئة في ربطها، حيث ليست هنك غرامة تأخير مستحقة في حالة الشركة طبقاً للمادة 77 (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (1/68) (هـ) من اللائحة، بالإضافة يلاحظ أن قصد الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي حتى تاريخ سداد الضريبة بمعنى آخر، لم تكن هناك ضريبة إضافية مستحقة في تاريخ تقديم الإقرار الضريبي، مع عدم الإخلال بوجهة نظر الشركة، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلاحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (فروقات الاستيرادات)، فتوضح الهيئة بأنه تم إجراء المقارنة بين الاستيرادات طبقاً لبيانات الجمارك الواردة لمركز المعلومات بالهيئة مع الاستيرادات طبقاً لإقرارات المكلف، فتبين أن المحمل على الإقرارات لعامي 2014م و 2017م أكبر من الوارد من الجمارك فتم إضافة الفرق المحمل بالزيادة مباشرة إلى صافي الربح المحل. أما عامي 2015م و 2016م فكانت الاستيرادات طبقاً لبيانات الجمارك أكبر من المحمل على الإقرارات فتم تريبج هذه الفروقات غير المصرح عنها بنسبة (10%) حيث لم يقدم المكلف كشف الجمارك والذي سبق وأن تم طلبه من قبل الهيئة "تقديم بيان تفصيلي بالمشتريات الداخلية والخارجية مع إرفاق بيان من الجمارك بالمشتريات الخارجية ومطابقتها بما هو مدرج بالحسابات والمستندات المؤيدة لكل عام على حده"، وقد تم إجراء الهيئة تطبيقاً لتعميم الهيئة رقم (2030) وتاريخ 1430/4/15هـ، عليه تؤكد الهيئة صحة إجرائها استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (20) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وقد تاييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1933) لعام 1439هـ. كما أرفقت الهيئة جدول موضح للفروقات في لائحة استئنافها، وتطلب الهيئة دائرتكم الموقرة عدم قبول أية مستندات جديدة لم يسبق للمستأنف ضدها تقديمها للهيئة خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض دون عذر مقبول. كما أن الهيئة تقوم بالربط والتعديل على الربوط وفقاً للمعلومات والمستندات المتوفرة لديها إما عن طريق الفحص أو المقدمة من قبل المستأنف ضدها. ومن هذا المنطلق فإنه متى ما كان القرار الصادر من الهيئة متوافقاً مع النصوص النظامية وفي حدود السلطة والصلاحيات المخولة لها نظاماً، ومستنداً إلى المعلومات والمستندات المتوفرة لديها أثناء الربط فإن قرارها يكون صحيحاً متوافق مع النصوص النظامية ذات العلاقة ولا يمكن إلغاؤه على أساس أنه غير مشروع لمجرد إظهار المكلف مستندات لم يسبق له إظهارها أمام الهيئة أثناء مرحلة الفحص أو الاعتراض دون عذر مقبول، حيث أن المنظم وضع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرارات الزكوية والضريبية على عاتق المكلف، كما أعطى الهيئة الحق في الربط والتعديل على الربوط وفق ما يتوفر لديها من بيانات ومعلومات، كما منحها السلطة التقديرية في إجازة البند من عدمه عند عدم استطاعة المكلف إثبات صحته، وبالتالي فإن عدم تقديم هذه المستندات من قبل المكلف - على الرغم أنه ملزم بتقديمها نظاماً - وتقديمها للدائرة دون سبب صحيح يعد تفريطاً منه والمفروض أولى بالخسارة، و عليه فإن عدم تقديم المدعية لتلك المستندات جعل الهيئة تصدر قرارها بناءً على ما توفر لديها من معلومات ومستندات وهو ما يجعل قرارها صحيح متوافق مع النصوص النظامية ذات العلاقة، و عليه فإن الهيئة عند إصدارها لقرارها راعت النصوص النظامية، وقبول هذه المستندات وإلغاء قرار الهيئة يجعل وكان قرار الهيئة عند صدوره كان قرار غير صحيح وهذا لا يمكن القول به لما تم توضيحه من أسباب بعلية. وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع)، فتوضح الهيئة أنه تم تعديل إقرارات ضريبة الاستقطاع كما يلي: (مرفق عام 2014م شهر سبتمبر) وتم استقطاع تلك المبالغ من خلال البيانات التي قدمها المكلف والتي تم طلبها من قبل الهيئة، (مرفق عام 2015م شهر سبتمبر) وتم الربط بناءً على البيانات المتاحة من خلال القوائم المالية، كون المكلف لم يرد على خطاب طلب البيانات، (مرفق عام 2016م شهر أكتوبر) وتم الربط بناءً على البيانات المتاحة من خلال القوائم المالية، كون المكلف لم يرد على خطاب طلب البيانات، (مرفق عام 2017م شهر أكتوبر)، و عليه فإن الهيئة قامت بالربط بناءً على البيانات المتاحة من خلال القوائم المالية، كون المكلف لم يرد على خطاب طلب البيانات. وحيث إن المكلف يشير باعتراضه إلى أنه لم يتم إفادته بلس الاحتساب لتلك المبالغ، كما يفيد بأنه قام بسداد جميع مستحقات ضريبة الاستقطاع، وقدم المكلف كشوفات ضرائب الاستقطاع السنوية (حسب نموذج الهيئة) للسنوات محل الاعتراض، بالإضافة إلى صور الإقرارات الضريبية الزكوية والكشوفات ذات الصلة بالإقرارات كمستندات مؤيدة لوجهة نظره، تؤكد الهيئة أن المبالغ الواردة في البيان المقدم من قبل المكلف كمبالغ تم استقطاعها من قبل الهيئة، غير صحيحة لما تم فعلاً من قبل الهيئة، بالإضافة إلى عدم كفاية المستندات المقدمة للتحقق من كون المبالغ التي تم الربط عليها من قبل الهيئة قد دفعها المكلف فعلاً، عليه تؤكد الهيئة بصحة إجرائها

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

حيث يتوافق مع المادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وكذلك مع المادة (68) من نظام ضريبة الدخل والمادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في احتساب ضريبة الاستقطاع، وعليه فإن إجراء الهيئة سليم ونظامي. 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، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438 هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ، و الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجرائها، كما تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الاثنين الموافق 2024/06/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات 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/ 08 هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهية 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 الهيئة على بند (فروقات الاستيرادات)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن القرار الصادر من الهيئة متوافق مع النصوص النظامية وفي حدود السلطة والصلاحيات المخولة لها نظاماً، واستناداً على الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على أنه: "تصحم كفة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ التي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "على جميع الأشخاص والجهات الحكومية تزويد الهيئة بأي معلومات مرتبطة بالضريبة وتطلبها الهيئة سواء لأغراض الضريبة الواردة في هذا النظام أو لأغراض أحكام الاتفاقيات الدولية، وتحدد اللائحة العقوبات في حالة عدم التقيد بذلك"، بناءً على ما سبق، يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة من طرف محاييد، وبإطلاع الدائرة على لائحة استئناف الهيئة الإلحافية المقدمة بتاريخ 2024/2/8 تبين للهيئة بعد مراجعة البيانات الجمركية أن سنة المكلف تنتهي في 3/31 من كل عام وليس 12/31، وبعد مراجعة البيانات الجمركية والإقرار تبين وجود فروقات، وبناءً عليه قامت الهيئة بترك استئنافها جزئياً في حدود ما تم توضيحه وفق الاحتساب المرفق وتطعن الهيئة بوجود مبالغ كبيرة ومؤثرة على سبيل المثال (42) مليون و(72) مليون ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة واكتفى بتقديم شهادة المحاسب القانوني "ملحق 6" والتي أفاد من خلالها المحاسب القانوني بأن هذه الإجراءات لا تشكل تدقيق أو مراجعة وفق المعايير الدولية للتدقيق وأشار بأنه في حال قام بإجراءات إضافية أو بإجراء تدقيق أو مراجعة وفق لمعايير التدقيق الدولية المعتمدة فمن الممكن أن يصل إلى أمور أخرى، عليه فلا يمكن الاكتفاء فقط بشهادة المحاسب القانوني باعتبار فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بالفروقات التالية (18,009,087) ريال لعام 2014م، (67,930,023) ريال لعام 2015م، (18,831,529) ريال لعام 2016م، (1,891,605) ريال لعام 2017م، وقبول ترك الخصومة جزئياً.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بالربط بناءً على البيانات المتلحة لديها من خلال القوائم المالية، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: - دفعات مقابل خدمات فنية أو

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة... بنسبة 15%، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (20) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1 هـ والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، وفقاً لما سبق، وباطلاع الدائرة على وجهة نظر الهيئة حيث يتضح أنها قامت بفرض ضرائب استقطاع على الفرق بين أتعاب غير المقيمين المصرح عنها في القوائم المالية وبين المبالغ المصرح عنها في إقرارات ضريبة الاستقطاع السنوية للسنوات 2014م حتى 2017م، حيث قامت الهيئة بالربط على المكلف بناء على البيانات المتاحة من خلال القوائم المالية، كون المكلف لم يرد على خطاب طلب البيانات ولم يطعن المكلف بعدم صحة ما دفعت به الهيئة بشأنه، في حين أشار المكلف بأن الهيئة لم تقم بتزويد الشركة بأسس احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ أعلاه في ربطها حيث لم تصرح الشركة عن المبالغ في إقراراتها الضريبية للسنوات المشار إليها، ويرجع الدائرة إلى المستندات المرفقة حيث أرفق المكلف حركة البانعين (ملحق 9) وتبين من خلالها وجود فروقات بين مبالغ الخدمات والمبالغ الموردة كما تبين في عام 2017م لم يورد المكلف مبلغ الخدمات، بالإضافة إلى تقديم المكلف إقرارات ضريبة الاستقطاع السنوية للأعوام من 2014م إلى 2016م ولم يقدم إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي لعام 2017م، ولم تتمكن الدائرة من التحقق أن المبالغ قد تم دفعها فعلاً من قبل المكلف، علاوة على أن المبلغ الواردة في البيان المقدم من قبل المكلف كمبالغ تم استقطاعها من قبل الهيئة غير صحيحة لما تم فعلاً من قبل الهيئة، كما اتضح تناقض المكلف حيث أشار أن الهيئة لم تزود الشركة بأسس احتساب ضريبة الاستقطاع في حين أشار بأن الهيئة قامت بفرض ضريبة الاستقطاع على الفرق بين المبالغ المصرح عنها في القوائم المالية وبين إقرارات ضريبة الاستقطاع السنوية، وحيث إن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، علماً بأنه تم مطالبة المكلف من خلال النظام بتقديم المستندات المؤيدة المتمثلة في: "إقرارات ضريبة الاستقطاع الشهرية والسنوية لجميع الأعوام محل الخلاف - كشوف حسابات الأطراف ذات العلاقة موضح فيها الحركة المدينة والدائنة خلال العام - الفواتير والمستندات المؤيدة للخدمات المقدمة من الأطراف ذات العلاقة موضح فيها طبيعة الخدمات ومكان تأديتها - المستندات المؤيدة لسداد ضريبة الاستقطاع عن الفروقات بين المصاريف الظاهرة في القوائم المالية والمبالغ التي تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع في إقرارات الشركة" ولم يقدمها خلال المهلة المحددة، ونظراً لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لإثبات عدم وجود سداد فعلي أو تسوية بين الحسابات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إضافة المطلوبات والأرصدة الدائنة قصيرة الأجل للوعاء الزكوي)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن معالجة الشركة لهذه البنود في إقرارها الزكوي للعام محل الخلاف أتت مطابقة لما نصت عليه لائحة الزكاة، واستنداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول." بناء على ما تقدم، تعد الأرصدة الدائنة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة تبين لديها قيام المكلف بتقديم الكشوف التفصيلية للأرصدة محل الخلاف التالية: "مبالغ مستحقة لشركة... دفعات مقدمة من العملاء، إيرادات غير محققة، حسابات دائنة، مستحق لشركات تابعة، المستحق لشركة...، والذي يتضح خلالها مطابقة رصيد أول المدة وآخر المدة الواردة في الكشوف التفصيلية مع القوائم المالية للأعوام محل الخلاف المقدمة من قبل المكلف، وبالرجوع إلى الكشوف المقدمة للبنود أعلاه محل الخلاف تبين من خلالها التالي: أ- مبالغ مستحقة لشركة... تبين أن ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي للأعوام من 2014م إلى 2017م هو الآتي (1,104,125 ريال - 1,344,448 ريال - 1,885,060 ريال - 1,940,708 ريال) على التوالي. ب- دفعات مقدمة من العملاء: تبين أن ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي للأعوام من 2014م إلى 2017م هو الآتي (1,669,485 ريال - 30,377,408 ريال - 4,941,411 ريال - 2,162,720 ريال) على التوالي. ت- إيرادات غير محققة: تبين أن ما حال عليه الحول بحصة الشريك السعودي للأعوام من 2014م إلى 2016م هو الآتي (1,852,324 ريال - 1,852,324 ريال - 1,400,202 ريال) على التوالي أما عام 2017م فلم يحل عليه الحول. ث- حسابات دائنة: تبين أن ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي للأعوام من 2014م إلى 2017م هو الآتي (302,836 ريال - 874,920 ريال - 265,711 ريال - 459,617 ريال) على التوالي. ج- مستحق لشركات تابعة: تبين أن ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي للأعوام من 2014م إلى 2016م هو الآتي (522,871 ريال - 974,253 ريال - 584,706 ريال) على التوالي. ح- المستحق لشركة...: تبين أن ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي للأعوام من 2015م إلى 2017م هو الآتي (48,171,170 ريال - 40,194,900 ريال - 3,058,495 ريال) على التوالي، أما فيما يتعلق بعام 2014م فتبين عدم حولان الحول على الرصيد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بإضافة ما حال عليه الحول من حصة الشريك السعودي إلى الوعاء الزكوي وفق الحثيات الواردة أعلاه، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف باستناده على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) لعام 1440 هـ فإن أحكام لائحة جباية الزكاة الصادرة في عام 1440 هـ لا تسري على الأعوام محل الخلاف حيث إن النطاق الزمني لتطبيق اللائحة المشار إليها يبدأ من 2019/1/1م وما بعدها، بينما الأعوام محل الاعتراض يتم تطبيق لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438 هـ.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

وفيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ 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 1425/06/11 هـ 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 والمضمنة 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 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف الهيئة وعن الجزء الذي تركت استئنافها بشأنه لسقوط أصل فرض الضريبة.

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 وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بكثير مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تحييص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدد 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.

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 (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6658) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-16360-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م حتى 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة بالفروقات التالية (18,009,087) ريال لعام 2014م، (67,930,023) ريال لعام 2015م، (18,831,529) ريال لعام 2016م، (1,891,605) ريال لعام 2017م، وقبول ترك الخصومة جزئياً.
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة المطلوبات والارصدة الدائنة قصيرة الأجل للوعاء الزكوي).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة مصاريف متنوعة أخرى).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف التعويضات لعام 2017م).
- 6- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176486
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-176486-2023)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.

