

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176563
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-176563-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضده

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/03/20م، 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:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/07م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثلاثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6641) الصادر في الدعوى رقم (IW-56821-2021) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م إلى 2019م، 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- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (نسبة الربح التقديري).

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

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الغرامات).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (نسبة الربح التقديري للأعوام من 2016م إلى 2019م) بأنها قامت بإبلاغ المكلف عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 2020/12/30م أن نسبة الربح التقديري التي ستحتسبها الهيئة هي 40% لجميع الأعوام وذلك وفقاً للفقرة (4) من المادة (16) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ولاحقاً قدمت الهيئة عرض للمكلف بمحاسبته بنسبة ربح تقديري قدرها 25% للأعوام من 2010م حتى 2015م وبنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2019م وقد قبل المكلف هذه المعالجة وفقاً للبريد الإلكتروني المرسل للهيئة بتاريخ 2020/12/31م، وتؤكد الهيئة على صحة إجرائها حيث إن لها الحق في تحديد نسبة الربح التقديري وفق ما تراه من خلال القرائن والمعلومات المتوفرة لديها حيث أن الفقرة (4) من المادة (16) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حددت نسبة 20% كحد أدنى للربح التقديري الخاص بأنشطة الخدمات، كما أن المكلف سبق له الموافقة على احتساب الهيئة لنسبة الربح التقديري بواقع 40% للأعوام من 2016م حتى 2019م، لذا تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها. وفيما يتعلق بقيام الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة أسوة بالأعوام السابقة حيث كانت نسبة التوزيع 25%؛ فتجيب الهيئة على ذلك بأنها بعد الاطلاع على المراسلات بين المكلف والهيئة عند الربط، تبين وجود اتفاق بين الهيئة والمكلف على فرض ربح تقديري بنسبة 25% للأعوام من 2010م إلى 2015م ونسبة 40% للأعوام 2016م إلى 2019م، وتسبب فرض نسبتين ربح مختلفتين هو تحقيق المكلف خسارة للأعوام السابقة لأعوام الخلاف، كما أن قرار الدائرة باعتماد نسبة ربح 25% كان بناء على الاتفاق بين الهيئة والمكلف على هذه النسبة للأعوام 2010م إلى 2015م، مما يؤكد أن الدائرة تتفق مع الهيئة في أن قبول المكلف لنسبة ربح محددة يعد قرينة يعتد بها في تحديد الربح التقديري المناسب لأعمال المكلف، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته بفرض نسبة 25% على السنوات 2010م إلى 2015م ونسبة 40% على الأعوام 2016م إلى 2019م وذلك بناء على قبول المكلف هذه النسبة، حيث لا يصح اعتماد جزء من الاتفاقية بين المكلف والهيئة ورفض جزء آخر.

فيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع) فتدعي الهيئة بأنها قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع بواقع 5% على الأرباح الصافية المتبقية بعد حسم ضريبة الدخل المستحقة على اعتبار أن الشركة غير مقيمة واستلمت هذه الأرباح، في حين قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة حيث لم يتم إثبات سداد الأرباح؛ وتجيب الهيئة على ذلك بأنها فرضت ضريبة استقطاع بنسبة 5% على الأرباح المحولة إلى الشركة الأم وذلك استناداً على الفقرة الأولى من المادة الثالثة والستون من اللانحة التنفيذية لنظام

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176563
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-176563-2023)

ضريبة الدخل، وأشارت الهيئة إلى تعريف الأرباح الموزعة كما ورد في الفقرة السادسة من المادة الثالثة والستون من اللائحة، كما أشارت إلى الدليل الإرشادي لتطبيق الأحكام الواردة في نظم ضريبة الدخل بشأن استقطاع الضريبة والصادر في 2021/07/06م؛ والذي يوضح خضوع الأرباح التقديرية إلى ضريبة الاستقطاع في حال تقديم المكلف إقراره تقديرياً، وحيث إن المكلف قدم إقراره تقديرياً؛ بالتالي فإن أرباحه تخضع لضريبة الاستقطاع، وتؤكد على صحة وسلامة إجرائها. فيما يخص بند (غرامة التأخير) فدعي الهيئة بأنها أبلغت المكلف بتعديلها لنسبة الربح التقديري للأعوام من 2016م حتى 2019م لتصبح 40% والمكلف وافق على هذا الإجراء؛ إلا أنه لم يسدد خلال فترة الإعفاء وبالتالي فإن هذه الغرامات تعتبر مستحقة حيث إن المكلف لم يسدد المبالغ المستحقة خلال فترة المبادرة لذا تم رفض الاعتراض، وأوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث أن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجرائها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/03/20م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرني عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المدة 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، لتقييمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (نسبة الربح التقديري للأعوام من 2016م إلى 2019م)، وحيث يكمن استئنافها في أنه تم فرض نسبة 25% على السنوات 2010م إلى 2015م ونسبة 40% على الأعوام 2016م إلى 2019م وذلك بناء على قبول المكلف هذه النسبة. وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: ومنها 3- الخدمات الفنية والاستشارية نسبة أرباح 20%". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى؛ يتبين أن الخلاف يكمن حول قيام الهيئة بالربط التقديري على المكلف بنسبة تربيع 40% من إجمالي إيراداته للأعوام من 2016م إلى 2019م مستندة على موافقة المكلف على تلك النسبة وبالإستناد على المادة (16) فقرة (4) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث يطالب المكلف بتطبيق نسبة تربيع 25% أسوةً بالأعوام السابقة من 2010م إلى 2015م، في حين دفعت الهيئة بأن سبب فرض نسبتي ربح مختلفة هو تحقيق المكلف خسارة للأعوام السابقة لأعوام الخلاف، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى؛ تبين موافقة المكلف على محاسبته بربح تقديري قدره 40% وفقاً للمراسلات من خلال البريد الإلكتروني بينه وبين الهيئة، وحيث إن المكلف أقر بموافقة تلك النسبة ولم يقدم خلاف ما دفعت به الهيئة وما يؤيد اعتراضه للبند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع بواقع 5% على الأرباح الصافية المتبقية بعد حسم ضريبة الدخل المستحقة على اعتبار أن الشركة غير مقيمة واستلمت هذه الأرباح. وحيث نصت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: ... أرباح موزعة بنسبة 5%". وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بعملية الدفع وما في حكمه مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وحيث أن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية ناتج عن محاسبة المكلف تقديرياً، وحيث انتهت الدائرة في البند (الأول) والمتعلق بإجراء الربط التقديري إلى صحة إجراء الهيئة في ذلك البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-176563
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-176563-2023)

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئنافها بأنها أبلغت المكلف بتعديلها لنسبة الربح التقديري للأعوام من 2016م حتى 2019م لتصبح 40% والمكلف وافق على هذا الإجراء؛ إلا أنه لم يسدد خلال فترة الاعفاء، وبالتالي فإن هذه الغرامات تعتبر مستحقة، وعليه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ 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"، كما 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: بد التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة للنشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعليقات التي تجريها الهيئة، وبالإطلاع على أساس الخلاف؛ يتبين أن الخلاف فني ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم قبول الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وبناءً 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 الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6641) الصادر في الدعوى رقم (IW-56821-2021) المتعلقة بلربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام من 2016م إلى 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نسبة الربح التقديري للأعوام من 2016م إلى 2019م).
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع).
 - 3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.