

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف/المستأنف

من/ المكلف

ضده

المستأنف/

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلوة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/08/14م، 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: 2023/05/31م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/06/01م على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-91717) الصادر في الدعوى رقم (W-91717-2022) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لشهر أبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند ضريبة الاستقطاع عن شهر إبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م وفقاً لحديثيات القرار.

ثانياً: صرف النظر عن اعتراض المدعية على بند "ضريبة الاستقطاع عن شهر يونيو عن عام 2021م.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامة التأخير عن شهر إبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م.

رابعاً: تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامة التأخير عن شهر يونيو 2021م.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند غرامة التهرب عن شهر إبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

سادساً: صرف النظر عن اعتراض المدعية على بند غرامة تهرب عن شهر يونيو عن عام 2021م.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم خصم ضريبة الاستقطاع المسددة طبقاً لإقرارات الشركة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع عن شهر أبريل للأعوام من 2011م حتى 2020م وعن شهر ديسمبر 2020م) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة تلقت بلاغ تهرب ضريبي يفيد أن الشركة خالفت أحكام ضريبة الاستقطاع لتتصفي مشروعياً على تصرفها بغرض ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على كافة التحويلات المالية وكنا نأمل أن تتحرى الهيئة من صحة هذا البلاغ من خلال المستندات المقدمة لها والتي تثبت واقع الحال والتي تصر الهيئة على عدم اعتمادها، لا أن تتمسك بهذا البلاغ الذي صدر من موظف سابق حاول ابتزاز الشركة، تجنبت الهيئة في مذكرتها الجوابية الرد على عدم نظامية قيامها باحتساب "أيهما أعلى" حينما قامت باحتساب المبلغ الأعلى عن كل عام بين إجمالي فواتير الخدمات السنوية وبين إجمالي مبالغ الحوالات السنوية، وعدم جوابها على ذلك وعدم تحديدها للسند النظامي الذي يخولها القيام بذلك يعني إقرارها بعدم صحة هذا المبدأ المبتدع وعليه فإن ضريبة الاستقطاع لا يمكن أن يتم فرضها على ناتج أيهما أعلى والبالغ مقداره (42,529,037) ريال بل ستكون ضريبة الاستقطاع مستحقة إما على إجمالي فواتير الخدمات السنوية البالغة (24,901,490) ريال وإما على إجمالي الحوالات السنوية البالغة (34,807,614) ريال مع التأكيد على أن ضريبة الاستقطاع لا يمكن فرضها على إجمالي الحوالات البنكية لكن في أي من الحالتين يثبت معها عدم صحة ما قامت به الهيئة من احتساب ضريبة الاستقطاع على "أيهما أعلى"، تجنبت الهيئة في مذكرتها الجوابية الرد على ما أثّرناه بأن الحوالات المالية التي تمت لشركة ... كانت تتضمن شراء بضائع من شركة ... وأبرزنا فواتير لإثبات ذلك ونعيد إرفاقها لسعادتكم (مرفق رقم 1) وعليه فإن الهيئة تُقر بأن قيمة البضائع المحولة لشركة ... لا تُستحق عليها ضريبة الاستقطاع، فإن الخلاف الحقيقي بيننا وبين الهيئة هي على النسبة المستحقة على هذه المبالغ والنسبة المستحقة على هذه المبالغ هي (5%) وليس (15%) كما تدعي الهيئة، ويستند المكلف على ما نصت عليه المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بما يتعلق بالفقرتين الأولى والثانية وتود الإشارة إلى أن طريقة وآلية التعامل مع الجهة الخارجية تتمثل في الحصول على خدمات تصاميم فنية واستشارات من الجهة الخارجية أعلاه بالإضافة إلى شراء بضاعة، وتقوم الشركة بسداد المبالغ المستحقة عليها من خلال تلك الحوالات مقابل الخدمات والبضاعة. - أوضحت المكلف بأنها قامت بتقديم صورة من العقد المبرم مع الجهة الخارجية والذي يتضح من خلاله طبيعة المعاملة، حيث إن المادة التي طبقها الهيئة لا تتوافق مع تلك التعاملات بسبب أن المورد الخارجي لا يقوم بنقل المعرفة للشركة وإنما يقوم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

بتقديم خدمات مبنية على مهارات ومعارف متخصصة وهذا ما أوضحه الدليل الإرشادي لضريبة الاستقطاع الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ويشير المكلف إلى التمييز بين نقل المعرفة والخدمات وفقاً للدليل الإرشادي حيث أنه في حالة قيام المورد الخارجي بأداء خدمة تتطلب مهارات أو معارف متخصصة فإن ذلك لا يعبر عن نقل للمعرفة بحد ذاته، وبالتالي فإن المبلغ المدفوع لذلك المورد لا يعتبر إتاوة إلا إذا كان يشمل نقلاً للمعرفة، وبالتالي فإن المكلف يفيد بأنه طبقاً لأحكام النظام واللائحة فإن طبيعة الخدمات المقدمة من مزود الخدمة تخضع لنسبة 5% وليس 15% باعتبارها خدمات تصميم فنية واستشارية، إلا أن المكلف أضاف بأن الهيئة قامت باحتساب المبلغ الأعلى من كل شهر بين ما تم استحقاقه من المدحول مقابل الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة وبين إجمالي المبالغ المحولة البنكية للجهة الخارجية طبقاً لكشف البنك، بمعنى أن مبلغ الحوالات الذي تم احتساب ضريبة الاستقطاع عليه طبقاً لربط الهيئة البالغ (42,529,036) ريال هو أعلى من الحوالات البنكية البالغة (34,807,614) ريال والفواتير المستحقة البالغة (24,901,489) ريال والتي قامت الشركة بسداد ضريبة الاستقطاع عنها مقابل الخدمات المقدمة كما هو مبين في الجدول في لائحة رده على استئناف الهيئة وبالتالي فإن إجمالي الحوالات البالغة (34,807,614) ريال التي قامت الهيئة بافتراض أنها بالكامل مقابل خدمات ومن ثم احتساب الضريبة على المبلغ الأعلى عن كل شهر بقيمة إجمالية قدرها (42,529,036) ريال لا تمثل بالكامل في الحقيقة خدمات، حيث إن ما قامت به المكلف والتصرّح عنه ضمن نماذج ضريبة الاستقطاع بقيمة (24,901,489) ريال هو المبلغ المقابل للخدمات أما الفرق الناشئ بقيمة (9,906,489) ريال وهو بين الحوالات البنكية بقيمة (34,807,614) ريال عن ما تم الإفصاح عنه مقابل الخدمات بقيمة (24,901,489) ريال هو عبارة عن مشتريات بضاعة قامت الشركة بالحصول عليها من الجهة الخارجية والتي لا تخضع لضريبة الاستقطاع نظراً لأنها بضاعة تم الحصول عليها، وعليه يطالب المكلف بإلغاء إجراء الهيئة واحتساب ضريبة الاستقطاع بواقع 5% على إجمالي المبالغ المدفوعة مقابل خدمات تصميم فنية واستشارية البالغة (24,901,489) ريال. فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، يستأنف المكلف قرار الفصل ويطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يوضح في لائحة استئنافه بعدم وجود غرامة تأخير لعدم وجود مبالغ ضريبية مستحقة على الشركة بخصوص ضريبة الاستقطاع كما سبق توضيحه ومع التمسك بذلك فإن قيام الهيئة بفرض غرامة تأخير هو مخالفة منها للمبادرة التي قررت إعفاء الشركات من غرامات التأخير إذا ما قامت بسداد ضريبة الاستقطاع خلال المدة المحددة وهو ما تم فعلاً من قبل الشركة، وعليه فإن ربط الهيئة النهائي غير معتبر في هذه الغرامة طالما أنه تم قبل انتهاء المهلة.

كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت الآتي: فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع عن شهر ابريل للأعوام من 2011م حتى 2020م وعن شهر ديسمبر

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

(2020م)، تستأنف الهيئة قرار الفصل و تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تؤكد الهيئة على صحة ونظامية ما ورد بوجهة نظرها في لائحتها الجوابية المقدمة تفصيلاً لدائرة الفصل منعاً للتكرار والإطالة، توضّح الهيئة بأنها تلقت بلاغ تهرب ضريبي بتاريخ 2020/08/10م وتم إرفاق حواليتين دوليتين لم يستقطع الضريبة عنها لعامي 2017م و 2018م ويفيد البلاغ بأن الشركة تستورد جميع منتجاتها من خارج المملكة مثل الصين وأوروبا وتقوم بشراء وكالات وماركات عالمية لتضعها على منتجاتها التي تصنعها في الصين مثل ماركة ... و... و... وغيرها من البراندات العالمية وتدخل المنتجات للمملكة من خلال اتفاقية مع شركة ... ويستوجب على الشركة استقطاع الضريبة عن هذه التحويلات الخارجية بنسبة (15%) وقامت الهيئة بالفحص الميداني في مقر الشركة (المكلف) واتضح من خلال ذلك تحميل المخزون وحساب الموردين بنسبة من تكلفة المنتج ويتم الاعتراف بها في الدفاتر كترخيص وذلك من عام 2010م إلى عام 2019م، وتبين أن الخطاب الموجه من شركة ... على وزارة التجارة يثبت أن شركة ... هي المرخصة باستخدام العلامات التجارية الموضحة في الخطاب وأن الموزع الحصري في المملكة هو شركة ... "الشركة المكلف"، كما أن معظم مشتريات الشركة وكافة قيود التراخيص متعلقة بهذه العلامات التجارية مما يؤكد أن طبيعة التعاملات بين الشركتين تتمثل في إتاوات على حق الاستخدام للعلامات التجارية بناءً على المادة (1) من نظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) لعام 1425هـ وبالإطلاع على طبيعة المصاريف وطريقة احتسابها اتضح أنها لا تعبر عن مصاريف فنية واستشارية، حيث أنها رسوم تحدد بنسبة من فواتير المشتريات، كما يعترف بها في حسابات المكلف بتراخيص منتجات فهي في جوهرها إتاوة كونها تدفع ويحدد مقدارها بنسبة محددة من فواتير الشراء وتبين أن لدى الشركة علم بطبيعة هذه التعاملات وأنها تتمثل في إتاوات وفق الأدلة والقرائن التالية: - الاعتراف بها في النظام المحاسبي للشركة والقيود للأعوام من 2010 إلى 2019م كترخيص، حيث أنه بالإطلاع على حسابات الأستاذ لحساب الموردين لدى الشركة، حساب شركة ... وحساب شركتها التابعة شركة ...، اتضح تحميل المخزون وحساب المورد بنسبة من تكلفة المنتج يتم الاعتراف بها في الدفاتر كترخيص - . تقديم المكلف نماذج استقطاع والإقرار عن ضريبة استقطاع بنسبة (15%) ضريبة إتاوة من ثم تغييرها أثناء الفحص إلى نسبة (5%) خدمات فنية واستشارية، وما ورد في محضر التحقيق الميداني وتفسير موظفي الشركة لكلمة إتاوة (Royalty) أنها تعني منتجات أصلية مما يعزز أن طبيعة التعاملات بين الشركتين هي عبارة عن إتاوات، حيث صدر قرار معالي المحافظ رقم (5772) بتاريخ 1443/2/21هـ فرض غرامة مالية مقدارها (1,283,570) ريالاً على المكلف... رقم مميز (...). وذلك لارتكابها مخالفة الغش وفقاً للمادة (19) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ والفقرة (ب) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) لعام 1425هـ، كما تم الاستناد على شهادة شركة ... والحاصلة على التراخيص الموضحة أدناه والموجه لوزارة التجارة والصناعة وإدارة الجمارك في المملكة العربية السعودية، ومضمونه بأن الشركة تشهد بأن موزعها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

الوحيد لمبيعات الجملة في المملكة العربية السعودية هي شركة ... "الشركة المكلف"، وأوردت شركة ... أسماء الماركات والبراندات العالمية والتي تمتلك حق التراخيص الممنوحة منها في استخدام العلامات التجارية ومنها على سبيل المثال لا الحصر الأسماء الآتية: (... ..) وتمت إعادة الربط على الشركة باستقطاع الضريبة على الحوالات المحولة لشركة ...، وبعد الدراسة وبالاطلاع تبين أن الترخيص الممنوحة لشركة ... من العلامات التجارية العالمية والمراكات تستوجب دفع مبالغ لهذه الشركات العالمية وتعتبر إتاوات وليس كما تحي الشركة بأنها درسات فنية واستشارية حيث يتطلب الأمر استخدام علامة تجارية نظير مقابل مادي لذا تم رفض الاعتراض وذلك استناداً للمادة (63) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425 هـ البند (1)، وبالاطلاع على القرار محل الاستئناف وما بني عليه من أسباب؛ فإن الهيئة تؤكد على أن القرار قد جانبه الصواب فيما انتهى إليه؛ إذ تبين بأن التعديل الوارد في القرار محل الاستئناف يكمن في فرض ضريبة الاستقطاع على مبلغ التحويلات البنكية فقط في حين أن إجراء الهيئة جاء بفرض ضريبة الاستقطاع على القيمة الأعلى بين التحويلات البنكية وما أقر به وسدده المكلف كخدمات فنية في إقرار ضريبة الاستقطاع، وبالتالي فإن قرار الدائرة بعدم الأخذ في الاعتبار القيمة المستقطع عنها كخدمات فنية في إقرارات المكلف والاعتماد فقط على التحويلات البنكية مجاناً للصواب؛ نظراً لأن المكلف أقر بهذه المبالغ وأفصح وسدد الضريبة عنها؛ مما يعني بأنه قام بتحويل وسداد تلك المبالغ لغير مقيم؛ وهو يعد إقراراً منه باستحقاق الضريبة عليها وأن عدم ظهورها في كشوفات البنكية لا يمكن اعتباره سبباً نظامياً لعدم الأخذ بها؛ نظراً لاحتمالية حدوث تحويل لتلك المبالغ عن طريق حسابات بنكية أخرى أو بأي طريقة أخرى لا سيما وأن المكلف تم الربط عليه بناءً على حالة تهرب ضريبي وتم فرض غرامة غش في حقه؛ وعلى ضوء ما تقدم فإن الهيئة تؤكد على صحة إجراءاتها بفرض ضريبة الاستقطاع على المبلغ الأعلى بين التحويلات البنكية وما أقر به المكلف كخدمات فنية في إقرار ضريبة الاستقطاع. فيما يخص بند (غرامة التأخير)، تطالب الهيئة بفرض 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. فيما يخص بند (غرامة التأخير عن شهر يونيو 2021م) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تؤكد الهيئة على صحة ونظامية ما ورد بوجهة نظرها في لائحته الجوابية المقدمة تفصيلاً لدائرة الفصل منعاً للتكرار والإطالة، وتشير إلى أن منطوق القرار في هذا البند جاء متناقضاً مع أسبابه، حيث جاءت أسباب القرار بصرف النظر عن اعتراض المكلف على بند غرامة التأخير عن شهر يونيو لعام 2021م كنتيجة تبعية لقرارها بصرف النظر عن اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع لشهر يونيو 2021م؛ وبما أن التابع يأخذ حكم المتبوع، فكان حرياً بالدائرة أن تحكم بصرف النظر عن بند غرامة التأخير عن شهر يونيو 2021م تبعاً للأصل، وليس الحكم بتعديل إجراء الهيئة بشأن البند، وعلى ذلك تطلب الهيئة قبول الاستئناف وتعديل منطوق القرار محل الاستئناف بما يفيد صرف النظر عن البند؛

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

ليكون متوافقاً مع أسبابه. فيما يخص بند (رامة التهرب عن شهر أبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تؤكد الهيئة على صحة ونظامية ما ورد بوجهة نظرها في لائحته الجوابية المقدمة تفصيلاً لدائرة الفصل منعاً للتكرار والإطالة، و توضح بصور قرار معالي المحافظ رقم (5772) بتاريخ 1443/2/21هـ والقاضي بفرض غرامة مالية مقدارها (1,283,570) ريالاً وذلك لارتكابها مخالفة الغش وفقاً للمادة (69) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ، كما ورد في الفقرة (ب) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) لعام 1425هـ، وتوضح الهيئة بأن ما تم فرضه من قبل الهيئة غرامة غش صادرة بقرار من معالي المحافظ وليست غرامة تهرب كما يدعي المكلف في اعتراضه وحيث تم فرضها طبقاً لأحكام المواد المذكورة أعلاه، قررت الدائرة قبول اعتراض المكلف في هذا البند تأسيساً على أن الهيئة لم تقدم محضر التدقيق الميداني وشهادة المورد الخارجي الموجهة لوزارة التجارة والصناعة، وبناءً على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بإلغاء قضاءً.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/08/14م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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: 08/04/1445هـ؛ 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، وفيما يخص استئناف المكلف ببند (ضريبة استقطاع عن شهر أبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م وعن شهر ديسمبر 2020م)، يكمن اعتراض المكلف على احتساب نسبة ضريبة الاستقطاع بناءً على طبيعة الخدمات المقدمة من المورد الخارجي وكيفية معالجة وتصنيف تلك الخدمات من الناحية الضريبية وكذلك المبلغ المستقطع منه الضريبة محل الخلاف وذلك عن شهر إبريل عن كل عام من 2011م

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

حتى 2020م وعن شهر ديسمبر 2020م، وحيث نصت المادة (الأولى) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالتعريفات على تعريف مصطلح الإتاوة والتي نصت على: "الإتاوة: الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية، أو الحق في استخدامها، والتي تشمل، ولا تقتصر، على حقوق التأليف، وبراءات الاختراع، والتصاميم، والأسرار الصناعية، والعلامات والأسماء التجارية، والمعرفة، وأسرار التجارة، والأعمال، والشهرة، والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية، أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية"، واستناداً على الفقرة (5) من المادة (5) والمتعلقة بمصدر الدخل والتي نصت على: "إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين 5%". بناءً على ما تقدم، لابد من تحديد وتكييف طبيعة الأعمال و الخدمات المقدمة من الجهات غير المقيمة بموجب الاتفاقيات والعقود المبرمة بين الأطراف، وبالاطلاع الدائرة على ملف الدعوى، قدم المكلف عقد تقديم الخدمات بين الطرفين مبرم بتاريخ 2009/09/02م وتبين من خلال العقد المادة الثانية أن الطرف الأول "... المورد الخارجي وهي شركة كويتية مرخص لها باستخدام علامات تجارية وتقوم بتقديم خدمات تصاميم واستشارات فنية للطرف الثاني "المكلف" بناءً على المحدد بالتمهيد والتي تتعلق بتقديم خدمات تصاميم مختلفة للحقائب والأدوات المكتبية والدراسية ومتابعة تنفيذ هذه التصاميم بما يضمن تطبيقها وفقاً لذات التصاميم المعنية من المكلف، ويتضح من العقد أن المورد الخارجي ما هو إلا شركة استشارات تسويقية وخدمات تصاميم للعلامات التجارية، وحيث اعتبرت الهيئة الخدمات المقدمة للمكلف أنها خدمات إتاوة والسبب يعود إلى الفقرة (ب) من المادة (السابعة) من العقد والذي نص على: "تمكن المكلف من استعمال التصاميم الفنية....." فقد جانبه الصواب حيث لا تدل الفقرة على منح المكلف ترخيص أو استخدام حقوق فكرية، والذي يؤكد أن شركة ... لا تقوم بتوقيع عقود امتياز أو حقوق فكرية من الغرفة التجارية الكويتية، والموضح فيه أن شركة ... تقوم بتنفيذ خدمات تصميم وتعديل على تصاميم بناءً على طلب المكلف، وباطلاع الدائرة على الخطاب المقدم من المورد الخارجي *... إلى المكلف بتاريخ 2021/03/23م، والذي أوضح المورد فيه ماهية الخدمات التصاميم الفنية المقدمة للمكلف والخدمات الاستشارية، وبالرجوع إلى النظام الضريبي والذي يتضح من المادة الأولى المتعلقة بالتعريفات بأن الإتاوة تعني الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها إلا أن المكلف هو الذي يقوم بإعطاء الفكرة للمورد الخارجي ويقوم المورد بتصميمها بناءً على طلبات المكلف وليس العكس، وعند الاطلاع على المرفق (FD 2011) (2021) والمتمثل في نماذج إقرارات ضريبة الاستقطاع للأعوام محل الخلاف، تبين أن المكلف يقدمها

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (W-200991-2023)

كخدمات فنية واستشارية تخضع بنسبة 5% ضريبة استقطاع وليست خدمات إتاوة وبيع وقد قام ببيع الحوالات الخارجية في حساباتها كRoyalty بدلاً من تصاميم فنية واستشارات وقام بناءً على ذلك بتعديل إقراراته، وعليه يتم إخضاع الخدمات المقدمة إلى خدمات فنية واستشارية 5%، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع وتعديل قرار الدائرة بفرض نسبة 5% على الخدمات فنية والاستشارية وليست 15%.

وفيما يخص استئناف المكلف ببند (غرامة التأخير)، يستأنف المكلف قرار الفصل ويطلب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يوضح في لائحة استئنافه بعدم وجود غرامة تأخير لعدم وجود مبالغ ضريبية مستحقة على الشركة بخصوص ضريبة الاستقطاع كما سبق توضيحه ومع التمسك بذلك فإن قيام الهيئة بفرض غرامة تأخير هو مخالفة منها للمبادرة التي قررت إعفاء الشركات من غرامات التأخير إذا ما قامت بسداد ضريبة الاستقطاع خلال المدة المحددة وهو ما تم فعلاً من قبل الشركة، وعليه فإن ربط الهيئة النهائي غير معتبر في هذه الغرامة طالما أنه تم قبل انتهاء المهلة. 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 سده 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، تبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه بالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن البند أعلاه يتمثل في غرامات تأخير متعلقة بالبند الأول التي نتجت عن خلاف فني ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، حيث أن الغرامة نتجت عن (بند ضريبة الاستقطاع عن شهر إبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م)، عليه تؤيد الدائرة قرار دائرة الفصل بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (W-200991-2023)

غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الدائرة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير).

وحيث إنه بخصوص بقيّة البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ 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 محلّ 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 دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والمقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2023-91717) الصادر في الدعوى رقم (W-91717-2022) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لشهر أبريل للأعوام من 2011م إلى 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة استقطاع عن شهر إبريل للأعوام من 2011م حتى 2020م وعن شهر ديسمبر 2020م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع وتعديل قرار الدائرة بغرض نسبة 5% على الخدمات فنية والاستشارية وليست 15%).

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-200991

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-200991-2023)

ب- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع وتأييد قرار الدائرة بغرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المحولة).

ج- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير عن شهر يونيو 2021م).

3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التهرب عن شهر ابريل للأعوام من 2011م إلى 2020م).

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

عضو
عضو
الأستاذ/ ...
الدكتور/ ...
رئيس الدائرة
الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.