

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

المستأنف / المستأنف ضده

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد بتاريخ 2024/09/29م، 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 2023/08/01م، من / ... ، هوية وطنية رقم (...)، وبموجب وكالة رقم (...) وترخيص محاماة رقم (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/08/03م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-81580) الصادر في الدعوى رقم (W-81580-2021) المتعلقة بضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م وحتى 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/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع الإضافية لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م حتى 2020م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ...

(رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامات التأخير على ضريبة الاستقطاع محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربوط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاّ منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م إلى 2020م)، فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الإتفاقية المستند عليها من قبل الهيئة ولجنة الفصل هي مسودة وغير معتمدة، كما أنه يقوم بإعادة البيع ولا يملك حق الاستخدام، وهو موزع غير حصري، ويرى أنه لا يمكن تطبيق آلية الاحتساب العكسي، كما يدفع بأن جزء من المبيعات عبارة عن أجهزة، وفيما يخص بند (انتهاء المدة النظامية المحددة لإجراء الربط الضريبي) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن إجراء الهيئة يتعارض مع مبدأ استقرار المراكز القانونية، وأن القرارات الإدارية المعيبة قد يتولد عنها من الآثار النظامية ما يمس مصالح المكلفين، وأن الأصل في الفقرة (1) من المادة (65) شمولها لكافة الأحكام المنصوص عليها في النظام، فالمدة النظامية المحددة تشمل ضريبة الدخل الواردة في النظام، كما تشمل ضريبة الاستقطاع الواردة كذلك في النظام، ولو أراد المنظم تخصيص مدة نظامية دون أخرى كان نص على ذلك صراحة من أن المدة النظامية المحددة تنطبق فقط على ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أن النزاع لازال قائم، وأنه استأنف على قرار الفصل، ويطلب احتساب الغرامات ابتداء من تاريخ صدور القرار النهائي، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما ملخصه أن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/09/29م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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؛ وبالدعاء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، وحضرت/...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكلاء عن المدعية بموجب وكالة رقم (...). وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود إضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكلاء المدعية أجابوا بتمسكهم بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة..

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

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 المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م إلى 2020م) واستناداً على الفقرتين (أ) و (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ حيث نصت على ما يلي: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم تقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي" واستناداً على الفقرات (أ) و (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ حيث نصت على أن "أ- يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ... ج - الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: 1 - إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. 2 - إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب. 3 - إذا لم تقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة". واستناداً على الفقرة (8/أ) من المادة الخامسة من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "أ- يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: 8- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة" - واستناداً على الفقرة رقم (8) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ على والتي نصت على: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام" واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

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. "وبناءً على ما تقدّم، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على ملف الاستئناف، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات تتمثل في (المصادقات المعتمدة) و(عقد التأسيس) و(السجل التجاري) و(القوائم المالية المدققة للأعوام من 2015م إلى 2020م) و(دفتر الأستاذ العام) و(شهادة المحاسب القانوني) و(ملف اكسل لبيان تحليل تكلفة المبيعات)، تبين أن الخلاف يكمن في فرض ضريبة الاستقطاع على رخص برامج الحاسب الآلي، حيث يتمحور استئناف الهيئة حول تحديد نسبة الاستقطاع، إذ تدفع الهيئة بأن المكلف لم يقدم ما يثبت أن المنتفع غير المقيم، ما يفيد أن المالك المنتفع من هذه الاتاوات، في حين تمحور استئناف المكلف حول أن الاتفاقية المستند عليها من قبل الهيئة ودائرة الفصل هي مسودة وغير معتمدة، كما أنه يقوم بإعادة البيع ولا يملك حق الاستخدام، وهو موزع غير حصري، ويرى أنه لا يمكن تطبيق آلية الاحتساب العكسي، كما يدفع بأن جزء من المبيعات عبارة عن أجهزة، وبدراسة استئناف الطرفين، وبالرجوع إلى نسخة الاتفاقية المرفقة في ملف دعوى الفصل تبين عدم وجود توقيع أطراف الاتفاقية إلا أن المكلف لم يقدم الاتفاقية الصحيحة الموثقة، وعليه فإن عبء اثبات يقع على المكلف الذي لم يقدم الاتفاقية الموثقة، وفي شأن فرض ضريبة الاستقطاع على برامج الحاسب الآلي لا ينال من ذلك ما تدفع به الهيئة في مذكرتها الجوابية بأن حق التوزيع لا يتم إلا بموافقة الشركة الخارجية، حيث أن القيد المذكورة في الاتفاقية في حال البيع أو التوزيع خارج الإقليم أما داخل الإقليم فلا يشترط أخذ موافقة الشركة الخارجية، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن حق الاستخدام في برمجيات الحاسب الآلي.

أما ما يخص تطبيق آلية الاحتساب العكسي فإنه وبالرجوع إلى البيان التحليلي المقدم أمام دائرة الفصل والذي يوضح مبالغ الفروقات للأعوام من 2018م وحتى 2020م، بينما لم توضح المطابقة اللازمة بالفواتير المسددة والتي ينتفي معها أثر هذه الفروق، وبخصوص ما دفع به المكلف بأن جزء من المبيعات عبارة عن منتجات وليست خدمات، فإنه وبالرجوع إلى تأكيدات المحاسب القانوني لتكلفة المبيعات تبين أن المطابقة جاءت بقيمة الإجمالي السنوي إلا أن الخلاف في البند محل النزاع يخص شهر ديسمبر ولذا تعذر التأكد من المطابقة لاختلاف أساس المقارنة، وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار الفصل

أما ما يخص استئناف الهيئة، فلم تقدم الهيئة البيئة التي استندت بها على أن المنتفع هو المكلف، وبما أن البيئة على المدعي، وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار الفصل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية 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 محلّ 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 تلاحظ 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 ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية 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 المكلف، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-81580) الصادر في الدعوى رقم (W-81580-2021) المتعلقة بضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م وحتى 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار الدائرة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر للأعوام من 2015م إلى 2020م).

2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (انتهاء المدة النظامية المحددة لإجراء الربط الضريبي، للأعوام من 2015م إلى 2020م).

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل 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.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-203823

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-203823-2023)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.