

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-34471

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-34471-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

المستأنف / المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/05/11م، 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 2021/01/14م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/01/17م من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-234) الصادر في الدعوى رقم (ZI-8174-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول دعوى المدعية (شركة ...) ذات السجل التجاري رقم: (...) من الناحية الشكلية.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول اعتراض المدعية على بند أرباح عقد شركة ... غير المصرح بها.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند مكافآت الموظفين.
- 3- إثبات انتهاء الخلاف حول بند فرق التأمينات الاجتماعية.
- 4- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة الاستقطاع الإضافية.
- 5- تعديل قرار المدعى عليها على بند غرامات التأخير وفقاً إلى ما انتهى إليه هذه القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (مكافآت الموظفين) فيدعي أن عقود العمل الموقعة مع الموظفين تتضمن شرط أحقية الموظف بالحصول على مكافأة وأن الشركة وزعت مكافآت على الموظفين في سنة 2017م بعد موافقة مجلس الإدارة، كما أن ما تم دفعه للموظفين من قبل الشركة لا يتعارض مع قانون العمل والعمال الذي يحدد الحد الأدنى لرواتب الموظفين والمزايا الإضافية، وفيما يخص بند (غرامات التأخير) فيدعي المكلف أنه لا يوافق على معالجة الهيئة بفرض غرامة تأخير على الالتزام المقدّر نظراً لوجود خلاف فني حقيقي بينه وبين الهيئة حول البنود التي تم فرض الغرامة عليها، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع الإضافية 2017م) فيدعي المكلف أنه قام مسبقاً بتقديم كشف حساب لأرصدة الأطراف ذات العلاقة موضحاً الرصيد الافتتاحي والختامي بالإضافة إلى الحركة خلال السنتين 2017م و 2018م موقعة ومختومة وتفيد أن الأرصدة المستحقة لأطراف ذات علاقة لم يتم دفعها / تسويتها خلال السنة المالية 2017م، كما أفاد أنه قام بتقديم خطاب اعتراض للهيئة على التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي وقامت بقبوله وقبول المستندات المرفقة ثم قامت بإصدار ربط معدل ألغت فيه قرارها الأصلي وأعادت فرض الضريبة على المستحقات المسجلة خلال عام 2017م، كما أوضح أنه لا يوجد أي مبرر للهيئة كي تحسب ضريبة استقطاع على المصاريف المستحقة المسجلة على أنها مستحقة الدفع للأطراف ذات علاقة بينما تقوم الشركة في نفس الوقت بحساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لنفس الأطراف ذات العلاقة مقابل هذه المستحقات وهذا سيؤدي إلى تثنية ضريبة الاستقطاع على نفس المبالغ والخدمات المقدمة، 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 تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص (أرباح عقد شركة ... غير المصرح بها لعام 2017م) فتدعي الهيئة أنه تبين لها عند فحص إقرار المكلف بأن هناك إيرادات غير مصرح عنها نتجت عن العقد المبرم مع شركة ... وهذا العقد لم يصرح به المكلف ضمن كشف متابعة العقود وقد بلغ قيمة العقد (75,556,789) ريال ونوع العقد (ik-pms for a) مسلسل (3930, مجموعة 774) وسنة العقد 1438هـ ومدته شهرين، وذلك طبقاً لبيان مركز المعلومات لعقود المكلفين لعام 2017م حيث أن المكلف لم يصرح عن هذه العقود في الإقرارات المقدمة إلى الهيئة وذلك ضمن جدول متابعة العقود المرفق بالإقرارات المقدمة ولم يقدم خطاب من شركة ... بعدم صحة ذلك كما لم يقدم الإثبات المستندي المؤيد لوجهة نظره بالرغم من المطالبات العديدة المرسلة له لإيضاح أسباب عدم إدراج هذا العقد في الإقرار، لذا تمت محاسبته عن هذا العقد تقديرياً بواقع (80%) بحكم أن الشركة متخصصة بإدارة المشاريع وذلك طبقاً للمادة (السادسة عشر) فقرة (4) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث أنه عقد أتعاب وإدارة يخضع بنسبة (80%) من الأرباح، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الخميس 2023/05/11م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة 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، تقرر 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 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، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (مكافآت الموظفين) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أن ما تم دفعه للموظفين من قبل الشركة لا يتعارض مع قانون العمل والعمال الذي يحدد الحد الأدنى لرواتب الموظفين والمزايا الإضافية. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية" وفقاً لما سبق، يتضح أن مكافآت الموظفين من المصاريف جائزة الحسم بشرط إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة مستندياً ومرتبطة بالنشاط، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراض المكلف على إجراء الهيئة بعدم حسم مكافآت الموظفين وإضافتها للوعاء الزكوي لعدم وجود لائحة تنظيمية للمكافآت معتمدة من وزارة العمل، وبما أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات اتضح إرفاق المكلف للمستندات التالية: السياسة الداخلية للشركة بالإضافة إلى عينة من عقود الموظفين والتي تحتوي على شرط أحقية العاملين في الحصول على تلك المكافآت. إيصال الدفع من بنك ... والذي يفيد دفع مبلغ (1,041,700) ريال ومبلغ (526,400) ريال في تاريخ 2017/8/13م. وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة والتي تبين دفع المكلف مبلغ (1,568,100) ريال كمكافآت للموظفين بدلاً من مبلغ (1,731,261) ريال المعارض عليه، وعليه وبما أن مكافآت الموظفين من المصاريف اللازمة لتحقيق الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف فيما يخص المبلغ المؤيد بالمستندات ورفض (163,161) ريال لعدم إثباته بالمستندات المرفقة.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامات التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه لا يوافق على معالجة الهيئة بفرض غرامة تأخير على الالتزام المقدر نظراً لوجود خلاف فني حقيقي بينه وبين الهيئة. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، 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 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." وكما نصّت 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: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والسيتين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع." واستخلاصاً لما سبق، فإن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وحيث يدفع المكلف بأن الخلاف بينه وبين الهيئة هو خلاف فني وأي ضريبة إضافية ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وبالإطلاع على الحقائق والظروف التي اكتنفت الأحوال المرتبة للواقعة المنشئة للضريبة، يتبين أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث أن غرامة التأخير في السداد تتبع الفروقات الضريبية وجوداً وعدماً وبما أن الدائرة انتهت بشأن البنود محل الخلاف إلى قبول الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى عدم توجب دفع غرامات تأخير عليها وذلك لسقوط أصلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (ضريبة الاستقطاع الإضافية 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه قام مسبقاً بتقديم كشف حساب لأرصدة الأطراف ذات العلاقة، وكما قام بتقديم خطاب اعتراض للهيئة على التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي وقامت بقبوله وقبول المستندات. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه:

"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 استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.... بنسبة 15%. وفقاً لما سبق، يتضح من خلال النصوص النظامية أعلاه أن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بوجود عملية الدفع الفعلي وما في حكمها مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وبالإطلاع على وجهة نظر الهيئة يتضح أنها أخضعت المبالغ محل الخلاف من تاريخ القيد المحاسبي على أساس أنها تمثل خدمات مقدمة من المركز الرئيسي والجهات المرتبطة وأن القيد المحاسبي يعتبر تسوية بين الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن الهيئة لم تقدم ما يثبت وجود عملية الدفع أو التسوية بين الحسابات في عام 2017م، حيث أن تاريخ القيد المحاسبي وحده لا يعدّ دليلاً كافياً على وجود تسوية بين الحسابات المدينة والحسابات الدائنة للمركز الرئيسي أو الشركات المرتبطة، مما يتبين معه عدم صحة استناد الهيئة في إجراءات إخضاع تلك الخدمات لضريبة الاستقطاع، كما قام المكلف بإرفاق المستندات التالية: (بيان تحليلي بالأطراف ذات العلاقة التي توضح المستحقات المسجلة والمدفوعات التي تمت للأعوام 2017م حتى 2020م. - التحويلات البنكية التي تفيد سداد المبالغ للشركات محل الخلاف كالتالي (4,926,057.14) ريال لشركة ... و مبلغ (1,316,348.83) ريال لشركة ... و مبلغ (3,210,785.05) ريال لشركة ... في تاريخ 2020/11/23م، وإقرارات ضريبة الاستقطاع وإيصالات الدفع.) وعليه وبعد الإطلاع على كافة المستندات المرفقة من المكلف والتي تؤيد وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. 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 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 بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلاحظ 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 الهيئة

وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل 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 / شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-234) الصادر في الدعوى رقم (ZI-8174-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح عقد شركة ... غير المصرح بها لعام 2017م).

2- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مكافآت الموظفين).

3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع الإضافية 2017م).

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 /