الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-50854
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-50854-2021)
في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الأربعاء 2022/12/28م، 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:
الدكتور/ ... **رئيساً**
الدكتور/ ... **عضواً**
الأستاذ/ ... **عضواً**
وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/17م، من/ ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/18م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-182) والصادر في الدعوى رقم (W-8269-2019) المتعلّق بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنِف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- **رفض اعتراض الشركة المدعية فيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين المقيمين بموجب تأشيرة زيارة عمل.**
2- **تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات تأخير السداد.**

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (فرض ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين المقيمين بموجب تأشيرة زيارة عمل) فيدعي المكلف بأنه أبرم اتفاقيات مع... لتقديم خدمات فحص وإصلاح وصيانة تحت الماء باستخدام غواصين ومعدات وسفن، وأن تقديم هذه الخدمات يتطلب: (أ) غواصين لتأدية خدمات الفحص والإصلاح والصيانة تحت الماء. (ب) سفن ومعدات لتقديم المساندة لكافة أعمال الفحص والاصلاح والصيانة تحت الماء. ومن أجل تنفيذ خدمات الفحص والإصلاح والصيانة المذكورة تحت الماء ، أبرم المكلف عقود توظيف مؤقتة مع بعض العاملين المهرة (الغواصين / البحارة) الأجانب ، وبسبب طبيعة العمل على الصعيد العالمي يُسمح للبحارة (الغواصين) بالحصول على تأشيرة للعمل ودفتر البحار وتفاصيل التوظيف للقيام بالأعمال البحرية، وبحسب طبيعة عملهم لا يحصل هؤلاء على تأشيرات دائمة لتأدية العمل لدولة ما، حيث أنهم يتمتعون بضع خاص بسبب طبيعة العمل، وبالنظر إلى ظروف العمل القاسية والخطرة على السفن فإنه يتم توظيف البحارة لفترات زمنية قصيرة، وبناءً على ذلك يتم توقيع عقود عمل لهم مع الشركة المستأنفة وعليه يقوم المكلف بتسجيل تلك العقود كنفقات رواتب في سجلاته المحاسبة، وأشار المكلف بتقديمه جميع المستندات الضرورية التي تثبت أن المبالغ المدفوعة للغواصين تستوفي الشروط المذكورة في التعميم الذي استندت عليه لجنة الفصل، وفيما يخصّ بند (غرامات تأخير السداد) يطلب المكلف إلغاء غرامات التأخير لوجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.
كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (غرامات تأخير السداد) فتطالب الهيئة باحتساب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وعليه فإن الهيئة تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2022/12/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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، تبيّن 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 بند (فرض ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين المقيمين بموجب تأشيرة زيارة عمل) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه أبرم اتفاقيات مع أرامكو السعودية لتقديم خدمات فحص وإصلاح وصيانة تحت الماء باستخدام غواصين ومعدات وسفن، وعليه يقوم المكلف بتسجيل تلك العقود كنفقات رواتب في سجلاته المحاسبة. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل على أن: "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: وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات، ومن ذلك الخدمات الفنية التي حدد سعرها بنسبة (5%), والإتاوة أو الريع التي حدد سعرها بنسبة (15%)" كما نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ (قبل التعديل) على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أتعاب إدارة (20%) أتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة (15%) إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين (5%)، أي دفعات أخرى (15%). ووفقًا لما سبق، يتضح قيام المكلف باستئجار السفينة مع الطاقم من قبل شركة ... (...) وهي منشأة غير مقيمة. ثم يقوم المدعي بكفالة موظفين مستقلين عن الجهة السابقة المؤجرة للسفينة وفق عقود مؤقتة لفترة قصيرة الأجل بموجب " تأشيرة زيارة عمل" لتنفيذ أعمالها في المملكة ، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتضح أن جوهر الخلاف هو خلاف مستندي حيث تم رفض اعتراض المكلف في مرحلة الفصل بسبب عدم تقديمة للمستندات التي تثبت تطبيقه للشروط الواردة في الاختبار المحدد من قبل الهيئة فيما يتعلق بالتحقق من علاقة التوظيف بموجب تعميمها رقم 1438/9/8922 وتاريخ 1438/02/07هـ، وبالرجوع إلى ما قدم المكلف من مستندات يتضح تقديمه عقود العمل وخطابات دعوة للعمل بمدة إقامة (90) يوم للغواصين المتعاقدين، بالإضافة إلى تقديمه ما يثبت مراقبة العمل لهم وجداول العمل اليومية، وقسيمة الرواتب التي تثبت الرواتب وكشوف بنكية تثبت صرف الرواتب بمواعيد محددة، وعليه وحيث أن طبيعة العمل للغواصين تتم بشكل مؤقت لأعمال الصيانة وفقًا لعقود المبرمة مع شركة... وأرفق المكلف قائمة توضح عدد أيام إقامة هؤلاء الغواصين، ولتقديم المكلف ما يثبت وجهة نظره، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف بعدم فرض ضريبة استقطاع على رواتب وأجور الغواصين.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات تأخير السداد) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يطلب إلغاء غرامات التأخير لوجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ: "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 الثامنة والستين 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." كما نصّت الفقرة (3) من المادة السابعة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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." بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث أنه تم قبول استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على رواتب الموظفين المقيمين) وعليه تنتهي الدائرة إلى سقوط غرامة التأخير لسقوط أصل فرض الضريبة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على 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 مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقيّة البنود محلّ الدعوى محمولًا 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 مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-182) والصادر في الدعوى رقم (W-8269-2019) المتعلّق بالربط الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- **قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**
2- **رفض استئناف الهيئة بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.**

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

عضو	**عضو**
الأستاذ/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...