

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-66681

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-66681-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/ المكلف

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

المستأنف/ المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الإثنين 2023/01/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة 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: 2021/08/24م، من/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/08/25م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-633) الصادر في الدعوى رقم (W-2019-8671) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر ديسمبر من عام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلاً من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة:

- أ- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالمبلغ 1,162,548 ريال وذلك باعتماد نسبة 5% بدلا من 15%.
- ب- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالمبلغ 8,893,909 ريال وذلك باعتماد مبلغ 1,762,751 ريال والتي تم عكسها بما تم إثباته بمستندات ورفض الباقي.
- ت- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بمبلغ 479,590 ريال والمتعلق بتدريب الموظفين.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على التكاليف المتكبدة خارج المملكة.

ثالثاً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (أ-ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ 1,162,548 ريال وذلك باعتماد نسبة 5% بدلا من 15%) ب- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ 8,893,909 ريال وذلك باعتماد مبلغ 1,762,751 ريال والتي تم عكسها بما تم إثباته بمستندات ورفض الباقي) ت- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ 479,590 ريال والمتعلق بتدريب الموظفين) فيدعي المكلف أن الهيئة قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع بناء على التكاليف المسجلة في الدفاتر المحاسبية بينما يجب احتسابها على المبالغ المدفوعة إلى الجهات الغير مقيمة طبقاً لأحكام المادة 68 من نظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على التكاليف المتكبدة خارج المملكة) فيدعي المكلف أن لديها عمليات في دول مجلس التعاون الخليجي وكذلك البلدان الافريقية من اجل تنفيذ العملية التجارية، وتحمل الفروع مصاريف تجارية مثل استئجار المعدات، والخدمات الاستشارية والفنية. حيث تم تقديم الخدمات من قبل مزود الخدمة المسجل في الدولة التي تعمل فيها فروع الشركة. وفقا لذلك، تتحمل الفروع جميع نفقات عمليات الاعمال التجارية خارج المملكة. ومع ذلك ووفقا لمتطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم توحيد نتائج القوائم المالية المدققة للشركة السعودية. وتقوم الشركة بتسوية الزكاة على القوائم المالية الموحدة لنتائج الفروع داخل وخارج المملكة. وبما ان فروع الشركة الخارجية قد وقعت اتفاقيات مع مقدمي الخدمات غير المقيمين في بلدانهم لتقديم مثل هذه الخدمات وبالتالي فإن الخدمات المقدمة من قبل مقدم خدمة غير مقيم

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

لفرع الشركة خارج المملكة لا تفي بمعايير مصدر الدخل السعودي وبالتالي يجب الا تخضع لضريبة الاستقطاع، وفيما يخص بند (غرامة تأخير) فيدعي المكلف أنه غير موافق على فرض غرامة تأخير بنسبة (1%) على التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي الناتج عن معالجات الهيئة من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد حيث أن الخلاف في هذا البند يعتبر خلاف فني واضح بين الشركة والهيئة ولا يجوز فرض غرامة تأخير، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم 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، فيمكن استئنافها فيما يخص (أ: ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة الى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (1,162,548 ريال) وذلك باعتماد نسبة (5%) بدلا من (15%) فتوضح الهيئة أن عقد ... بقيمة (3,379,313) تضمن خدمات فنية واختبار الاداء وتدريب بناء على المادة (4) في العقد مما يلزم منه فرض ضريبة استقطاع بنسبة (15%)، اما بالنسبة لعقد ... & ... بقيمة (875,564) لا يمكن قراءة العقد بسبب أن الطباعة غير واضحة وبالتالي لا يمكن الاستناد عليه، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة الى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (8,893,909 ريال) وذلك باعتماد مبلغ (1,762,751 ريال) والتي تم عكسها بما تم اثباته بمستندات ورفض الباقي) فتوضح الهيئة أن مبلغ (8,893,909) يحتوي على بنود تم احتسابها في البند اولا/ من القرار وبالتالي فإن مبلغ القبول (1,762,751 ريال) غير واضح التفاصيل في احتساب المودرين والمبالغ التي تم قبولها، حيث لم تبين الدائرة تفاصيل التعديل لقرار الهيئة بهذا البند والمستندات المؤيدة حيث شاب قرار الدائرة قصور شديد وهو ما يجعل القرار معيبا. بالإضافة إلى ذلك أن الهيئة تعترض على الفصل في قبول مستندات جديدة لم تقدم امام الهيئة. حيث أن اظهر هذه المستندات اما الدائرة الابتدائية وعدم تقديمها امام الهيئة يعد تعدي على حق الهيئة، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجرائها، لذا تطالب بالغاء قرار الدائرة القاضي بتعديل قرار الهيئة المتعلق ببند غرامات التأخير محل الدعوى، واحتسابها من تاريخ الاستحقاق، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 2023/01/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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 البنود الآتية: (أ- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة الى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (1,162,548 ريال) وذلك باعتماد نسبة (5%) بدلا من (15%)، ب- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة الى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (8,893,909 ريال) وذلك باعتماد مبلغ (1,762,751 ريال) والتي تم عكسها بما تم اثباته بمستندات ورفض الباقي)، ت- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلا من المبالغ المدفوعة الى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (479,590 ريال) والمتعلق بتدريب الموظفين) وحيث يمكن استئناف المكلف في أن الهيئة قامت باحتساب ضريبة الاستقطاع بناء على التكاليف المسجلة في الدفاتر المحاسبية بينما يجب احتسابها على المبالغ المدفوعة الى الجهات الغير مقيمة طبقاً لأحكام المادة 68 من نظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتعديلات اللاحقة عليها بالقرارات الوزارية على أنه: "تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة: 4- الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة." كما نصت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على الآتي: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: -اتأوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيسي أو شركة مرتبطة بنسبة (15%)، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خالف ما يدفع للمركز الرئيسي أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسطن تأمين أو إعادة تأمين بنسبة (5%)، أي خدمات أخرى بنسبة (15%)". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف 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 برابط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة." بناءً على ما سبق، وحيث أن لجنة الفصل قبلت تكاليف معكوسة بمبلغ (1,762,751) يتبقى مبلغ الربط من قبل الهيئة (7,131,158 ريال) وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين التالي: 1- ضريبة الاستقطاع المسددة من قبل الشركة: مبلغ الربط: (3,940,986 ريال)، تم التأكد من خلال اقرارات الاستقطاع المقدمة للهيئة لفترات مختلفة تضمن المبالغ المربوط عليها من الهيئة وتبين أن المكلف قد وردها للهيئة بموجب كشوفات من البنك، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في الغاء الربط على هذا المبلغ. 2- التكاليف المعكوسة قيدها في فترة لاحقة: مبلغ الربط: (2,666,294 ريال)، من خلال الاطلاع على المستندات المقدمة والمتمثلة في القيود المستخرجة من دفاتر الشركة تبين عكس التكاليف ولم تدفع لجهات خارجية، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف. 3- المحتجزات المستحقة الدفع/أخرى: مبلغ الربط: (21,321 ريال)، أن المبالغ المشار إليها لم يثبت دفعها بعد وإنما تمثل مصاريف مستحقة الدفع وحيث أن ضريبة الاستقطاع تفرض فقط على المبالغ المدفوعة لجهات خارجية، عليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف. 4- التدريب خارج المملكة: مبلغ الربط: (479,590 ريال)، حيث أن المكلف أرفق شهادات التدريب مشار فيها مكان التدريب ولم توضح المبالغ فيها وحيث أن بعض الشهادات تمثل أن التدريب تم في مدينة الرياض وبعضها تم خارج المملكة في سويسرا ولعدم وضوح المكلف في استئنافه، عليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف المكلف. 5- فروق تحويل عملة: مبلغ الربط: (22,965 ريال)، إن هذه المبالغ تمثل فروق تحويل عملة نرى قبولها لأنها فروق طبيعية في سياق النشاط حيث أنه يتم التعامل مع جهات خارجية وبعملات مختلفة ومبلغها بسيط بالنسبة للربط محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف. ووفقاً لما سبق، انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف باستثناء التدريب خارج المملكة حيث أن المستندات المرفقة تمثل شهادات حضور الدورات وتبين أن بعض مقر التدريب كان بالرياض حيث أن التدريب تم داخل المملكة فيخضع للضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) يمثل خدمات أخرى، ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة لعدد ومبلغ الدورات خارج المملكة، وعليه تنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار لجنة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف أن الخلاف في هذا البند يعتبر خلاف فني واضح بين الشركة والهيئة ولا يجوز فرض غرامة تأخير. 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" وكما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة 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، وبالإطلاع على النصوص النظامية يتبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف، وحيث انتهت الدائرة في البند أولاً إلى قبول استئناف المكلف جزئياً، والغرامة تعتبر تابعة للبند بالتالي تسقط نظراً لسقوط أصلها، وفرضها على البند ثانياً لرفض استئناف المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منظوفة، 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 واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناءً 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 (...)، 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-2021-633) الصادر في الدعوى رقم (W-2019-8671) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر ديسمبر من عام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف جزئياً بشأن البنود الآتية: (أ- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلاً من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (1,162,548 ريال)، ب- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلاً من المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ (8,893,909 ريال)، ج- ضريبة الاستقطاع على التكاليف بدلاً من المبالغ المدفوعة

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

إلى جهات غير مقيمة (فيما يتعلق بالمبلغ 479,590 ريال) والمتعلق بتدريب الموظفين)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- قبول استئناف المكلف جزئياً بشأن بند (غرامة التأخير)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3- رفض استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...