

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-175312-2023)

في الدعوى المقامة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
المستأنف
ضد / المكلف
المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/04/21م، 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: 2023/02/04م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على
قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-
1928) الصادر في الدعوى رقم (I-75655-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى
المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما
يأتي:

- 1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد
تحميلها بمبلغ (13,645,826) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة
استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات
ومصاريف أخرى معاد تحميلها)، أوضحت الهيئة قيامها عند الربط بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف
أخرى معاد تحميلها -تقنية معلومات إلى صافي الربح؛ باعتبار أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (175312-2023-I)

تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الحسم كما جاء في الفقرة (أ، ب/10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وعند الاعتراض قدمت المدعية الفاتورتين مقدمة من ...، حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن إعادة توزيع للمصاريف صادرة من ... -المركز الرئيسي بدولة الامارات العربية المتحدة إلى ... -المملكة العربية السعودية-، حيث تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري، إذ لم تقدم المدعية طريقة احتسابها، وعليه فقد تم رفض اعتراض المدعية استناداً للفقرة (10) للمادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ ونصه "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي:

أ- اتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، أما بشأن ما أشارت إليه المدعية في لائحة دعواها فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرقت إليه في لائحته من قولها إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه المصاريف لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً للمادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8) التي 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"، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء إجراء الهيئة بحجة تقديم المدعية للعقد المبرم والفواتير محل الخلاف وأنه تبين من خلالها بأن هذه المصاريف هي مصاريف فعلية ولم تحدد بأسلوب التوزيع على الأساس التقديري، وتجب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ باعتبار أنه أسس على مستندات غير مودعة في ملف الدعوى، ولم يتاح للهيئة الاطلاع عليها، وهو ما يخالف صريح نص المادة (29) من قواعد عمل اللجان والتي أكدت على أنه: "لا يجوز التعويل على أوراق أحد أطراف الدعوى أو مذكراته دون تمكين الطرف الآخر من الاطلاع عليها.."، فضلاً عن أن الدائرة مصدرة القرار حكمت بأكثر مما طلبته المدعية في دعواها، حيث انصب طلب المدعية على السماح بحسم ضريبة الاستقطاع المسددة عن المصاريف في حال استبعاد الهيئة لتلك المصاريف، في حين قررت الدائرة إلغاء إجراء الهيئة في استبعاد المصاريف إضافةً إلى تقرير أحقية المدعية في حسم ضريبة الاستقطاع المسددة عن تلك المصاريف، ويعد ذلك القرار به ازدواجية وذلك بقبول المصروف وحسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل دون تقديم المستندات المؤيدة لذلك كما تجدر الإشارة إلى أن منطوق القرار جاء متعارضاً مع الفقرة (ز) للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل؛ وتؤكد الهيئة على أنه في حال قبول حسم المصاريف فلا يتم حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة، حيث يتبين أن قرار الدائرة لا يستند إلى أسس نظامية مما يجعله معيباً وحرماً بالإلغاء. وفيما يتعلق باستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (175312-2023-ا)

الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) ، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، وعليه تتمسك الهيئة بصحة و سلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/21م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة 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 يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأنه مصروف غير جائز الحسم. واستناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري". واستناداً على الفقرة (و) من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-175312-2023)

المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، واستناداً على الفقرة (ز) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي نصت على ما يلي: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين أن استئناف الهيئة يكمن حول إلغاء الدائرة إجرائها في احتساب المصاريف من ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، حيث تفيد الهيئة بأنها قامت بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها -تقنية معلومات إلى صافي الربح باعتبار أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الحسم، وبعد اطلاع الهيئة على الفواتير المقدمة تبين أنها تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري، إذ لم يقدم المكلف طريقة احتسابها، في حين أفاد المكلف بأنها مصاريف فعلية وضرورية متكبدة لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ومؤيدة حسب الأصول بالفواتير والمستندات المؤيدة الأخرى حيث قدم المكلف نسخة من الفواتير المؤيدة لتلك الخدمات واتفاقية خدمات الدعم الخاصة بالمكتب الرئيسي التي تغطي المصاريف المعاد تحميلها، وعليه وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع ومستندات تبين بأن المكلف قدم الفواتير واتفاقية خدمات الدعم ولكنها غير مترجمة باللغة العربية، بالإضافة لم يقدم المكلف آلية احتساب هذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، 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 والتي تنص على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-175312-2023)

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 دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، مما يتبين معه صحة فرض غرامة التأخير على البنود التي تم قبول الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، وإلغاء غرامة التأخير في البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تغيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1928) الصادر في الدعوى رقم (I-75655-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175312

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (1-175312-2023)

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط).

3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل 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.

