

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-176788-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف
المستأنف
المستأنف ضده
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/05/15م، 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: 2023/02/08م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6686) الصادر في الدعوى رقم (I-24144-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ شركة ... المحدودة (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية إلغاء قرار المدعى عليها.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-176788-2023)

الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) ، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار. ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه (فيما يخص غرامة التأخير بواقع 1%) على الناتج التعديلات السابقة ، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على (أ- 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) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام والتي نصت على (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 المصلحة) فالنص في ذلك واضح وصريح ، وحيث أن الأصل صحة القرار الإداري ، ولم تقم المدعية ما ينفي ذلك ، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى)، لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه :.. وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص 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"، وتطبيقاً للنص النظامي المذكور أعلاه ، ترى اللجنة فرض غرامة تأخير على فرق ضريبة الأرباح الرأسمالية من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد ، وبذلك ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير في سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية) وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية السابقة فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح ، فبالتالي فإن قرار الدائرة محل الاستئناف خالف ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية السابقة حقيقة بدون وجه نظامي للبند محل الخلاف التي قضت بإلغائها ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق مقتضى النظامي. وأن قرار دائرة الفصل الأولى بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه : (وحيث أنه من المتقرر أن

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-176788-2023)

الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث أن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (خصم الأقساط الضريبية المعجلة)، أفادت الهيئة بأنها قامت بحسم الدفعات المعجلة ومقدارها (1,317,838) ريال $3 \times$ = (3,953,513) ريال، حيث إن المكلف قام بالاسترداد بمبلغ (1,045,123.58) ريال، وعليه يكون مجموع السداد الذي في حساب المكلف (3,953,513 - 1,045,123.58) = (2,908,392.42) ريال كما هو ظاهر بحساب المكلف، ومما سبق قامت الهيئة بحسم المبالغ المسددة تحت الحساب بإجمالي (2,908,390.42) ريال وأما باقي المبلغ البالغ (1,045,123.85) ريال كونه رصيد مسدد بالزيادة حيث سبق للمكلف استردادها وفقاً لخطاب طلب المكلف بتاريخ 1440/4/23 هـ الموافق 2018/12/30 م ونموذج طلب استرداد ضرائب وغرامات مسددة بالزيادة، وتم استرداده بتاريخ 2019/03/12 م، وحيث إن قرار الدائرة جاء بإلغاء قرار المدعى عليه (الهيئة) وحيث إن هذا الاجراء سيتسبب بحسم مبلغ غير موجود لدى الهيئة لاسترداده من قبل المكلف، الامر الذي تؤكد معه الهيئة بعدم أحقية المكلف بحسم مبلغ سبق وأن استرده والبالغ (1,045,123.85) ريال، وهناك كشف يثبت صرف الشيك بمبلغ (1,045,123.58) ريال خصما من حساب الهيئة، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/05/15 م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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: 1445/04/08 هـ، وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-176788-2023)

الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولا شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، 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 15/01/1425هـ 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 11/06/1425هـ 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 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". وبناءً على ما تقدم، 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 الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة 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 (خصم الأقساط الضريبية المعجلة)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بعدم أحقية المكلف بحسم مبلغ سبق وأن استرده والبالغ (1,045,123.85) ريال. وبناءً على ما تقدم، يتضح أن الخلاف يكمن في حسم المبالغ المسددة تحت الحساب من إجمالي المبالغ المستحقة نتيجة الربط الضريبي لعام 2014م، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المكلف حيث قدم بيان تحليلي للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفواتير السداد/ الإقرارات المعدلة، وصورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة، بمبلغ (1,317,838) ريال كدفعة أولى بتاريخ 22/5/2014م، ودفعة ثانية بنفس المبلغ في تاريخ 21/9/2014م و تاريخ 13/1/2015م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريال، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-176788-2023)

قبل الهيئة، تبين بأن الهيئة قامت بحسم المبالغ المسددة تحت الحساب بإجمالي (2,908,390.42) ريال وأما باقي المبلغ البالغ (1,045,123.85) ريال كونه رصيد مسدد بالزيادة حيث سبق للمكلف استردادها وفقاً لخطاب طلب المكلف بتاريخ 1440/4/23هـ الموافق 2018/12/30م ونموذج طلب استرداد ضرائب وغرامات مسددة بالزيادة، وتم استرداده بتاريخ 2019/03/12م كما هو موضح في لائحة استئناف الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك) وبند (مصرفات غير جائزة الحسم)، 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 صك 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 "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبندين 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.

وبناءً 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 الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6686) الصادر في الدعوى رقم (I-24144-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصرفات غير جائزة الحسم).

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-176788

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-176788-2023)

3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

4- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الأقساط الضريبية المعجلة).

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/ ...