

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179611-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

المستأنف / المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2024/05/20م، 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 2023/02/22م، من /...، هوية مقيم رقم (...). بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/26م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6924) الصادر في الدعوى رقم (I-73442-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية في بند مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة بقيمة 723,656 ريال سعودي إلى صافي الربح المعدل.

2- إلغاء قرار المدعى عليها في بند إضافة تكلفة مشتريات برامج بغرض إعادة البيع بقيمة 5,877,736 ريال سعودي إلى صافي الربح المعدل.

3- تعديل قرار المدعى عليها على فرض غرامات تأخير على فروقات ضريبة الدخل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179611-2023)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير المفروضة على بند غرامة التأخير المفروضة على بند مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لصافي الربح المعدل)، أوضح المكلف بأنه تستأنف الشركة على قرار لجنة الفصل باحتساب غرامة تأخير بواقع (1%) عن كل (30) يوم تأخير لفروقات ضريبة الدخل، وفقاً للمسببات التالية: لقد فرضت الهيئة غرامة التأخير على بنود هي بحد ذاتها قيد هذا الاعتراض، كذلك لم تحتسب الهيئة فروق ضريبة دخل الواردة في بنود الدعوى محل استئنافها، إلا بعد تاريخ الاستحقاق بمدة توجب غرامة علماً بأنها خارجة عن خيار المكلف، حيث كان بإمكان الفرع تجنب غرامة التأخير لو قامت الهيئة بإخطاره بعد تقديم الإقرار مباشرة. لقد نشأت غرامة التأخير بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والشركة. ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف. وهذا وقد صدرت العديد من القرارات في ظل النظام الضريبي الجديد، والتي أيدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع الهيئة، وعدم وجود ما يشير إلى سوء نية لدى المكلف، وتجدر الإشارة إلى أن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قد استحدثت تشريعاً لم ينص عليه بالنظام الضريبي على الرغم من كونها مفسرة للنظام فقط، ووجه ذلك أنه قد نصت الفقرة (ج) من المادة (76) من النظام الضريبي على تعريف الضريبة غير المسددة، وعلى الرغم من ذلك خالفت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أحكامه بتحميل النص المشار إليه في النظام ما لا يحتمل، حيث نصت على تعريف مغاير لتعريف الضريبة الغير مسددة بموجب نص الفقرة (3) من المادة (67)، وعليه توسعت اللائحة في تعريفها للضريبة غير المسددة على غير ما أقره النظام الضريبي، في تفسيرها لـ "أحكام النظام" وفقاً لنص الفقرة (ج) من المادة (76) من النظام الضريبي بأنها "التعديلات التي تجريها الهيئة" حصراً. كما أن تلك الفروق لا تكتسب صفة "المالية" طالما لم يصدر بشأنها قرار استثنائي وبالتالي أيضاً لا ينطبق عليها نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية. وعليه لو افترضنا نظامية تلك الفقرة فإنه ومما لا شك فيه لا يجوز احتساب غرامات التأخير على فروقات الضريبة إلا من تاريخ اكتساب تلك الفروقات صفة "النهائية"، وربط الهيئة وقرار لجنة الفصل لا ينطبق عليهما ذلك الشرط، وقد تأيد ذلك بموجب العديد من القرارات الاستئنافية وبالتالي، فإن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وهذا لا يتأتى إلا بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. وعليه، فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي موجب الأنظمة. علاوة على ذلك لم يقصد من الفقرة (أ) من المادة (77)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179611-2023)

من نظام ضريبة الدخل والمادة (67) من اللائحة التنفيذية للنظام، معاقبة المكلف نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف وتحديد مبلغ الضريبة المستحق، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافه، كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الاثنين بتاريخ: 2024/05/20م، 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: 1445/04/08هـ، 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 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير المفروضة على بند غرامة التأخير المفروضة على بند مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لصافي الربح المعدل)، 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179611-2023)

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 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 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 نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجربها الهيئة، وحيث أن 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 المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (إضافة تكلفة مشتريات برامج بغرض إعادة البيع إلى صافي الربح المعدل)، 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179611-2023)

إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات، مع استمرارية النظر في استئناف المكلف في باقي البنود المستأنف عليها.. " الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير المفروضة على بند إضافة تكلفة مشتريات برامج بغرض البيع)، 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 "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها جزئياً وذلك في حدود ما تم سحبه في البند الموضح أعلاه، مع تمسكها بصحة ونظامية الغرامات المفروضة على البنود الأخرى محل الدعوى.. " الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة إلى صافي الربح المعدل)، 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 وجّه 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 مكن النزاع فيه وانتهت بصده 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 المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179611

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-179611-2023)

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 الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6924) الصادر في الدعوى رقم (1-73442-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة تكلفة مشتريات برامج بغرض إعادة البيع إلى صافي الربح المعدل).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير المفروضة على بند إضافة تكلفة مشتريات برامج بغرض البيع).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة إلى صافي الربح المعدل).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير المفروضة على بند غرامة التأخير المفروضة على بند مبالغ مدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لصافي الربح المعدل).

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/ ...