

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-42115

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (I-42115-2021)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضده

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2023/05/03م، 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 2021/03/17م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (-IZD-2021) (37 الصادر في الدعوى رقم (I-8322-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...).

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول وجهة نظر المدعية جزئياً وذلك باحتساب مبلغ (250,743) ريال كفروق استيراد.

2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبند غرامة التأخير نظراً لتعديل أصلها.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2017م) فإن الهيئة قامت بإجراء مقارنة بين المشتريات الخارجية في إقرار المكلف وبين الاستيرادات لبيانات الجمارك وتبين وجود فرق يبلغ (12,415,595) ريال تم ترقيحها بنسبة (10%)، وأما ما أشارت له الدائرة من أن الفرق عبارة عن أصول غير معدة للبيع ورسوم جمركية فقد جانبها الصواب لعدم تقديم المستندات الثبوتية، ولو سلّم جدلاً بصحة القرار فقد شابه الخطأ حيث تبين بعد الاطلاع على البيانات المقدمة من المكلف والمتمثلة في الإقرار والتسوية والقوائم المالية أنه يجب ترقيح مبلغ (618,137) ريال وليس مبلغ (250,743) ريال، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) فإن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، والتي 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 والصادرة 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" وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2023/05/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها 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 المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر 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 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، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2017م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي بأنها قارنت بين المشتريات الخارجية في إقرار المكلف وبين الاستيرادات لبيانات الجمارك وتبين وجود فرق يبلغ (12,415,595) ريال تم تربيعها بنسبة (10%)، وحيث نصّ التعميم رقم (2030) الصادر بتاريخ 1430/4/15 هـ على أن "بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواءً من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاته وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف منها على سبيل المثال:

1. عدم قيام مصلحة الجمارك بتسجيل بعض الاستيرادات 2. تسجيل المكلف لبعض التكاليف الإضافية ضمن تكلفة المشتريات من الخارج 3. أن يكون الاستيراد لشراء أصول ثابتة 4. قيام بعض الشركات بالاستيراد لحساب الغير وتقوم بتسجيل كامل قيمة الاستيرادات في دفاتها وبعد إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته 5. اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي " واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة والتي نصت على ما يلي: "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 للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة" وبناءً على ما سبق، يعدّ بيان

الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك (سابقًا) قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن استئناف الهيئة يتمثل في تعديل القرار الصادر من دائرة الفصل حيث طالبت بتربيح مبلغ (12,415,595) ريال والمتمثلة في فروقات الاستيراد، كما طالبت في حال قبول قرار الدائرة تعديل المبلغ الذي تم تربيعه ليصبح مبلغ (618,137) ريال والناتج عن فرق الاستيرادات بين المصرح عنه من قبل المكلف في التسوية المقدمة والبيان الصادر من الجمارك، وبناء على ما سبق، وحيث قُدمت المستندات المؤيدة للفروقات كما أنه وبالإطلاع على البيان الجمركي تبين وجود قطع غيار وأصول ثابتة، وبمراجعة التسوية المقدمة والبيان الجمركي تبين وجود مبلغ (618,137) ريال، لم يتم التصريح عنه من قبل المكلف ولم يقدم أسباب هذه الفروقات، كما أن الفواتير المقدمة بلغت (8,430,986) ريال، وعليه تتم إضافته إلى صافي الربح المعدل بعد تربيعه بنسبة (10%) الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد. وحيث نصّت 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"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة 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." وبناءً على ما تقدّم، فإن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وحيث لا يمكن مؤاخذة المكلف بالغرامات إلا بعد علمه بحقيقة الربط، حيث إن هذا المسلك هو ما يتفق مع القواعد الشرعية والنظامية ذات الصلة كالقاعدة الشرعية التي تقضي بأنه: "لا يكلف شرعًا إلا بفعل ممكن، مقدور للمكلف، معلوم له علمًا يحمله على امتثاله". وبناءً على ذلك فإن حاصل ما تقدم يترتب عليه عدم أحقية الهيئة في فرض غرامة على عدم سداد فرق الضريبة المستحقة وفقاً للربط الضريبي اعتباراً من تاريخ الوقت النظامي لتقديم الإقرار، وإنما يحق لها فرض تلك الغرامة من تاريخ إبلاغ المكلف بربطها، حيث لا يمكن مؤاخذة المكلف بهذه الغرامة إلا بعد علمه بحقيقة الربط، ما يتبين معه صحة ما انتهى إليه قرار الفصل في تعديل احتساب غرامة التأخير، حيث أن احتساب الضريبة يتم من تاريخ الاستحقاق لفرق الضريبة الناتج عن

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

إبلاغ المكلف بالربط إلى تاريخ السداد، ونظرًا لقبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل في بند "فروق الاستيراد" وحيث أن فرض الغرامات هي نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها، الأمر الذي يتعين معه تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-37) الصادر في الدعوى رقم (I-8322-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2017م).

2- تعديل قرار الفصل فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير).

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/ ...