

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-136353-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

هوية مقيم رقم (...), رقم مميز (...)

المستأنف / المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2023/12/17م، 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 2022/07/11م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/17م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5032) الصادر في الدعوى رقم (IW-26609-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2008م إلى 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعي / ... (كندي الجنسية بموجب إقامة رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- فيما يتعلق ببند (صدور القرار على غير ذي صفة):
أ- رفض اعتراض المدعي للأعوام 2008م حتى 2013م.
ب- إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام 2014م حتى 2016م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (IW-136353-2022)

2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (إهدار الحسابات).

3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (الأرباح الرأسمالية).

4- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

5- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (غرامة إخفاء).

6- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند (أخطاء مادية).

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (صدور القرار على غير ذي صفة) فيدعي المكلف أنه قدم المالك السابق / ... إقراراته الضريبية للأعوام محل الخلاف وقبلت الهيئة تلك الإقرارات وأصدرت شهاداتها لموكلتنا إلى نهاية عام 2013م واستقرت بذلك المراكز النظامية، -مرفق شهادات الإقرار الضريبي للأعوام من 2008م إلى 2013م- ، وبعد مرور سنوات طويلة نقضت الهيئة تلك الإقرارات بأثر رجعي رغم اعتمادها وصدور شهادتها، وقامت بوضع إيرادات جديدة ليس لها مرجعية تستند إليها بل وفرضت أرباحاً قامت على إثره بمطالبات ضريبية عليها، حيث قدم المكلف إقراراته الضريبية للعوام 2008م وحتى 2013م، ولم يتلقى أي إشعارات بتعديلها حتى تاريخ 2018/07/02م مما يكون معه إقراره مقبولاً ومستقر وتصرف الهيئة غير صحيح وواجب الإلغاء استناداً للمادة (59/8) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناءً على ما سبق ذكره من استقرار للمراكز النظامية وتقديم كافة الإقرارات الضريبية للأعوام التي سبقت ملكية المؤسسة، بنى المستثمر السعودي ... المالك اللاحق للمؤسسة قرار شرائه للمؤسسة بتاريخ 2014/07/21م الموافق 2014/05/20م إلا أن قيام الهيئة بنقض ما استقرت عليه المراكز النظامية وإعادة الربط (رغم عدم صحته نظاماً) أدى إلى الحاق الضرر البالغ بالمؤسسة وتعثرها وصولاً لإغلاقها بشكل كامل، وهو ما يؤكد خطأ الهيئة في أداة التنظيمية (النظام واللائحة) ومعارضتها لغايات المنظم ومقاصده، وفيما يخص بند (إهدار الحسابات) يطالب المكلف بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند، حيث أوضحت الهيئة في مذكرتها الجوابية رقم (1) أنها تستند في إجراءاتها على ما نصت عليه أحكام الفقرة الفرعية (ج) من الفقرة رقم (2) من المادة (56) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وهو حجة عليها لا لها، إذ سبق القول بأن المؤسسة لديها نظام محاسبي من نوع "PEACHTREE" بيتش تري"، وتملك دفتر الأستاذ العام، ودفتر الجرد، والسجلات المحاسبية الضرورية، وسبق إرفاق بعض منها، وكانت تقدم إقراراتها الضريبية عن طريق المكاتب المحاسبية المعتمدة من خلاله، والمكلف على أتم الاستعداد لتقديم جميع طلبات دائرة الاستئناف الموقرة بخصوص ذلك وعرض تفاصيل البرنامج عليها وما حوى من حسابات وقيود وتفاصيل تتوافق من النظام الذي أجاز ذلك بضوابطه. وحيث أن سبب هذا الخطأ الجوهري من الهيئة؛ هو استعجال موظفيها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-136353-2022)

وعدم تقيدهم بالأنظمة الضريبية والعقدية أثناء الزيارة الميدانية، حيث بنوا معلوماتهم على الظن والفحص الجزئي المقتضب -كما هو منصوص عليه في ذات تقرير الزيارة المعدّ من الفريق-، بالإضافة لأخذهم المعلومات ممن لا صفة له في الموضوع -في حينها- ولا يتكلم العربية، وأن الفريق التابع للهيئة طلب التوقيع من شخص غير مخول بذلك، ولا يملك وكالة تخوله هذا الحق. وكان الأدرى بالهيئة التسليم بما وقعت فيه من خطأ نظامي والتراجع عنه؛ إحقاقاً لحقوق المكلفين النظامية، بدلاً من رفضه والاستمرار في الخطأ، وفيما يخضّ بند (غرامة التأخير) يطالب المكلف بسقوط الضريبة فيما يتعلق بالأعوام محل الخلاف، وأن القاعدة الفقهية تنص على أن التابع تابع وأن سقوط الأصل يتقضى معه سقوط الفرق، كما يستأنف المكلف على بند (أخطاء مادية)، وبند (الأرباح الرأسمالية)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم 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، فيكمن استئنافها فيما يخضّ بند (صدور القرار على غير ذي صفة) فتدّعي الهيئة أن انتقال الملكية كان بتاريخ 2014/05/20م وأنه كان يجب على الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف أن يقتصر قرارها بالإلغاء على ما بعد تاريخ الواقعة البيع واقتصار المحاسبة على الفترة من 2014/01/01م إلى 2014/05/20م التي يجب محاسبة المدعي عليها وذلك حسب تاريخ الواقعة البيع وانتقال الملكية إلى شخص آخر، كما تفيد الهيئة بأنه في حال تجاوزت الدائرة النادية الشكلية تود الهيئة أن تفيد بقبول اعتراض المكلف على البند أعلاه للأعوام من 2008م إلى 2012م، وغرامة التأخير المترتبة عليه. ورفض اعتراض المكلف لعام 2013م لإجراء الهيئة للربط خلال المدة النظامية، كما تتمسك الهيئة باستئنافها على البند أعلاه للأعوام من 2013م إلى 2016م وفق التفصيل الوارد في لائحة الاستئناف، وفيما يخضّ بند (أخطاء مادية) فتدّعي الهيئة أنها قامت بالاطلاع على المستندات ومطابقة الربط الورقي لكشف الحساب والذي يتضح عدم وجود أخطاء مادية كما تدفع الهيئة بأن دائرة الفصل لم توضح ماهي تلك المستندات التي اطلعت عليها أو تسبب ما تلك الأخطاء المادية حتى تتمكن الهيئة من معرفة تلك الأخطاء مما يتضح بأن القرار شابه القصور، وفيما يخضّ بند (غرامة التأخير) فإن الهيئة تؤكد على صحة ونظامية ما ورد بوجهة نظرها وأنه تم فرض الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي والتي تحتسب من التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (IW-136353-2022)

وفي يوم الأحد 2023/12/17م، 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، 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 أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (صدور القرار على غير ذي صفة للأعوام من 2008م إلى 2012م) وحيث نصّت 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 نصّت 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 قبول الهيئة لاستئناف المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على: "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد بقبول اعتراض المكلف على البند أعلاه للأعوام من 2008م إلى 2012م حصراً". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (صدور القرار على غير ذي صفة لعام 2014م) بالاطلاع على كافة ملف الدعوى وما جاء في لائحة استئناف الهيئة ولائحة استئناف المكلف، وبالرجوع للمستندات

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (IW-136353-2022)

المرفقة، فقد قدم المكلف ضمن لائحة اعتراضه أمام دائرة الفصل مستند من وزارة التجارة يفيد انتقال ملكية المؤسسة بتاريخ 1436/03/29هـ الموافق 2015/01/20م، ومستند يفيد واقعة البيع بتاريخ 2014/05/20م، وحيث أن دائرة الفصل مصدرة القرار رفضت اعتراض المكلف للأعوام 2008م حتى 2013م والغت إجراء الهيئة للأعوام 2014م حتى 2016م، وعليه تنتهي الدائرة إلى عدم صحة قرار دائرة الفصل فيما قضى به في عام 2014م فقط، حيث إن واقعة نقل ملكية المؤسسة وواقعة البيع تكون المؤسسة بما لها من حقوق وعليها من التزامات للمالك الجديد، وحيث أن المدة تبدأ من تاريخ واقعة البيع 2014/05/20م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار دائرة الفصل فيما يخص عام 2014م.

وحيث أنه بخصوص استئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير) وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على الآتي: "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"، كما نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ 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 الهيئة." وكما نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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، وفيما يتعلق بالأعوام من 2008م إلى 2012م وحيث إن الغرامة محلّ النزاع مرتبطة بالأعوام من 2008م إلى 2012م، فتسقط بسقوط أصلها، وحيث انتهت الدائرة الاستئنافية إلى ثبوت انتهاء الخلاف، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف للأعوام من 2008م إلى 2012م. وفيما يخصّ عام 2013م، والفترة من 2014/01/01م إلى 2014/05/20م، يتبين بأن المكلف يطالب بعدم فرض ضريبة فيما

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (IW-136353-2022)

تطالب الهيئة بفرضها من تاريخ الاستحقاق، وبالاطلاع على النصوص النظامية يتبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي، حيث أن المكلف ليس بمقدوره سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاستئناف، وعليه تنتهي الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة في فرض الغرامة من تاريخ استحقاق الضريبة ورفض استئناف المكلف في عدم فرض ضريبة. وفيما يخص غرامة التأخير عن الأرباح الرأسمالية، وحيث انتهت الدائرة الاستئنافية في البند إلى رفض استئناف المكلف، وحيث أن الأرباح الرأسمالية لا ينطبق عليها الربط التقديري حيث أن المبلغ كان يجب الدفع في تاريخ بيع المؤسسة، وعليه وحيث ثبت أن الخلاف ليس خلاف في فهم النصوص وليس ربط تقديري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى فرض غرامة التأخر من تاريخ استحقاق ضريبة الأرباح الرأسمالية وقبول استئناف الهيئة من تاريخ استحقاق الضريبة ورفض استئناف المكلف في طلبه عدم خضوعها لغرامة التأخير.

وحيث أنه بخصوص استئناف الطرفين على بند (أخطاء مادية) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها قامت بالاطلاع على المستندات ومطابقة الربط الورقي لكشف الحساب والذي يتضح عدم وجود أخطاء مادية. وبناءً على ما سبق، وحيث لم يتبين لدى الدائرة الاستئنافية وجود الأخطاء المادية ولم يوضح المكلف ما تلك الأخطاء، وبما أن المكلف لم يقدم ما يثبت صحة دفعه والمستندات المؤيدة لوجهة نظره، بالإضافة إلى أن الهيئة ذكرت قيامها بالاطلاع على قرارها بالربط ومطابقته بالربط الورقي لكشف الحساب والذي أتضح معه عدم وجود أية أخطاء مادية به، الأمر الذي تنتهي معن الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ورفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إهدار الحسابات للأعوام 2008م إلى 2012م) وحيث انتهت الدائرة الاستئنافية إلى ثبوت انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالأعوام من 2008م إلى 2012م، وعليه تنتهي الدائرة إلى الإخذ بإقرار المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (IW-136353-2022)

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 تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم 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 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.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / ...، هوية مقيم رقم (...)، 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-2022-5032) الصادر في الدعوى رقم (IW-26609-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2008م إلى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (صدور القرار على غير ذي صفة):

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالأعوام من 2008م إلى 2012م.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لعام 2013م.

ت- قبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل لعام 2014م.

ث- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل لعامي 2015م، 2016م.

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

3- رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أخطاء مادية).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136353

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-136353-2022)

4- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (إهدار الحسابات):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل للأعوام من 2008م الى 2012م.

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لعام 2013م.

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأرباح الرأسمالية).

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

عضو

عضو

الأستاذ/...

الدكتور/...

رئيس الدائرة

الدكتور/...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.