الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنفة**

ضد/ المكلف **المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/06/23م، 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 2023/01/01م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2347) الصادر في الدعوى رقم (W-75678-2021) المتعلّقة بربط ضريبة الاستقطاع لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

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 (إخضاع عمالة العقود لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%))، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بطلب بيانات من المكلف تتضمن بيان تحليلي للعمالة المؤجرة المحملة في الإقرار ضمن المصاريف المباشرة الأخرى بما يوضح اسم الطرف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

المدفوع له وعنوانه وطبيعة العنصر والمبلغ وذلك للتحقق من إقامة العمال وبتاريخ 2021/04/09م قدّم المكلف ردّ على هذا البند بشكل عام دون تقديم أي مستندات داعمة، كما تم إخضاع البند لضريبة الاستقطاع في الربط المبدئي المرسل للمكلف بتاريخ 2021/04/14م والذي ردّ المكلف عليه بتاريخ 2021/04/20م مقدماً ذات التوضيح السابق دون تقديم أي مستندات، وعليه قامت الهيئة بإخضاع تكاليف العمالة المستأجرة لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%)، وأثناء مرحلة الاعتراض لم يقدم المكلف أي مستندات تثبت إقامة المهندسين داخل المملكة كما أن المكلف لم يقدم عقود الموظفين بما يؤكد على طبيعة التعامل مع هؤلاء الموظفين وهل تمّ التعاقد مباشرة باسم الشركة أو عن طريق شركة توظيف كما أنه لم يقدم إيصالات السداد بما يوضح أن تلك المبالغ مسددة محلياً وليست لأطراف غير مقيمة وحيث تعذر التحقق من شروط الإقامة الواردة في المادة (3) من نظام ضريبة الدخل والصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على" يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين:1 - أن يكون له مسكن دائم في المملكة ، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (30) يوماً في السنة الضريبية.2- أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مئة وثلاثة وثمانين (183) يوماً في السنة الضريبية."، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف طبقاً للمادة (68) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي تنص على " أ - يجب على كل مقيم سواءً كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع...) كما نصت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ على ان "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أي دفعات أخرى (15%)، وتطبيقاً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة والتي تنص على "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 لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة"، كما ان فرض ضريبة استقطاع بنسبة (15%) هو ما يطبّق على عموم المكلفين على مثل هذه الدفعات وذلك وفقاً للتعميم رقم 1437/19/2123 وتاريخ 1437/03/25هـ. ولذلك تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها، كما يجاب على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، حيث سببت الدائرة مصدرة القرار أن المكلف قدم بيان تحليلي موضح فيها أسماء الموظفين وأرقام الاقامات وعينات من العقود والتي تبين أن العمالة على كفالة الشركة وبتدقيق البيان المقدم يتضح بأنه عبارة عن بيان بالموظفين التي على كفالة الشركة (المكلف) لبند الرواتب والأجور بإجمالي (9,165,180) ريال و(11,187,707.15) ريال للعامين 2015م و2016م على التوالي، بينما ما أخضعته

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

الهيئة لضريبة الاستقطاع هو عبارة عن بند العمالة المؤجرة، وعليه فإن ما تطالب به الهيئة هو بيان بالعمالة المستأجرة والعقود المبرمة مع الشركات المستأجر منها العمالة مع الاثبات المستندي للدفع (التحويل البنكي) للعامين 2015م و 2016م وهذا ما لم يتم تقديمه لدى الدائرة مصدرة القرار مما يجعل القرار معيباً استناداً للمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: 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 للمصلحة ، 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 المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة.)، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، فتوضح 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)، وتوضّح الهيئة بأنه قد تمّ تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (...) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (...) لعام 1439هـ حيث تضمّنت حيثيات الحكم ما 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 إجرائها، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/06/23م، 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؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم:(25711) وتاريخ: 08 /04 /1445هـ؛ 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، تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولًا شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اخضاع عمالة العقود لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدّعي عدم تقديم المكلف المستندات المطلوبة فيما يخص العمالة المؤجرة. واستناداً على المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على أنه " يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع"، واستناداً على المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصّت على أنه " يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ " وبناءً على ما تقدم، ولمّا كان الخلاف متعلقٌ بإخضاع أجور عمالة العقود لضريبة الاستقطاع من عدمه، وحيث إن ما تطالب به الهيئة هو بيان بالعمالة المستأجرة والعقود المبرمة مع الشركات المستأجر منها العمالة مع الإثبات المستندي للدفع (التحويل البنكي) للعامين 2015م و 2016م وهذا ما لم يتم تقديمه أمام الدائرة مصدرة القرار مما يجعل القرار معيباً، حيث إن الخلاف يكمن في ما أخضعته الهيئة لضريبة الاستقطاع هو عبارة عن بند العمالة المؤجرة على النحو التالي (9.16) مليون ريال بنسبة (15%)، وعليه وحيث لم يقدم المكلف المستندات المطلوبة فيما يخص العمالة المؤجرة، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصّت 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصّت على أنه "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 الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصّت على أنه: "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، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن 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 كان الخلاف بين الطرفين خلافًا مستنديًا، وانتهى القرار أمام دائرة الفصل في البندين محلّ الخلاف إلى قبول دعوى المكلف، وحيث انتهى القرار في الاستئناف إلى قبول استئناف الهيئة في البند محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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-2022-2347) الصادر في الدعوى رقم (W-75678-2021) المتعلّقة بربط ضريبة الاستقطاع لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إخضاع عمالة العقود لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%)).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-167448

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-167448-2023)

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا 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.