

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-184666
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-184666-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف ضده

ضد/ المكلف

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/03/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/03/08م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-9) الصادر في الدعوى رقم (W-93885-2022) المتعلقة بضريبة الاستقطاع للفترة من سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع.

2- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع للفترة من سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م)، حيث قامت الهيئة بحساب ضريبة استقطاع بواقع (15%) من خلال مناقشة المكلف عن طبيعة التعاملات بين المركز الرئيسي والفرع وأفاد أنه يوجد دعم في وتقني بالإضافة إلى دعم مالي بالإضافة إلى دعم مواد، وعند مراجعة البيان المقدم لبند المركز الرئيسي تم إخضاع العمليات الدائنة المقيدة بالدفاتر والذي تخص الخدمات، كما جاء في الأسئلة الأكثر شيوعاً رقم (31) بأن ضريبة الاستقطاع تتوجب عند حصول واقعة الدفع باستثناء الجهات المرتبط تكون العبرة بتاريخ القيد أو التسجيل في الدفاتر). وبما أن الخدمات مقدمة من جهة مرتبطة يتم إخضاعها إلى نسبة (15%) بحيث حدد المكلف بعض العمليات وأفاد أن العمليات بحساب المركز الرئيسي متنوعة منها دعم مالي، وقدم حركة حساب البنك ... من واقع النظام المحاسبي، ومنها مواد واسترشد بحركة الحساب المقدمة سابقاً، ويفيد أن بقية العمليات الأخرى خدمات دعم مقدمة من طرف ثالث يتم تحميل المركز الرئيسي بالفاتورة مقسمة إلى البلدان التي تعمل فيها المجموعة ويقوم بتحميل الفروع كلا بنصيبه وأنها تخضع إلى (5%) بدلاً من (15%) كونها ليس مقدمه من المركز الرئيسي بحيث تم قبول حسم عمليات الدعم المالي بالإضافة إلى عمليات المواد بعد التحقق من حركة الحساب المقدمة سابقاً ومطابقتها مع التحليل من قبل الهيئة. حيث اتضح من حركة الحساب المقدمة أن الخدمات مقدمة من المركز الرئيسي تم اعتمادها وإخضاعها إلى (15%)، لذا تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل الفقرة (أ) التي 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 وفقاً للأسعار الآتية: ... 6- أي دفعات أخرى تحددها اللانحة التنفيذية على أن لا يتجاوز سعر الضريبة 15%)، وكذلك المادة (63) الفقرة (1) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية من بينها خدمات (أي دفعات أخرى بنسبة 15%) وكذلك الفقرة (8) التي نصت على أنه: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)، لذا فإن ما انتهت إليه الدائرة بتعديل قرار الهيئة في حسم الضريبة المستقطعة من الضريبة الواجبة على المدعية عن الوعاء الضريبي لا يعضده أساس نظامي مما يتطلب معه الهيئة إلى الحكم مجدداً برفض طلبات المدعي. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير للفترة من سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م)، توضح 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 بالمائة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب

وثيقة رسمية

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-184666

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-184666-2023)

استقطاعها والدفوعات 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)، والتي تحسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، لقد تأيد إجراء الهيئة بلقرار الاستئناف رقم (1774) لعام 1438 هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ 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 والدفوعات 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 إن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقم المدعية ما ينفي ذلك، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى، ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (.. وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ 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 والدفوعات 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 1439 هـ 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 للبنود محل الخلاف التي قضت بإلغائها، كما أن 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 (ZW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث إنه من المتقرر أن 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 إجرائها وتطلب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/03/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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: 1441/04/21 هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، 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 لتقييمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (ضريبة الاستقطاع للفترة سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضها بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن إيرادات الخدمات تم الاعتراف بها ضمن إقرار الفرع وبالتالي يتم إخضاعها للضريبة. واستناداً على الفقرة رقم (1) و (8) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ التي نصت على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: - دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.... بنسبة 15%"، والفقرة (8) التي نصت على أنه: (تفرض ضريبة استقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه

وثيقة رسمية

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-184666

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-184666-2023)

كمصروف جانر الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام). كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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." بناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للمركز الرئيسي إلى نسبة 15% وفقاً لنص المادة (63) أعلاه، وحيث إن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بوجود عملية الدفع الفعلي وما في حكمها مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، كما أنه بالرجوع إلى ما دفع به الطرفين تبين أن الخلاف ينحصر حول إخضاع الهيئة للخدمات المؤداة من المركز الرئيسي إلى نسبة (15%) وذلك وفقاً للقيد المحاسبي في حين يدفع المكلف أنه يوجد عقد مع شركة ... لتقديم خدمات الدعم الفني، حيث يقوم المركز الرئيسي بتقديم الخدمة مباشرة ل...، ويقوم المركز الرئيسي بإصدار الفاتورة باسم الفرع، ويقوم الفرع بإصدار فاتورة باسم شركة ...، وتقوم ... بالتحويل مباشرة للمركز الرئيسي بعد استقطاع ضريبة بنسبة (5%) وتوريدها للهيئة، وتقدم الخدمات مباشرة من المركز الرئيسي لشركة ...، وعليه يدفع الفرع المكلف بأنه لا يوجد أي التزام على الفرع باستقطاع الضريبة وتوريدها للهيئة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات تبين أن المكلف لم يقدم أي من المستندات الداعمة لوجهة نظره حيث لم يقدم العقد الذي أبرم بين المركز الرئيسي وشركة ... كما لم يقدم الفواتير الصادرة بين كلاً من المركز الرئيسي ولشركة ... والفرع المكلف وذلك للنظر إلى العلاقة التعاقدية بينهم وكما لم يقدم أي من المستندات والتي تم الإشارة إليها في قرار الفصل وعليه فإن ضريبة الاستقطاع تكون واجبة التوريد من قبل المكلف عند تحقق دفع أو قيد أو تسوية مبالغ للمركز الرئيس مقابل خدمات استفاد منها الفرع "المكلف" والتي جاءت مفيدة في سجلاته المحاسبية بموجب ربط الهيئة، ولا ينال من ذلك ادعاء المكلف في أن تلك المبالغ عن الخدمات كانت مقدمة لشركة ... وذلك في ظل عدم تقديم المستندات المؤيدة سالفة الذكر، وبالرجوع إلى ما دفع به المكلف حول حسم ضريبة الاستقطاع التي قامت بدفعها شركة ... عليه نشير إلى أن المكلف لم يقدم ما يثبت بأن الخدمات قدمها المركز الرئيسي أو الفرع (بشرط التصريح عن إيرادات العقد ضمن إقرار الفرع) إلى شركة ...، ويجب الإشارة إلى أن المكلف لم يطالب بحسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة (بخلاف شركة ...) إلا أن الإجراء السليم يكون في حال عدم إجازة حسم الخدمات المقدمة من قبل المركز في الإقرار الضريبي حيث، يحق للفرع حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة (بشرط ثبوت خضوعها لضريبة الدخل)، حيث أن عدم الحسم سيؤدي إلى الإزدواج الضريبي في إخضاع تلك المبلغ مرة لضريبة الاستقطاع ومرة أخرى لضريبة الدخل، وبالتالي يتعين في تلك حسم الضريبة المستقطعة من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير للفترة سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضها بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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 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 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." بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات 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 يجريها المدعي عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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 الأولى للفصل في مخالفات ومنزعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-9) الصادر في الدعوى رقم (W-93885-2022) المتعلقة بضريبة الاستقطاع للفترة من سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-184666
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-184666-2023)

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع للفترة سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م).
 - 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير للفترة سبتمبر 2016م حتى أغسطس 2019م).
- 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 / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.