

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنفة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف ضده

ضد/ المكلف

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2024/07/07م، 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 2023/04/09م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92248) الصادر في الدعوى رقم (W-92248-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر عام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية إلغاء قرار المدعى عليها.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م)، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بفرض ضريبة استقطاع بنسبة (5%) على المبالغ المدفوعة لشركة ... مقابل تذاكر طيران حيث أن المكلف لم يقدم بتوريد الضريبة على هذه المبالغ سابقاً، وأفادت بأنه من خلال المستندات المقدمة من قبل المكلف (اتفاقية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

الإعفاء الضريبي على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بالإضافة إلى الإتفاقية بين المكلف وشركة ... تبين أن المكلف لم يلتزم بتقديم نماذج تطبيق الإتفاقية الدولية وفقاً لنماذج الهيئة (النموذج 7 (ب) و (ج)) في مرحلتي الفحص والاعتراض بالإضافة إلى عدم تقديم تفاصيل هذه المبالغ، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (5) فقرة (8) والتي تنص على: "يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات التالية ومنها مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة"، والمادة (68) فقرة (أ) والتي تنص على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية ومنها دفعات مقابل تذاكر طيران بنسبة 5%"، والمادة (63) فقرة (أ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي التي تنص على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية ومنها دفعات مقابل تذاكر طيران بنسبة 5%"، والمادة (57) فقرة (3) 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 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)، أوضحت 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 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)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

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 إجراءاتها، ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (.. وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ 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 والدفعات 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 1439هـ 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 للبند محل الخلاف التي قضت بإلغائها ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق المقتضى النظامي، حيث إن 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 (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث أنه من المتقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث إن 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 إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/07/07م، 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 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 (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي عدم التزام المكلف بتقديم نماذج تطبيق الاتفاقية الدولية وفقاً لنماذج الهيئة (النموذج 7 (ب) و (ج)) في مرحلتي الفحص والاعتراض. واستناداً على الفقرة (1) والفقرة (2) من الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية والتي نصت على: "1- تنطبق هذه الاتفاقية على جميع الضرائب التي يفرضها أي من الطرفين المتعاقدين على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات بغض النظر عن الأسلوب الذي يتم به فرض مثل هذه الضرائب. 2- تعتبر ضرائب على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات جميع الضرائب المفروضة على إجمالي هذا الدخل أو على أي من عناصره"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (3) من الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية والتي نصت على: "يعفى الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات الذي يتم من قبل شركة مؤسسة لدى أحد الطرفين المتعاقدين وتعمل في التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات من الضريبة على هذا الدخل من قبل الطرف المتعاقد الآخر"، ووفقاً لما ورد في التعميم الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (1434/16/5068) وتاريخ 1434/07/30هـ والمتضمن متطلبات الاستفادة من المزايا الضريبية الواردة في أحكام تجنب الازدواج الضريبي والذي جاء في مضمونه الآتي: "يحق للجهة المقيمة (المستقطعة) استقطاع الضريبة وتوريدها للهيئة وفقاً للأسعار المحددة في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي النافذة والمطبقة بشريطة التزام الجهة المستقطعة بالآتي: تقديم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

نموذج طلب تطبيق الاتفاقية متضمناً شهادة إقامة من السلطة الضريبية التابع لها المستفيد حسب النموذج رقم (ق/7/ب) مصادق عليها من قبل السلطة الضريبية المختصة في بلد إقامة المستفيد بما يفيد أنه مقيم فيها بموجب أحكام المادة الرابعة من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي وخاضع للضريبة فيها، وتقديم إقرار والتزام بتحمل وسداد أي مبالغ ضريبية أو غرامات متوجبة على المستفيد غير المقيم نتيجة عدم صحة المعلومات المقدمة أو خطأ حسابي أو سوء فهم في تفسير أحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة والدولة المتعاقدة الأخرى وفقاً للنموذج رقم (ق/7/ج). وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة يكون بتحقيق واقعة الدفع الفعلي أو ما في حكمها كالتسويات أو المقاصة أو أي وسيلة أخرى، وحيث أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة (تذاكر الطيران)، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، يتبين بأن المكلف قدم الاتفاقية بينه وبين شركة ... باللغة العربية وبالإطلاع على الفقرة (4) فإن المبالغ يتم تحويلها مباشرة لشركة الطيران، وقدم المكلف الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة العربية السعودية والولايات المتحدة الأمريكية، وقدم المكلف شهادة الإقامة لشركة ... ولكن غير مصادقة من سفارة المملكة العربية السعودية في بلد الإقامة حيث أن أحد متطلبات (نموذج 7 ب)) هو تصديق سفارة المملكة في دولة غير المقيم وفقاً لتعميم الهيئة الوارد أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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، 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 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". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أنه تم قبول استئناف الهيئة في البند الأول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبناءً على ما تقدم وبإستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-191783

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-191783-2023)

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92248) الصادر في الدعوى رقم (W-92248-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر عام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م).

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

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

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.