

## استئناف

القرار رقم (92-2021-IR)

الصادر في الاستئناف رقم (-1505-ZW)

(2018)

## لجنة الاستئناف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات  
ضريبة الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

بند خسائر مرحلة - صافي الأصول الثابتة - عدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة - عدم اعتماد تكاليف هواتف - إضافة ذمم دائنة - بند إضافة دفعات من المساهمين - قروض طويلة الأجل - ضرائب الاستقطاع - أرصدة دائنة - عوائد القروض - فروق الاستهلاك.

## الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن ... المطعون عليه، استنادًا إلى اعتراضه على بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، حسم تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع من الوعاء الزكوي والضريبي للأعوام ٢٠١٠م و ٢٠١١م، يرى المكلف أنها تكاليف متعلقة بالنشاط، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م)، اعتماد الحساب الصحيح للخسائر المرحلة عن الأعوام محل الخلاف، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة) طلب المكلف عدم إضافة الذمم الدائنة التجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة)، طلب المكلف حسم دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة من الوعاء الزكوي، كونها لم تستخدم في تمويل أصول ثابتة وإنما لتمويل رأس المال العامل للشركة، بخصوص استئناف المكلف بشأن (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساسا لضريبة الاستقطاع) طلب المكلف عدم خضوعه لضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي، بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩م للتقدم الخمسي) يطلب إلغاء إجراء الهيئة بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٩م بعد

الأجل المحدد، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة من عام ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م و عام ٢٠١١م)، طلب المكلف عدم فرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، طلب المكلف عدم إخضاع المطلوب لأطراف ذات العلاقة لضريبة الاستقطاع، للأسباب التي وردت في وقائع القرار الابتدائي، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها بخصوص هذا البند للأسباب التي اشتملت عليها حيثيات القرار الابتدائي، وأكدت عليها في جوابها المقدم للدائرة، على استئناف المكلف. وبتأمل الدائرة لما سبق، بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال المكلف يطالب بعدم إخضاع المطلوب (لشركة ... البحرين ٢٠١٠م) لضريبة الاستقطاع في ثلاثة مبالغ... بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، عدم فرض غرامة تأخير على البنود المستأنف عليها- أجابت الهيئة بخصوص استئناف المكلف بشأن (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، ترى الهيئة أن مصروف التأمين على الحياة من المصاريف الشخصية وليس ضروريا للنشاط مما يتوجب عدم حسمه. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، تم رفض المصروف الذي لم يتم تقديم المستندات المؤيدة لحسمه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م).. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة) ترى الهيئة أنه قد تم إضافة الأرصدة لأنها مولت أصولاً ثابتة تم حسمها من الوعاء. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة)، ترى الهيئة أنه قد تم إضافة ما حال عليه الحول من هذه البنود. بخصوص استئناف المكلف بشأن (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساسا لضريبة الاستقطاع) بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩م للتقادم الخمسي)، بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال... بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، تتمسك بصحة إجراءاتها- ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من

ذمة المكلف، فيحسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، وبالاطلاع على المستندات المرفقة بلائحة استثناء المكلف لم يتبين منها وجود مستندات تؤيد هذه المصاريف، كما لم يرد في القوائم المالية المرفقة للعام المالية ٢٠١٠م، تفاصيل أو إيضاح لهذا البند. بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، وحيث إن النظر في هذا البند مرتبط بالبندين محل الطعن (مصاريف التأمين على الحياة/ تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع) والتي يطلب المستأنف بتعديل الخسائر المرحلة بهما، وفقاً لما ورد في لائحة استثناءه، وحيث تقرر بشأن هذين البندين المرتبطين بحساب المكلف للخسائر المرحلة، رفض الدائرة لاستثناءه بخصوص بند تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع، وقبوله بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة. بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة) لم تقدم الهيئة بينة معتبرة تربط هذه الالتزامات بأصول ثابتة، فإن الأصل الأخذ بإقرار المكلف وما تظهره القوائم المالية من اعتبار تلك الالتزامات ديوناً تجارية وليست قروضاً لتمويل أصول ثابتة. بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة)، لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعوع مثارة أمامها. بخصوص استثناء المكلف بشأن (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساسا لضريبة الاستقطاع) فلم يفرق النظام بين المواطن السعودي أو الخليجي بناءً على الجنسية في تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل، بخصوص استثناء المكلف بشأن (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩ للتقادم الخمسي) يتبين ارتباطه بضريبة الدخل وعدم تعلقه بضريبة الاستقطاع والتي لا يلزم المكلف تقديم إقرار ضريبي عنها، بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، وحيث أن المعول عليه نظاماً هو مصدريه الدخل، وحيث ثبت لدى الدائرة تحقق الدخل من مصدر في المملكة فعليه تفرض على المكلف ضريبة استقطاع بنسبة ٥٪، بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م وعام ٢٠١١م)، لم يثبت أمام الدائرة وجود حالة دفع للمبلغ محل الخلاف، فقد تقرر لدى الدائرة قبول استثناء المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة، بخصوص استثناء المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، وحيث لم تنف اللجنة تقديم المكلف لهذا الكشف، ولم توضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٩٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، فإن المبالغ التي حصرت اللجنة الابتدائية

الخلافاً بشأنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها. وبخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة... الكويت بمبلغ ٣٧٦,٨٠٠ ريال)، لم تثبت الهيئة حدوث واقعة الدفع فإن هذا المبلغ لا تتوجب عليه ضريبة استقطاع. بخصوص بقية الأطراف ذوي العلاقة لم يبين القرار الابتدائي في تسببه لرفض اعتراض المكلف على بعض المبالغ سبب عدم الركون للمستندات التي قدمها المكلف، ولم يوضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ ١,٥١٨,٣٧٩) وحيث إن الخلافاً مستندي ولم يقدم المكلف المستندات التي تمكن الدائرة من التحقق من الاسم الحقيقي للشركة أو ما يمكن من ربط المبالغ الخاضعة للضريبة للجهات المحولة لها بحسب ما ورد في استئناف المكلف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، عدم توجب غرامة التأخير التي تم احتسابها على ضريبة الاستقطاع في البنود التي تم تأييد استئناف المكلف فيها لسقوط أصلها وفيما يخص غرامات التأخير التي رفض فيها استئناف المكلف فتقرر الدائرة رفض طلبه بعدم فرض غرامات تأخير عليها- مؤدى ذلك: أولاً: انتهاء الخلافاً في بند الخسائر المرحلة للعامين بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحيثيات الواردة بالقرار وثانياً: انتهاء الخلافاً في بند صافي الأصول الثابتة بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحيثيات الواردة بالقرار. وثالثاً: رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة ضمن المصاريف جائزة الحسم للحيثيات الواردة في القرار ورابعاً: رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد تكاليف هواتف مدفوعة ومسبقة الدفع وتقليل صافي الخسارة المعدلة بمقدارها بالإقرار للحيثيات الواردة في القرار وخامساً: رفض اعتراض المكلف على بند إضافة ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة للوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار وسادساً: رفض اعتراض المكلف على بند إضافة دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزم تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة للوعاء الزكوي للحيثيات الواردة في القرار.

### المستند:

- المادة (١٤) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.

- المادة (٦٥)، و(٦٨/ج)، و(٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (١/م) وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ.

- المادة (٢/٢)، و(١٦/٦)، و(١/٦٨)، و(٧/٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١١/٦/١٤٢٥هـ.
- الفتوى رقم (٢٦٦٦٥) لعام ١٤٢٤هـ.



## الوقائع:

### الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس ٢٢/١٠/١٤٤٢هـ الموافق ٣/٦/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١/٣/١٤٣٩هـ، من / شركة ....، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض، رقم (٢٦) لعام ١٤٣٨هـ، الصادر بشأن الاعتراض رقم (٣٨/٩) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١١م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/شركة ... (..) على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م من الناحية الشكلية للحثيات الواردة في القرار.

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

#### ١- الزكاة الشرعية:

**أولاً:** انتهاء الخلاف في بند الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحثيات الواردة بالقرار.

**ثانياً:** انتهاء الخلاف في بند صافي الأصول الثابتة بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف للحثيات الواردة بالقرار.

**ثالثاً:** رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة ضمن المصاريف جائزة الحسم للحثيات الواردة في القرار.

**رابعاً:** رفض اعتراض المكلف على بند عدم اعتماد تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع وتقليل صافي الخسارة المعدلة بمقدارها بالإقرار للحثيات الواردة في القرار.

**خامساً:** رفض اعتراض المكلف على بند إضافة ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة للوعاء الزكوي للحثيات الواردة في القرار.

**سادساً:** رفض اعتراض المكلف على بند إضافة دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزم تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة للوعاء الزكوي

للحيثيات الواردة في القرار.

## ٢- ضرائب الاستقطاع:

**أولاً:** رفض اعتراض المكلف على بند مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع منها ضريبة استقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

**ثانياً:** رفض اعتراض المكلف على بعض بنود عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م، وانتهاء الخلاف في البعض الآخر للحيثيات الواردة في القرار.

**ثالثاً:** رفض اعتراض المكلف على بعض المطلوب لأطراف ذات علاقة وقبول بعضها وانتهاء الخلاف في البعض الآخر للحيثيات الواردة في القرار.

**رابعاً:** رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع على خدمات ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م للحيثيات الواردة في القرار.

**خامساً:** توجب غرامة التأخير في البنود التي رفض اعتراض المكلف عليها وعدم توجبها في البنود التي قبل اعتراضها عليها للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ...)، تقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

## الاعتراض الزكوي:

فيما يتعلق بالاستئناف على بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم اعتماد مصاريف التأمين على الحياة ضمن المصاريف جائزة الحسم، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمنها في حيثيات القرار محل الطعن، ويؤكد على حقه في حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل الخلاف، وأن هذه المصاريف ملائمة لنشاط الشركة وحجم إيراداتها وهي لازمة لهذا النشاط، ويجب المكلف عما ذكره القرار - محل الطعن - من اعتبار هذه المصروف غير متعلق بالنشاط، بأن هذا المصروف يتعلق بموظفي الشركة، وبالتالي فإنه يعد في حكم الرواتب والمزايا الوظيفية التي توفرها الشركة لتحفيز الإداء، فكيف لا يتم اعتبارها مصروفاً متعلق بالنشاط طالما يرتبط بموظفي الشركة، كما أجاب المكلف عن استناد القرار - محل الطعن - على المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، بأن هذه المادة لم تشر إلى عدم جواز حسم مصاريف التأمين على الحياة، ويرى المكلف أن هذه المادة تدعم وجهة نظره باعتبار أن مصروف التأمين نفقة فعلية تكبدتها الشركة ومؤيدة مستندياً وبالتالي تدرج في هذه المادة، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند بطلبه من الدائرة اعتماد مصاريف التأمين على الحياة كمصروف جائز الحسم وعدم إضافته للوعاء الزكوي للأسباب المذكورة آنفاً.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، فيعترض

المكلف على قرار اللجنة الابتدائية، بعدم اعتماد تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع ضمن المصاريف جائزة الحسم، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمنها في حيثيات القرار محل الطعن، ويؤكد على حقه في حسم مبلغ (٣٥٩,٢٥٠,٢٣٧) ريال عن ٢٠١٠م ومبلغ (٢٥٩,٢٠١,٣٣٨) ريال عن ٢٠١١م، باعتبارها مصاريف عادية وضرورية، ويذكر المكلف أن هذه المصاريف مؤيدة من الناحية المستندية، كما يعقب المكلف على قرار اللجنة الابتدائية -محل الطعن- بأن الجزء غير المعتمد من قبل اللجنة الابتدائية والهيئة يتعلق بمصاريف التجوال الدولي حيث إن المكلف مشترك في غرفة مقاصة خاصة بمشغلي خدمات الاتصالات، والتي يتم عن طريقها تسوية مصاريف التجوال الدولي بين كافة مشغلي خدمات الاتصالات في العالم، وذلك عند تقديم مشغلي خدمات الاتصالات في مختلف البلدان خدمات التجوال الدولي لعملاء الشركة عند تواجدهم خارج المملكة، وقد أكد المكلف في استئنافه على أنه في حال رأت الهيئة عدم اعتماد جزء من هذا المصروف، فعليها أن تقوم بالمقابل باستبعاد الإيرادات المقابلة له، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند، بطلبه من الدائرة اعتماد مصاريف هذا البند كمصاريف جائزة الحسم للأعوام محل الخلاف.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م)، فقد ذكر المكلف إلى أنه وترتيباً على موافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف بشأن بند الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و ٢٠١١م، وانتهاء الخلاف بشأنه، كما قرره اللجنة الابتدائية في قرارها محل النظر، فإن المكلف يقدم توضيحه لما يجب أن يكون عليه احتساب هذه الخسائر المرحلة التي وافقت عليها الهيئة وذلك من وجهة نظر المكلف، بعد الأخذ بعين الاعتبار استئنافها على بند (مصاريف التأمين على الحياة) وبند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، بأن تكون الخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١٠م مبلغ (٧,٨٠٧,٢٢٠,٦٩٦) ريال، والخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١١م، مبلغ (١١,٣٨٢,٣١٢,٩٩٠) ريال، والخسارة المعدلة المرحلة في ١/١/٢٠١٢م مبلغ (١٤,١٣٩,١٠٩,٨٢) ريال، كما ذكر المكلف أن يحتفظ بحقه في عدم تخفيض الخسارة المرحلة بفروق الاستهلاك استناداً إلى حيثيات القرار الابتدائي ويتمسك في احتسابها الموضح بشأن الخسائر المرحلة آنفاً.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه بعدم إضافة الذمم الدائنة التجارية الممولة لأصول ثابتة للوعاء الزكوي، ويتمسك المكلف بوجهة نظره التي تضمنها في المذكرة الاعتراضية المقدمة إلى اللجنة الابتدائية، ويطلب من الدائرة في ختام اعتراضه على هذا البند، عدم إضافة أرصدة هذا البند إلى الوعاء الزكوي.

وفيما يتعلق بالاستئناف على بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة)، فيعترض المكلف على قرار

اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه على هذا حسم هذا البند من الوعاء الزكوي، ويتمسك بما قدمه في مذكرة اعتراضه أمام اللجنة الابتدائية، كما يؤكد المكلف على أن اعتماد الهيئة في دفعها على إقرار الشركة لا يعد قرينة، حيث إنه يحق للشركة تعديل إقرارها الزكوي طبقاً للتعليمات الشرعية في أمور الزكاة، وبالتالي فإن المكلف يعترض على إضافة إجمالي المبالغ الواردة تحت هذا البند في ربط الهيئة إلى الوعاء الزكوي حتى لو حال عليها الحول كونها لم تستخدم في تمويل أصول ثابتة، وإنما لتمويل رأس مال الشركة العامل (نشاط الشركة الجاري) والتي لا تخضع للزكاة الشرعية حتى إذا حال عليها الحول وفقاً للفتاوى الشرعية التي أكدت أن الزكاة على المقرض وليس المقرض طالما أن المقرض ملئ وغير مماطل، وقد ختم المكلف اعتراضه على هذا البند، بطلبه من الدائرة عدم إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي.

### ضريبة الاستقطاع:

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساساً لضريبة الاستقطاع)، فيعترض المكلف ابتداء قبل استئنافه على البنود المتعلقة بضريبة الاستقطاع الواردة في القرار محل النظر، بأن شركة الاتصالات المتنقلة لا تخضع لضريبة الاستقطاع فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون، وذلك لأنهم يعاملون معاملة المقيمين في المملكة العربية السعودية استناداً إلى الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون الخليجي والتي نصت على أنه « يُعَامَل مواطنو دول المجلس الطبيعيون والاعتباريون في أي دولة من الدول الأعضاء نفس معاملة مواطنيها دون تفریق أو تمييز في كافة المجالات الاقتصادية ولاسيّما: ٨٠٠: المعاملة الضريبية..»، كما أن نص المادة الثالثة بموجب النظام الضريبي السعودي نص على أنه « يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين: ١ - أن يكون له مسكن دائم في المملكة أو أي دولة خليجية، وأن يقيم في المملكة أو أي دولة خليجية لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يوماً في السنة الضريبية. ٢ - أن يقيم في المملكة أو أي دولة خليجية لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (١٨٣) يوماً في السنة الضريبية»، كما قد صدرت الكثير من القرارات التي أكدت على المعاملة بين الخليجين والسعوديين ومن هذه القرارات يورد المكلف منها الأمر السامي رقم (٤/٥٠٦/٥) وتاريخ ١٤٠٥/٣/١٩ هـ موجه لوزير المالية والاقتصاد الوطني من قبل رئيس مجلس الوزراء بموضوع «بشأن الموافقة على تسوية مواطني المجلس ضريبياً في المملكة بالمواطن السعودي»، وقد ختم المكلف اعتراضه بخصوص هذا البند، بطلبه من الدائرة تطبيق أحكام الاتفاقية على الشركة المقيمة في دول مجلس التعاون الخليجي، بحيث لا يخضع الخليجي لضريبة الاستقطاع لأنه يعتبر مقيم في المملكة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩ للتقادم الخمسي)، فإنه وعلى



الرغم من قناعة المكلف بأنه لا يتوجب عليه ضريبة استقطاع وفقا لما أبداه في ظل ما نصت عليه الاتفاقية الاقتصادية لدول مجلس التعاون، إلا أن المكلف يبدي اعتراضه تحوطا على إجراء الهيئة بقيامها بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٩م، على الرغم من انتهاء الأجل المحددة للربط، بموجب المادة (٦٥) من النظام الضريبي، ويؤكد المكلف بعدم جواز هذا الإجراء، ويدفع المكلف في هذا الصدد بتقادم الإجراء المعد من قبل الهيئة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية برفض اعتراضه عدم فرض ضريبة على المبالغ المشمولة في هذا البند، ويؤكد المكلف على عدم استحقاق ضريبة الاستقطاع على مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة من عام ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م، ويستند المكلف في اعتراضه على أن طبيعة خدمات الربط البيني تتعلق بخدمات لم تتحقق من مصدر في المملكة، وهذه الخدمة تتمثل في إمكانية تأجير الشبكات الدولية الخارجية من أجل تقديم خدمة الاتصال الدولي الهاتفي للعملاء المحليين، وهذا ينطبق تماماً على خدمات الترابط البيني المقدمة لعملاء شركة الاتصالات المتنقلة بالمملكة، حيث تقوم الشركة بالحصول على خدمة استئجار شبكات المشغلين الخارجيين ليتمكن عملائها المحليين من الاتصال الهاتفي بآخرين مقيمين خارج المملكة عن طريق استئجار الشركة لشبكة المشغلين الخارجيين، ويرى المكلف أنه وفقاً لنص المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية فإن هذه الخدمات تخضع لضريبة الاستقطاع في حال تحققت من مصدراً للدخل في المملكة، وحيث أن هذه الخدمات تتعلق باستئجار شبكات المشغلين الخارجيين غير المقيمين بالمملكة فإنه لا يوجد أي مصدر للدخل قد تحقق في المملكة لأن الخدمات مؤداة خارج المملكة بالكامل، كما يرى المكلف أحقيته في عدم إخضاع هذه المصاريف للضريبة استناداً لاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي المنطبقة على بعض المستفيدين المقيمين في دول لها اتفاقيات منع ازدواج ضريبي مع المملكة، وقد ختم المكلف استئنافه على هذا البند بطلبه من الدائرة عدم إخضاع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق مصدريّة الدخل بالمملكة ولاتفاقيات الضريبة النافذة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م وعام ٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في رفضه للاعتراض المقدم منه بعدم فرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م، ويحصر المكلف اعتراضه على هذا البند في عوائد قروض بنك ... وعوائد قروض ملاك الشركة، ففيما يتعلق بعوائد قروض بنك باريس، يؤكد المكلف على أحقيته في عدم إخضاع هذه العوائد استناداً لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية فرنسا، وتحديدًا في نص المادة السابعة من الاتفاقية وهي تنص على أن «الفوائد التي تنشأ في الدولة المتعاقدة والتي

تدفع لمقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع للضريبة فقط في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى. ولكن يجوز أن تخضع أيضاً هذه الفوائد للضريبة في الدولة الأولى إذا كان الدين الذي تستحق عليه هذه الفوائد مرتبط بصورة فعلية بأنشطة صناعية أو تجارية تمارس في تلك الدولة من قبل قابض هذه الفوائد، وفي هذه الحالة يطبق حكم المادة (١٤) من الاتفاقية.»، ويؤكد المكلف أنه بموجب النص المشار إليه فإن عوائد القروض المتحققة من بلد المصدر (المملكة) لا تخضع للضريبة في بلد المصدر (المملكة) وإنما تخضع في بلد الإقامة (فرنسا) فقط، كما ذكر المكلف في اعتراضه إلى أنه قد صدر عن الهيئة الكثير من بخصوص عدم خضوع عوائد القروض المدفوعة لمقيم في جمهورية فرنسا ومن هذا الخطابات على سبيل المثال لا الحصر ما يلي، خطاب رقم (٩/٤٧٨٥) بتاريخ ١٤٢٨/٩/٥ هـ، وهذا يؤكد أن الاتفاقية تضمنت ضرائب الاستقطاع على عكس ادعاء اللجنة الابتدائية، وفيما يتعلق بعوائد قروض ملاك الشركة، فيؤكد المكلف على أنه بالنسبة لعوائد القروض المتعلقة بمصنع البلاستيك السعودي بإجمالي (١٢٤,٣١٤,٧١٧) ريال سعودي، فقد انتهى الخلاف مع الهيئة لموافقتها على وجهة نظر المكلف في هذا الخصوص، وأما بالنسبة لعوائد القروض المتعلقة بزين الكويت، فيذكر المكلف أن الهيئة قد أخطأت في تصنيف المبالغ الواردة في وجهة نظرها للجنة الابتدائية وبالبالغة (٣٧٦,٨٠١) ريال سعودي، كعوائد قروض حيث إن تلك المبالغ تمثل مطلوب لأطراف ذات علاقة والتي سوف يتم التعرض لها لاحقاً في استئناف المكلف، بينما الذي جاء في ربط الهيئة والذي تستأنف عليه الشركة كعوائد قروض لشركة... هو مبلغ (٣١٢,٥٧٠,٥٦٥) ريال سعودي، ويؤكد المكلف على أن اللجنة الابتدائية لم تعدل خطأ الهيئة أو حتى تعلق عليه، كما يؤكد على أن هذه المبالغ تم قيدها في الحسابات كمستحقات على الشركة ولم تقم الشركة بسدادها أو تسويتها مع أية حسابات أخرى، ويختم المكلف اعتراضه بطلبه من الدائرة استبعاد هذه المبالغ من الربط المعدل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية في عدم قبول اعتراضه على كافة بنود أطراف ذات العلاقة، ويحصر المكلف اعتراضه في الأطراف ذات العلاقة بما أورده في لائحة استئنافه ابتداءً في (شركة ... البحرين) بإجمالي مبالغ قيمتها (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، وضربيتها المقدرة مبلغ وقدره (١٢,١٠١,٤٩٩) ريال، وهذه المبالغ عبارة عن قيود تسوية لأرباح إعادة تقييم غير محققة ناتجة عن التغير في سعر الصرف ويخصها من إجمالي المبلغ (٧,٦٠٧,٧٩٨) ريال، وعكس مصروف بقيمة (١٨,٤٦٦,٨٠٣) ريال، وإعادة تصنيف من... البحرين بقيمة (٥٤,٦٠٢,٠٥٧) ريال، ليكون الإجمالي مبلغ وقدره (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، ويذكر المكلف أن ما أورده الهيئة واللجنة -مصدرة القرار- من أن إعادة التصنيف تعتبر بمثابة واقعة دفع فعلي غير صحيح، ويؤكد على أن إعادة التصنيف لا يعبر عن سداد فعلي وما في حكمها من عمليات المقاصة حيث تظل الأرصدة الدائنة والمصاريف المستحقة لجهات غير مقيمة ظاهر بالقوائم المالية، مما يؤكد عدم تحقق واقعة سداد فعلي، كما يؤكد المكلف أن إجراء الهيئة بهذا الخصوص سيترتب عليه ازدواج بالضريبة، وذلك عند سداد هذه المبالغ بصورة

فعلية لاحقا، كما يذكر المكلف بخصوص عكس المصروف، عبارة عن عكس قيد وليس إعادة تصنيف، حيث تم عكس قيد مصروف ومن ثم لا يستحق عليه ضريبة استقطاع لأنه أصبح كأن لم يكن، كما يفيد المكلف بخصوص قيود التسوية للأرباح غير المحققة، أن التعامل يتعلق بأرباح غير محققة ومن ثم يؤكد المكلف على أنه كيف تخضع أرباح غير محققة لضريبة الاستقطاع، لعدم وجود واقعة دفع فعلي، ويرى المكلف أنه لهذه الأسباب المشار إليها، فإنه لا يتوجب ضرائب استقطاع على البنود أعلاه، كما يشير المكلف أنه وفي كل الأحوال، فإن الشركة تحتفظ بحقها في تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع 5% وليس 10% لعدم وجود علاقة ارتباط أو خضوع لسيطرة واحدة. كما أشار المكلف ثانيا في استثنائه إلى طرف آخر ذو علاقة متمثل في شركة (... البحرين لعام 2010م) بمبلغ وقدره (٤٩١،٨٥٣،٦٤٦) ريال، وضريرتها المقدرة (٧٣،٧٧٨،٠٤٧) ريال، ويؤكد المكلف بموجب لائحة استثنائه، أن الهيئة قامت بإخضاع القرض البالغ (٤٩١،٨٥٣،٦٤٦) ريال سعودي للضريبة مرتين بالعام 2009م ومرة بالعام 2010م، إلا أن اللجنة الابتدائية أيدت اعتراض الشركة فيما يتعلق بعدم نظامية إجراء الهيئة للعام 2009م، وكذلك عدم نظامية الإجراء للعام 2010م عن ذات القرض، عدا ثلاثة مبالغ، وهي (دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة متعددة مدفوعة من قبل مجموعة... بالنيابة عن الشركة بمبلغ (٢٢،٧٧٢،٣٢٣) ريال سعودي) وكذلك مبالغ (خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة... وغير مدفوعة حتى تاريخه بمبلغ (٢٣،٧٤٤،٢١٠) ريال سعودي) وكذلك (إشعارات مدينة متعددة صادرة من مجموعة... بمبلغ (٩٣،٨٤٠،٨٤٢) ريال سعودي)، ويورد المكلف استثنائه على هذه المبالغ الثلاث تباعا، بأنه وفيما يخص الدفعات مقابل الخدمات المقدمة من جهات غير مقيمة، فإن هذه المبالغ تمثل مبالغ دفعتها مجموعة... بالنيابة عن الشركة مقابل خدمات مستلمة من جهات غير محلية، ويشير المكلف بهذا الصدد إلى أن جزء رئيسي من هذا المبلغ قامت الشركة بإخضاعه مسبقا لضريبة الاستقطاع. وفيما يخص مبلغ الخدمات المستحقة المقدمة من مجموعة... وغير مدفوعة، فإن المكلف يوضح بأن هذا المبلغ يمثل خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة... للشركة عملياتنا، ولم يتم سدادها حتى تاريخه، وأنه قد تم إعادة تصنيف هذا المبلغ من حساب القرض المذكور إلى حساب مجموعة زين، مما لا يعكس أي أثر ضريبي، ويؤكد المكلف أن هذا المبلغ ما زال مستحقا لمجموعة... ولم يسدد. وفيما يخص الإشعارات المدينة المتعددة الصادرة من مجموعة زين، يؤكد المكلف أن هذا البند متمثل في إشعارات مدينة صادرة من مجموعة... إلى الشركة مقابل مبالغ تم سدادها من قبل الأولى بالنيابة عن الأخيرة. كما أشار المكلف في استثنائه إلى ثالث أطراف هذه العلاقة في البند محل الاعتراض، وهي (شركة... الكويت بمبلغ (٣٧٦،٨٠٠) ريال، وضريرتها (٥٦،٥٢٠) ريال)، ويؤكد المكلف على أن الهيئة وافقت على جزء من المبلغ، ويطلب تأييده على عدم إخضاع الجزء الآخر من المبلغ وقدره (١٨٨،٤٠٠) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن هذا المبلغ عبارة عن إعادة تصنيف ولا يعبر ذلك عن واقعة سداد فعلي، ويؤكد المكلف أنه وفي كل الأحوال يحتفظ بحقه في تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع 5% وليس 10%

لعدم وجود علاقة ارتباط أو سيطرة. كما أورد المكلف تباعاً في مذكرة استئنافه بقية الأطراف ذو العلاقة، ويطالب بعدم اخضاع المبالغ عن هذه الأطراف لضريبة الاستقطاع وهم، (مجموعة... بمبلغ (٣١٨,١٨٥) ريال عام ٢٠١٠م) وكذلك (مجموعة... بمبلغ (١٩,٦٥٩,٢٤٧) ريال عن عام ٢٠١٠م)، وكذلك (شركة...السودان لعام ٢٠١٠م بمبلغ (١١,٨١٤,٤٤٣) ريال سعودي)، وكذلك (مجموعة...مبلغ (٨٨,٦٩٦,٩٨٥) ريال وضريبتها (١٣,٣٠٤,٥٤٨) ريال عن عام ٢٠١١م)، وكذلك شركة (...) بمبلغ (٣,٥٦٢,٥٠٠) ريال وضريبتها (٥٣٤,٣٧٥) ريال عام ٢٠١١م)، وذلك لأن الإجراء الذي تم مع هؤلاء الأطراف عبارة عن إعادة تصنيف حسابات ولايمثل واقعة سداد فعلي، الأمر الذي يجعل هذا المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (١,٥١٨,٣٧٩) ريال عن العامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم قبول اعتراضه على فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات المدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ عن العامين محل الخلاف، ففيما يتعلق الدفعات المقدمة لشركة (...) (سويسرا)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بالفعل بتسديد بعض الدفعات خلال الأعوام ٢٠٠٨ وحتى ٢٠١١ إلى شركة ... في سويسرا ولكن هذه الدفعات بحسب إفادة المكلف يتمثل بعضها في دفعات مقابل خدمات تركيبات والبعض الآخر مقابل شراء بضاعة (توريدات)، ويذكر المكلف أنه لم يتم بالاستقطاع عن المبالغ المدفوعة مقابل شراء بضاعة، حيث إن شراء البضاعة لا يخضع لضريبة الاستقطاع بناءً على المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٥) من لائحته التنفيذية، حيث تنص المادة (٦٨) من النظام الضريبي في الفقرة (ج) منها على أنه «ح - لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة « الخدمات » أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى»، كما تنص المادة (٥) من اللائحة التنفيذية في الفقرة (٧) منها على أنه «٧- لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة»، لكن المكلف كما ذكر في لائحة استئنافه، قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل خدمات التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، ويشير المكلف إلى أنه قد أرفق نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة لإيصالات السداد ذات العلاقة ، والتي تثبت قيامه بالاستقطاع عن تلك الدفعات، بما يرى معه المكلف وفقاً لذلك أنه لا يتوجب عليه أية ضرائب استقطاع إضافية. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (...) في البحرين والتي يشير المكلف إلى أن اسمه الصحيح هو معمار اركتكتشر اند انجينيرنج)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بالفعل بتسديد تلك الدفعات في عام ٢٠٠٨م، مقابل خدمات استشارية وقد قام تباعاً لذلك بإخضاع تلك الدفعات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، ويشير إلى أنه قد أرفق نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة لإيصالات

السداد ذات العلاقة، والتي تثبت قيام الشركة بالاستقطاع عن تلك الدفعات، بما يرى معه المكلف وفقاً لذلك أنه لا يتوجب عليه أية ضرائب استقطاع إضافية. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة إلى (شركة ... في الصين)، فيؤكد المكلف أنه قد قام بسداد دفعات خلال العامين ٢٠١٠ و ٢٠١١ إلى شركة ... في الصين، وأن هذه الدفعات يتمثل بعضها في دفعات مقابل خدمات فنية (تركيبات) والبعض الآخر مقابل شراء بضاعة (توريدات)، ويذكر المكلف أنه لم يقيم بالاستقطاع عن المبالغ المدفوعة مقابل شراء بضاعة، حيث إن شراء البضاعة لا يخضع لضريبة الاستقطاع بناءً على المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٥) من لائحته التنفيذية، كما يذكر المكلف أنه قد قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً، لكن المكلف كما ذكر في لائحة استئنافه، قام بإخضاع الدفعات الصادرة مقابل خدمات التركيبات لضريبة الاستقطاع وفقاً للنسب المنصوص عليها نظاماً.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، فيعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية بعدم قبول اعتراضه جميع الغرامات التي وردت في اعتراضه، ويؤكد المكلف أن الهيئة فرضت غرامة تأخير بواقع ١٪ عن كل ٣٠ يوم تأخير، ويرى المكلف أن هذا الإجراء غير صحيح، لأن المبالغ محل هذه الغرامات لازالت قيد الاستئناف، كما يعترض المكلف على إجراء الهيئة بأنها لم تحتسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في بنود هذا الاستئناف، إلا بعد مرور سنوات عديدة وبعد استنفاد المدة المحددة نظاماً بواقع خمس سنوات لتعديل الربط للعام ٢٠٠٩، كما يرى المكلف عدم صحة هذه الغرامات على فروق الضريبة لأنها نشأت بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف، ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي، كما يرى المكلف بأن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وهذا لا يتأتى إلا بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه، فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة.

كما خوطبت الهيئة بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٣ هـ الموافق ٢٠٢٠/٧/١٣ م، لتزويد الدائرة بجوابها على الاستئناف المقدم في القضية، فورد من الهيئة مذكرة جوابية بتاريخ ١٤٤١/١٢/٣ هـ الموافق ٢٠٢٠/٧/٢٣ م، تضمنت الإجابة إجمالاً عما تضمنته مذكرة المستأنف، حيث أكدت الهيئة على أن ما أثارته الشركة المستأنفة في استئنافها لم يخرج عما سبق أن أبدته أمام لجنة الفصل وأجابت عنه الهيئة في حينه، وأكدت الهيئة على وجهة نظرها الواردة في المذكرة المقدمة أمام لجنة الفصل على البنود محل الاستئناف، وتختتم جوابها بطلبها من الدائرة رفض استئناف المدعية وتأييد قرار لجنة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة.

كما طلبت الدائرة من المكلف بتاريخ ١٤٤٢/٣/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٠ م، تقديم ما يود إضافته على ما قدمه من استئناف على القرار محل النظر، خلال المهلة الممنوحة له من قبل الدائرة أو الاكتفاء بما قدمه في مذكرة الاستئناف، فمضت

المدة المحددة دون تقديم إضافة على ما ورد في مذكرة استئنائه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٣/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٢/٢٥م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع إلكترونياً مدة عشرة أيام، فوراً للدائرة من المكلف مذكرة لم تخرج في مضمونها عما سبق تقديمه للدائرة، أشارت إلى استئنائه على بند الربط البنني وأرفق نسخة من مرئيات هيئة الاتصالات وتقنية المعلومات حول استقطاع نسبة (٥%) على المبالغ المدفوعة لشركات الاتصالات الأجنبية من شركات الاتصالات المحلية، نظير استخدام شبكاتهم لتمرير الحركة الهاتفية الدولية، كما أرفق نسخة من اتفاقية مع شركة باكستان للاتصالات بشأن الربط البنني، كما لم يرد من الهيئة إضافة لما سبق تقديمه.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ٢٤/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٦م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، وبعد تأمل الدائرة في الاستئناف المقدم أمامها تبين أن محل الاستئناف بخصوص هذا البند، ينحصر في طلب المكلف حسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، حيث يرى المكلف أنه مصروف مرتبط بنشاط الشركة لتعلقه بموظفي الشركة وهو من المزايا الوظيفية التي توفرها الشركة لموظفيها تحفيزاً لحسن الأداء، بينما ترى الهيئة أن مصروف التأمين على الحياة من المصاريف الشخصية وليس ضرورياً للنشاط مما يتوجب عدم حسمه. ويتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن مصاريف التأمين على الحياة تعد من التكاليف المتكبدة لتحفيز الموظفين واستقطابهم، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، فيحسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع. ولا ينال من ذلك اعتبار الهيئة لهذا المصروف بأنه غير ضروري، حيث لم يؤسس ما ذهب إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه، كما لا ينال من ذلك ما استند إليه القرار الابتدائي فيما ورد في المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الصادرة عام ١٤٣٨هـ، حيث صدرت بتاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، فلا تسري أحكام اللائحة إلا على ما

يقع من تاريخ نفاذها، ولا تنعطف آثارها على ما وقع قبلها إعمالاً لمبدأ عدم رجعية القوانين، وحيث كان الأمر كذلك، فإن الدائرة تقرر قبول استئناف المكلف بالإجماع في اعتبار مصروف التأمين على الحياة مصروفًا جائز الحسم للأعوام محل الخلاف، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع)، تبين أن محل الاستئناف ينحصر في طلب المكلف حسم تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع من الوعاء الزكوي والضريبي للأعوام ٢٠١٠م و٢٠١١م، حيث يرى المكلف أنها تكاليف متعلقة بالنشاط، بينما ترى الهيئة أنه قد تم رفض المصروف الذي لم يتم تقديم المستندات المؤيدة لحسمه. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه من المتقرر نظاماً لحسم المصروف من الوعاء الزكوي، أن يكون مصروفًا فعلياً مؤيداً بالمستندات الثبوتية أو القرائن التي يمكن التأكد من صحتها، كما أن الخلاف في اعتماد هذه المصاريف بين الهيئة والمكلف خلافٌ مستندي، الأمر الذي يقتضي على المكلف بموجبه تقديم جميع المستندات المؤيدة لما يدعي به، وبالاطلاع على المستندات المرفقة بلائحة استئناف المكلف لم يتبين منها وجود مستندات تؤيد هذه المصاريف، كما لم يرد في القوائم المالية المرفقة للعام المالية ٢٠١٠م، تفاصيل أو إيضاح لهذا البند، وحيث كان الأمر كذلك، فقد قررت الدائرة بالأغلبية رفض استئناف المكلف بخصوص هذا البند، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف اعتماد الحساب الصحيح للخسائر المرحلة عن الأعوام محل الخلاف. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن النظر في هذا البند مرتبط بالبندين محل الطعن (مصاريف التأمين على الحياة/ تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع) والتي يطلب المستأنف بتعديل الخسائر المرحلة بهما، وفقاً لما ورد في لائحة استئنافه، وحيث تقرر بشأن هذين البندين المرتبطين بحساب المكلف للخسائر المرحلة، رفض الدائرة لاستئنافه بخصوص بند تكاليف هواتف مفوترة ومسبقة الدفع، وقبوله بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة، فعليه قررت الدائرة بالأغلبية قبول استئنافه باعتماد مبلغ الخسائر المرحلة بعد تعديلها بما قرره الدائرة بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف عدم إضافة الذمم الدائنة التجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة الأرصدة لأنها مولت أصولاً ثابتة تم حسمها من الوعاء. وبعد اطلاع الدائرة على القوائم المالية للمكلف تبين أن البنود محل الخلاف مصنفة ضمن الالتزامات المتداولة، وحيث أن الأصل ارتباط الالتزامات المتداولة بتمويل الأصول المتداولة ما لم يقر الدليل على خلاف ذلك، وحيث لم تقدم الهيئة بينة معتبرة تربط هذه الالتزامات بأصول ثابتة،



فإن الأصل الأخذ بإقرار المكلف وما تظهره القوائم المالية من اعتبار تلك الالتزامات ديناً تجارياً وليست قروضاً لتمويل أصول ثابتة، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف المكلف بالأغلبية، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة)، تبين أن محل الاستئناف، يكمن في طلب المكلف حسم دفعات من المساهمين وتمويل مرابحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة من الوعاء الزكوي، كونها لم تستخدم في تمويل أصول ثابتة وإنما لتمويل رأس المال العامل للشركة، وبالتالي لا تخضع للزكاة حتى لو حال عليها الحول، بينما ترى الهيئة أنه قد تم إضافة ما حال عليه الحول من هذه البنود، استناداً إلى الفتوى رقم (٢٦٦٦٥) لعام ١٤٢٤ هـ . وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه من الثابت بموجب إقرار المكلف في لائحة استئنافه أن هذه المبالغ قد استخدمت في تمويل رأس مال الشركة العامل وحال الحول عليها، وهذا ما يوجب الزكاة فيها، تطبيقاً لما تقرر من وجوب زكاة الدين على الدائن والمدين، وحيث لم يكن اعتراض المكلف على إجراء الهيئة مرتبط بحولان الحول عليها وإنما لاعتبار أنها مؤلت رأس المال العامل، مما يقرر معه وجوب الزكاة فيها لحولان الحول عليها. وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض استئناف المكلف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لا تخضع أساساً لضريبة الاستقطاع)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم خضوعه لضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي، وفقاً لأحكام الاتفاقية الاقتصادية لدول مجلس التعاون الخليجي. وبتأمل الدائرة لما سبق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل في المملكة يتبين أن تقرير دفع الضريبة بناءً على مفهوم الإقامة، لا بمفهوم الجنسية استناداً إلى نص المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، وبالتالي فلم يفرق النظام بين المواطن السعودي أو الخليجي بناءً على الجنسية في تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم قبول دفع المكلف فيما دفع به من عدم توجب ضريبة الاستقطاع على مواطني دول مجلس التعاون المقيمين في بلدانهم.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩ للتقادم الخمسي)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلبه إلغاء إجراء الهيئة بالربط الضريبي لعام ٢٠٠٩م بعد الأجل المحدد وفق نص المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل. وبتأمل الدائرة لما سبق،



يتبين من نصوص النظام ومن طبيعة فرض وتحصيل الضريبة المستقطعة أن عدم سماع الدعوى بمرور خمس سنوات متعلق بالضريبة التي يتم احتسابها على الدخل، لا تلك التي يتم استقطاعها على مبالغ مدفوعة لغير مقيم في المملكة، حيث إن المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل نصت على ابتداء احتساب المدة من نهاية الأجل المحدد نظاماً لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، مما يتبين معه ارتباطه بضريبة الدخل وعدم تعلقه بضريبة الاستقطاع والتي لا يلزم المكلف تقديم إقرار ضريبي عنها، وعليه تخلص الدائرة إلى عدم قبول دفع المكلف فيما دفع به من عدم أحقية الهيئة في فرض ضريبة استقطاع بعد خمسة أعوام من تاريخ استقطاع الضريبة على مبالغ مدفوعة استناداً إلى النصوص النظامية.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع عنها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على مبالغ تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة من عام ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م، ويؤكد المكلف أن هذه المبالغ جاءت مقابل خدمات تم تقديمها بالكامل خارج المملكة. وبالرجوع إلى ما نصت عليه المادة (الثانية) في البند (٢) من الفقرة (أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث تضمنت تقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة، وبعد تأمل الدائرة في موضوع النزاع، يتبين أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة، شاملة واقعة نشوء مصدر الدخل في المملكة ونسبة الضريبة المستقطعة المستوجب فرضها بموجب اللائحة، مما يستلزم الرجوع للوقائع ذات العلاقة بالخدمة المقدمة، وحيث إن دفع المكلف اقتضت على عدم خضوع المبالغ لضريبة الاستقطاع كون الخدمات مؤداة خارج المملكة، وعليه وباستقراء النظام واللائحة التنفيذية، فإن الأصل هو خضوع المبالغ المدفوعة إلى غير مقيم لضريبة الاستقطاع حال تحقق الدخل من المملكة، واستناداً إلى النصوص النظامية ذات العلاقة بضريبة الاستقطاع في نظام ضريبة الدخل، يتبين أن طبيعة الخدمة المقدمة من قبل الشركة غير المقيمة خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥٪، كون الخدمة تهدف لتمكين عملاء شركة الاتصالات المتنقلة (زين) من القيام بالاتصال الدولي الخارجي بواسطة شبكات متواجدة خارج المملكة، وحيث أن المعول عليه نظاماً هو مصدريه الدخل، وحيث ثبت لدى الدائرة تحقق الدخل من مصدر في المملكة فعليه تفرض على المكلف ضريبة استقطاع بنسبة ٥٪، الأمر الذي تقرر معه الدائرة بالأغلبية رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين عام ٢٠١٠م وعام ٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن المكلف يستند إلى اتفاقية تجنب

الازدواج الضريبي بين المملكة وحكومة فرنسا، وذلك فيما يتعلق بعوائد قروض لبنك ...، وباطلاع الدائرة على أساس اعتراض المكلف والمتمثل في أنه لم يتم بسداد المبلغ المستحق لبنك ... وأن من قام بالسداد هو... الكويتية ومن ثم فإن المكلف مدين بهذا القرض وعوائده لشركة... الكويتية، وحيث أقرت الهيئة في وجهة نظرها المثبتة في القرار الابتدائي بحقيقة عدم سداد المكلف لهذا القرض وأنها فرضت ضريبة الاستقطاع على عوائده باعتبار أن المكلف قد سدد هذا المبلغ، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية قد رتبا ضريبة الاستقطاع على واقعة الدفع وهو الأمر الذي لم يتحقق في موضوع الخلاف، ولا ينال من ذلك استناد القرار الابتدائي إلى اتفاقية منع الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وفرنسا، حيث لم يثبت أمام الدائرة وجود حالة دفع للمبلغ محل الخلاف، فقد تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة. وأما بخصوص عوائد قروض تخص... الكويت وحيث أسس القرار الابتدائي قراره بخصوص فرض ضريبة استقطاع على أن الطرفين ذي علاقة، وأن واقعة القيد والاستحقاق تعد بمثابة الدفع، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية قد رتبا ضريبة الاستقطاع على واقعة الدفع وهو الأمر الذي لم يتحقق في موضوع الخلاف، فقد تقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المطلوب لأطراف ذات علاقة)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المطلوب للأطراف ذات العلاقة لضريبة الاستقطاع، للأسباب التي وردت في وقائع القرار الابتدائي، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها بخصوص هذا البند للأسباب التي اشتملت عليها حيثيات القرار الابتدائي، وأكدت عليها في جوابها المقدم للدائرة، على استئناف المكلف. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه فيما يتعلق بالمطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين لعام ٢٠١٠م) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال، يتبين للدائرة أن المكلف يطالب في بند إعادة التصنيف بين الطرفين ذي العلاقة وبين حساب...السودان، بعدم فرض ضريبة استقطاع على مبلغ (٥٤,٦٠٢,٠٥٧) ريال، حيث يرى المكلف أنها لا تمثل واقعة دفع فعلي، وإنما تعديل لطبيعة المصروف فقط دون حدوث مقاصة واختفاء المبالغ المستحقة للجهات الغير مقيمة. كما أنه وبخصوص المطلوب لذات الطرف (شركة ... البحرين)، تبين أن المكلف يطالب أيضا بعدم إخضاع عكس المصروف وقدره (١٨,٤٦٦,٨٠٣) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن ذلك يمثل عكس قيد وليس إعادة تصنيف، فيصبح كأن لم يكن، كما يطالب أيضا بعدم إخضاع بند قيود التسوية لأرباح إعادة تقييم غير محققة ناتجة عن التغير في سعر الصرف والبالغة (٧,٦٠٧,٧٩٨) ريال لضريبة الاستقطاع، وكلها مطلوبات عن الطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين)، وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، فإن المبلغ المستحق من شركة... السودان، لا يخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها. وفيما يتعلق بعكس المصروف

والمبالغ المتعلقة بأرباح إعادة التقييم غير المحققه، وحيث أشار القرار الابتدائي في عرضه لوجهة نظر المكلف إلى أن المكلف قدم المستندات الثبوتية والتمثلية في الكشف رقم (٨) الملحق باعتراضه، وحيث لم تنف اللجنة تقديم المكلف لهذا الكشف، ولم توضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها، وحيث قدم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في طلبه عدم إخضاع المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال لضريبة الاستقطاع.

وحيث إنه بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال، تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع المطلوب (لشركة ... البحرين ٢٠١٠م) لضريبة الاستقطاع في ثلاثة مبالغ هي: (دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة متعددة مدفوعة من قبل مجموعة... بالنيابة عن الشركة بمبلغ (٢٢,٧٧٢,٣٢٣) ريال سعودي) وكذلك مبالغ (خدمات مستحقة مقدمة من مجموعة... وغير مدفوعة حتى تاريخه بمبلغ (٢٣,٧٤٤,٢١٠) ريال سعودي) وكذلك (إشعارات مدينة متعددة صادرة من مجموعة... بمبلغ (٩٣,٨٤٠,٨٤٢) ريال سعودي). وبعد اطلاع الدائرة على ما احتواه القرار الابتدائي، وحيث أيد القرار الابتدائي المكلف في دفعه بتكرار إخضاع عدة عناصر من المبلغ محل الاعتراض لضريبة الاستقطاع مرتين، وأن هذه العناصر بحد ذاتها لا تخضع لضريبة الاستقطاع باعتبارها تمثل دعماً نقدياً من مجموعة... وليست مقابل خدمات مقدمه للمكلف، وحيث حصر القرار الابتدائي المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع في الخدمات المقدمة من جهات غير مقيمة وخدمات مقدمة من مجموعة زين، وإشعارات مدينة صادرة من مجموعة زين، وحيث أسس القرار الابتدائي نتيجته بإخضاع هذه المبالغ لضريبة استقطاع بعد تحقق الهيئة من مبالغها، على أن واقعة التسوية إلى قرض تعد بمثابة الدفع باعتبار أن الطرفين ذوا علاقة، وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، فإن المبالغ التي حصرت اللجنة الابتدائية الخلاف بشأنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع على ما ذهبت إليه اللجنة الابتدائية في كونه خاضعاً لضريبة استقطاع بسبب تسويته إلى قرض، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة... الكويت بمبلغ ٣٧٦,٨٠٠ ريال)، تبين أن المكلف يطالب بعدم إخضاع جزء من هذا المبلغ وقدره (١٨٨,٤٠٠) ريال لضريبة الاستقطاع، لأن هذا المبلغ عبارة عن إعادة تصنيف حساب (عكس قيد). وحيث أسست الهيئة إجراءاتها بفرض ضريبة استقطاع على هذا المبلغ باعتباره إعادة تصنيف وأن إعادة التصنيف تتعلق بطريقة العرض والإفصاح في القوائم المالية، ولا تغير من طبيعة التعامل أو حقيقته، وحيث لم تثبت الهيئة حدوث واقعة الدفع فإن هذا المبلغ لا تتوجب عليه ضريبة استقطاع مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص بقية الأطراف ذوي العلاقة: (مجموعة... بمبلغ (٣١٨,١٨٥) ريال وضريبته (٤٧,٧٢٨) ريال عام ٢٠١٠م، و(مجموعة... بمبلغ (١٩,٦٥٩,٢٤٧) ريال وضريبته (٢,٩٤٨,٨٨٧) ريال عن عام ٢٠١٠م، و(شركة... السودان لعام ٢٠١٠م بمبلغ (١١,٨١٤,٤٤٣) ريال) و(مجموعة... مبلغ (٨٨,٦٩٦,٩٨٥) ريال) و(زين السودان مبلغ (٣,٥٦٢,٥٠٠) ريال ضريبته (٥٣٤,٣٧٥) ريال عام ٢٠١١م)، فيتبين للدائرة أن المكلف يدفع بخصوص هؤلاء الأطراف بعدم فرض ضريبة استقطاع عن المبالغ المقررة لكل طرف، بحجة أن هذه المبالغ لا تمثل واقعة دفع فعلي، حتى يمكن حساب استقطاع الضريبة عليها. وحيث أسس القرار الابتدائي نتيجته بإخضاع هذه المبالغ لضريبة استقطاع على أن إعادة التصنيف يعتبر بمثابة دفع فعلي، بالإضافة إلى عدم الركون للمستندات التي قدمها المكلف لبعض تلك المبالغ، وحيث إنه من المقرر لدى الدائرة أن إعادة التصنيف أو القيد في الدفاتر لا يعد بمثابة دفع فعلي، مما يتقرر معه أن المبالغ التي أيدت فيها اللجنة الابتدائية فرض ضريبة استقطاع عليها لا تخضع لضريبة الاستقطاع لعدم تحقق واقعة الدفع المنصوص عليها نظاماً في وجوب استقطاع الضريبة حال تحققها، وحيث لم يبين القرار الابتدائي في تسببه لرفض اعتراض المكلف على بعض المبالغ سبب عدم الركون للمستندات التي قدمها المكلف، ولم يوضح طبيعة المستندات المطلوب تقديمها، فإن الدائرة تخلص إلى قبول استئناف المكلف بشأن اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ بمبلغ (١,٥١٨,٣٧٩) ريال عن العامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع كامل المبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين) وشركة (... في البحرين)، لضريبة الاستقطاع. وتأمل الدائرة لما سبق وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة للبند محل الخلاف، تبين أنه فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين)، لم يقدم المكلف ما يبين ما هو مخصص للخدمات وما هو مخصص للبضاعة وبالتالي عدم القدرة على تحديد الأعمال المصاحبة للبضاعة، وعليه تخلص الدائرة إلى تطبيق نص الفقرة (٦) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمتضمنة تحديد نسبه ١٠٪ كتقدير لإيرادات الأعمال المصاحبة للمبالغ محل الاعتراض، وعليه تخلص الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وخضوع ما نسبته ١٠٪ من إجمالي المبالغ المدفوعة إلى ضريبة استقطاع بما نسبته ٥٪. وفيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (... في البحرين)، وحيث إن الخلاف مستندي ولم يقدم المكلف المستندات التي تمكن الدائرة من التحقق من الاسم الحقيقي للشركة أو ما يمكن من ربط المبالغ الخاضعة للضريبة للجهات المحولة لها بحسب ما ورد في استئناف المكلف، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدد هذا البند، وعليه قررت الدائرة بالأغلبية رفض الاستئناف، وتأييد

ما انتهى إليه القرار الابتدائي فيما يتعلق بالدفعات المقدمة لهذه الشركة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير على البنود المستأنف عليها، لأن نشوء الغرامات كان بسبب وجود اختلاف في وجهات النظر، كما يطالب المكلف باحتساب غرامة التأخير بدءاً من تاريخ استلام الربط وليس من تاريخ الموعد النظامي للإقرار، بينما ترى الهيئة أنه تم فرض الغرامة طبقاً للمادة رقم (١/٧٧)، من النظام الضريبي والمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام. وبتأمل الدائرة لما سبق وحيث نصت المادة (السابعة والسيعون) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل على أنه «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 بالمئة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد 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 نصت الفقرة (ج) من المادة (الثامنة والستون) من نظام ضريبة الدخل على أن «الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة وغرامة التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: ١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. ٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب». وحيث نصت الفقرة (١/هـ) من المادة (الثامنة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ذلك التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستون من النظام وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع». الأمر الذي تقرر معه الدائرة عدم توجب غرامة التأخير التي تم احتسابها على ضريبة الاستقطاع في البنود التي تم تأييد استئناف المكلف فيها لسقوط أصلها وفيما يخص غرامات التأخير التي رُفض فيها استئناف المكلف فتقرر الدائرة رفض طلبه بعدم فرض غرامات تأخير عليها.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ... سجل تجاري رقم (...), ورقم (...), ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض رقم (٢٦) لعام ١٤٣٨هـ.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (حسم مصاريف التأمين على الحياة من الوعاء الزكوي للأعوام من ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (حسم تكاليف هواتف موفرة ومسبقة الدفع)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (الخسائر المرحلة للعامين ٢٠١٠م و٢٠١١م)، بتقرير اعتماد مبلغ الخسائر المرحلة بعد تعديلها بما قرره الدائرة بخصوص بند مصاريف التأمين على الحياة، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (حسم ذمم دائنة تجارية لتمويل أصول ثابتة ومصاريف مستحقة لتمويل أصول ثابتة من الوعاء الزكوي). ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلف، بشأن بند (إضافة دفعات من المساهمين وتمويل مراوحة التزام تأجير رأسمالي وقروض طويلة الأجل وأوراق الدفع ومطلوب لأطراف ذات علاقة وعمولة شريك مستحقة ضمن المصاريف المستحقة من الوعاء الزكوي)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم خضوع المبالغ المدفوعة لمقيمي دول مجلس التعاون الخليجي لضريبة الاستقطاع)، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم احقية الهيئة في إجراء الربوط والمطالبات الخاصة بضريبة الاستقطاع لعام ٢٠٠٩م للتقادم الخمسي)، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار

- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، بشأن بند (المبالغ التي تم تحميلها على المصاريف ولم ترد ضمن الأرصدة الدائنة ولم يستقطع منها ضريبة استقطاع من عام ٢٠٠٩م حتى ٢٠١١م)، وتأييد القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف، بشأن بند (عوائد القروض التي تم رسملتها ضمن الدفعات المقدمة للمساهمين للعامين ٢٠١٠م - ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- بشأن بند (المطلوب لأطراف ذو علاقة):

- قبول استئناف المكلف في طلبه عدم إخضاع المطلوب للطرف ذي العلاقة (شركة ... البحرين لعام ٢٠١٠م) بإجمالي مبلغ (٨٠,٦٧٦,٦٥٨) ريال لضريبة الاستقطاع.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند الطرف ذو العلاقة (... البحرين لعام ٢٠١٠م)، بمبلغ (٤٩١,٨٥٣,٦٤٦) ريال، في اعتراضه على فرض ضريبة استقطاع على ما ذهبت إليه اللجنة الابتدائية في كونه خاضعاً لضريبة استقطاع بسبب تسويته إلى قرض، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص، وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.
- قبول استئناف المكلف، بشأن المطلوب بند الطرف ذو العلاقة (شركة... الكويت بمبلغ ٣٧٦,٨٠٠ ريال)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.
- قبول استئناف المكلف بشأن بقية الأطراف ذوي العلاقة (مجموعة... بمبلغ (٣١٨,١٨٥) ريال وضريته (٤٧,٧٢٨) ريال عام ٢٠١٠م، و(مجموعة... بمبلغ (١٩,٦٥٩,٢٤٧) ريال وضريته (٢,٩٤٨,٨٨٧) ريال عن عام ٢٠١٠م، و(شركة... السودان لعام ٢٠١٠م بمبلغ (١١,٨١٤,٤٤٣) ريال) و(مجموعة... مبلغ (٨٨,٦٩٦,٩٨٥) ريال) و(زين السودان مبلغ (٣,٥٦٢,٥٠٠) ريال وضريته (٥٣٤,٣٧٥) ريال عام ٢٠١١م)، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.
- بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على خدمات مدرجة ضمن الإنشاءات تحت التنفيذ عن العامين ٢٠١٠م و٢٠١١م):
- قبول استئناف المكلف فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة لشركة (... في سويسرا) وشركة (... في الصين)، بتقرير خضوع ما نسبته ١٠٪ من إجمالي المبالغ المدفوعة إلى ضريبة استقطاع بما نسبته ٥٪.
- رفض استئناف المكلف بالأغلبية، فيما يتعلق بالدفعات المقدمة لشركة (... في البحرين)، وتأييد ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بشأنه.
- فيما يتعلق ببند (عدم فرض غرامة التأخير للمبالغ المستقطعة)، تقرر الدائرة صحة فرض الغرامة بشأن البنود التي لم يقبل استئنافه فيها، وإلغاء الغرامة بشأن البنود التي تم تأييد استئناف المكلف فيها لسقوط أصلها. وفقاً للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

**وَصَلَّى اللّٰهُ وَسَلَّم عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**