

## استئناف

القرار رقم (IR-2021-98)

الصادر في الاستئناف رقم (ZW-1746-2018)

## لجنة الاستئناف

### الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

#### المغاتيج:

استهلاك أصول ثابتة - مصاريف إصلاح وصيانة أصول - مكافآت مدفوعة - خسائر ومصروفات - مصروف التأمين على الحياة - رسوم وغرامات - سندات دين - تعويض نهاية الخدمة - غرامة تأخير.

#### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الابتدائية بشأن الربط الزكوي والضريبي المعدل والربط الزكوي والضريبي المطعون عليه، فيما يتعلق ببند (إخضاع حصة المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقة لضريبة الاستقطاع)، يرى أنه لا يحق للهيئة المطالبة بإخضاع حصة الشرك الأجنبي لضريبة الاستقطاع، باعتبار أن الزيادة في رأس مال الشرك لا تتطوّر على أي تحويل نقدى للأرباح، وفيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م)، يطلب المكلّف الأخذ بفروقات الصيانة على أساس القيمة الدفترية لتلك الأصول، حتى ٢٠٠٤م، واحتساب مصاريف الصيانة على أساس القيمة الدفترية من ١٩٨٤م، والمدّرة ضمن إقرار البنك لعام ٢٠٠٤م. وفيما يتعلق ببند (فروقات مصاريف صيانة وإصلاح للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م)، فيطلب المكلّف احتساب فروقات مصاريف الصيانة والإصلاح الإضافية. وفيما يتعلق ببند (مصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، فيطلب المكلّف قبول مبلغ وقدره (١٣٩٢,٧٨٢)، وفيما يتعلق ببند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م)، فيطلب المكلّف قبول مصروف التأمين على الحياة باعتباره من المصاريف المقبولة لأغراض الضريبة. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير)، فيطلب المكلّف عدم احتساب غرامات التأخير على الضريبة الإضافية المفروضة من الهيئة، ويؤكد المكلّف على صحة اعتراضه على البنود التي صدرت بخصوصها الغرامات، وبالتالي عدم صحة ترتيب الغرامات عليها - أجابت الهيئة بصحة إجرائها في عدم حسم هذه الاستثمارات وتطبيق النظام الضريبي الحالي في طريقة احتساب استهلاك الأصول الثابتة دون النظر لما كان مطبق سابقاً وتكون مصاريف إصلاح وصيانة الأصول وفق المبالغ النهائية لقيمة الأصول وفق ما قررته اللجنة في البنود السابقة - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلّف بشأن بند (إخضاع حصة المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال

التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقة لضريبة الاستقطاع)، وحيث إن أحدهم المنحة لا تمثل توزيعاً نقدياً لا حقيقة ولا حكماً، وإنما هي عبارة عن زيادة في رأس مال البنك من خلال تحويل الأرباح المبقة إلى رأس المال، مما يجعلها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٤٠٠٤م)، يحق للمكلف الاستمرار في استخدام القيمة الدفترية لأصوله وفقاً لاستهلاك الضريبي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، قدم المكلف مستندًا يثبت دفع مصروف مكافآت الموظفين بمبلغ (٨٨,٨٧,١)، من مجموع المبالغ المختلفة عليها، فإنه يقبل استئنافه في حدود ما قدم ويتم رفض المبلغ المتبقى غير المؤيد والبالغ (٤٤,٨٩,١٣) من مجموع المبلغ المختلف عليه. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٦٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م) وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بمختلف أنواعه، وتکبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعياً لزيادة إيراداتها. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير)، تبين أن الاستئناف يمكن في طلب المكلف عدم فرض غرامات التأخير عن فرق الضريبة الناشئة عن البنود للأعوام محل الاعتراض. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير)، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمـاً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، فإن الدائرة تقرر صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض استئناف المكلف بشأنها، وتعديل القرار فيما يخص موعد احتساب غرامة التأخير ليكون احتسابها من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط حتى تاريخ السداد. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إعادة فتح الربط للعامين ٤٢٠٠٥م و ٢٠٠٥م وإجراء الربط النهائي لعامي ٦٢٠٠٧م و ٢٠٠٧م)، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدراً القرار محل الطعن، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تأييد القرار الابتدائي. وأما بخصوص عام ٤٢٠٠٤م، وحيث كان محل اعتراف الهيئة فيما يتعلق بهذا العام مرتبط بالمطالبة بضريبة الاستقطاع، فلا وجه للاستناد إلى مضي أكثر من خمس سنوات على تقديمها من الموعد النهائي لتقديم الإقرارات. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إذضاع العمولات لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٤٢٠٠٤م حتى ٤٢٠٠٨م) ولم يقدم المكلف بياناً سنوياً معتمداً من البنك المركزي. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصدراً وضرائب الاستقطاع على جهات معاملة مع البنك للأعوام من ٥٢٠٠٥م حتى ٨٢٠٠٨م)، ما قدمه المكلف من مستندات لا يمكن ربطها مع بعضها. وبخصوص استئناف الهيئة، بشأن بند (جسم مصاريف المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٥٢٠٠٥م إلى ٨٢٠٠٨م)، وحيث لم تقبل الدائرة استئناف الهيئة بخصوص التقادم للأعوام من ٥٢٠٠٥م حتى ٧٢٠٠٧م، الأمر الذي يتقرر معه تبعاً رفض استئناف الهيئة على هذا البند للأعوام من ٠٢٠٠٧م حتى ٠٢٠٠٨م. وأما ما يتعلق بعام ٢٠٠٨م، وحيث إن مكافآت مجلس الإدارة من المصارف الضرورية كرواتب الموظفين، ويستحقها الأعضاء مقابل عملهم، ولن يست توزيعاً للأرباح، ولا في حكم توزيعات الأرباح، الأمر الذي تنتهي معه هذه

الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قُدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدق هذا البند. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل للأعوام من ٢٠٠٦ إلى ٢٠٠٨ ومصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، وحيث لم تقبل الدائرة استئناف الهيئة بخصوص التقادم للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، الأمر الذي يتقرر معه تبعاً لذلك رفض استئناف الهيئة على هذا البند للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م. وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات التأمينات الاجتماعية) وحيث قدم المكلف تقريراً من المحاسب القانوني يفيد بعدم وجود ما يدعوه إلى الشك في مبلغ التأمينات الاجتماعية في حسابات المكلف، فإن الدائرة تقرر رفض استئناف الهيئة على هذا البند وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بشأنه- مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (إخضاع حصة المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقاة لضريبة الاستقطاع)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار قبول استئناف المكلف بشأن بند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة وفروقات مصاريف صيانة وإصلاح)، ونقض القرار الابتدائي وتعديل القرار الابتدائي، بشأن بند (مصاريف تشغيل أخرى من مصاريف هذا البند ورفض ما عداه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار وقبول استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة)، ونقض القرار الابتدائي وصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض استئناف المكلف بشأنها، وتعديل القرار فيما يخص موعد احتساب غرامة التأخير ليكون احتسابها من تاريخ إبلاغ المكلف بالربط حتى تاريخ السداد، وإلغاء الغرامات في البنود التي قبلت الدائرة استئناف المكلف بشأنها وبشأن بند (إعادة فتح الربط وإجراء الربط النهائي ل) ورفض استئناف الهيئة، بتقرير عدم أحقيبة الهيئة بالربط على المكلف للسنوات من وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار وقبول استئناف الهيئة بشأن هذا البند في ضريبة الاستقطاع وقبول استئناف الهيئة بشأن بند (إخضاع العمولات لضريبة الاستقطاع)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار وقبول استئناف الهيئة بشأن بند (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وحي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصددة وضرائب الاستقطاع على جهات معاملة مع البنك)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار ورفض استئناف الهيئة بشأن بند (جسم مصاريف المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار ورفض استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل ومصاريف تشغيل أخرى)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار ورفض استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات التأمينات الاجتماعية)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### المستند:

- المادة (١٣/ب)، و(٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ.

- المادة (٩/١٩)، و(٦٣/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وال الصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١٤٢٥/٦/١١هـ.

## الوقائع:

**الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:**

إنه في يوم الثلاثاء ٢٧/١٤٤٢هـ الموافق ٠٨/٠٦/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٤٦٤٥) وتاريخ ٢٣/١٤٣٩هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٢٢/٠٧/١٤٣٧هـ، من / البنك .....، والاستئناف المقدم بتاريخ ٢١/٠٧/١٤٣٧هـ من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٢٥) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في القضية رقم (١٠/٣٦) بشأن الربط الزكوي والضريبي المعدل لعامي ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م، والربط الزكوي والضريبي للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

**أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.**

**ثانياً: الناحية الموضوعية:**

- ١- تأييد وجهة نظر المكلف في عدم أحقيته في إعادة فتح الربط لهذين العاينين، وكذلك تأييد وجهة نظر المكلف في كون الإقرارات المقدمة من المكلف للأعوام ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م مقبولة لمضي أكثر من خمس سنوات على تقديمها من الموعد النهائي لتقديم الإقرارات.
- ٢- تأييد وجهة نظر الهيئة في خضوع الزيادة في رأس المال لضريبة الاستقطاع وما يتبعها من غرامات.
- ٣- تأييد وجهة نظر الهيئة في إخضاع صافي الربح المعدل أو الوعاء الزكوي أيهما أعلى للزكاة.
- ٤- تأييد وجهة نظر المكلف في عدم إخضاع العمولات لضريبة الاستقطاع.
- ٥- تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم هذه الاستثمارات.
- ٦- تطبيق النظام الضريبي الحالي في طريقة احتساب استهلاك الأصول الثابتة دون النظر لما كان مطبق سابقاً.
- ٧- تكون مصاريف إصلاح وصيانة الأصول وفق المبالغ النهائية لقيمة الأصول

وفق ما قررته اللجنة في البنود السابقة.

٦/٣ تأييد وجهة نظر المكلف في أن المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة تمثل مصاريف واجبة الحسم.

٤/٦ انتهى الخلاف بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٦/٧ تأييد وجهة نظر المكلف حسم هذه الخسائر والمصروفات ما عدا المبلغ (٧٨٢,١٣٩٢) ريال الذي لم يقدم المكلف المستندات اللاحقة عنه.

٦/٦ تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم قبول مصروف التأمين على الحياة.

٦/٧ تأييد وجهة نظر المكلف في حسم مصاريف الدعاية والاتفاقات.

٦/٨ تأييد وجهة نظر الهيئة في حسم الرسوم والغرامات المدفوعة لمؤسسة النقد العربي السعودي المثبتة مستندًا.

٦/٩ تأييد حسم التأمينات الاجتماعية الواردة ضمن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

٦/١ تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم التبرعات.

٦/١١ تأييد وجهة نظر المكلف في بند ضرائب دخل على جهات متعاملة مع البنك.

٧- تأييد وجهة نظر الهيئة في خضوع سندات الدين المصدرة للزكاة.

٨- تأييد وجهة نظر الهيئة في عدم حسم العقارات من الوعاء الزكوي.

٩- تأييد وجهة نظر الهيئة في مخصص تعويض نهاية الخدمة.

١- تأييد وجهة نظر الهيئة في فرض غرامة تأثير على فرق الضريبة الناشئة عن البنود محل الخلاف.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف، بشأن بند (إخضاع حصة المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقاء لضريبة الاستقطاع)، فتتلخص دعواه، في أنه لا يحق للهيئة المطالبة بإخضاع حصة الشرك الأجنبي لضريبة الاستقطاع، باعتبار أن الزيادة في رأس مال الشرك لا تنطوي على أي تحويل نقدi للأرباح، تطبيقاً لاحكام الفقرة (٦) من المادة (الثالثة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي حدّدت المقصود بالأرباح الموزعة، وهي لا تنطبق على هذه الحالة. وفيما يتعلق ببند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٤٠٠٤م)، يطلب المكلف الأخذ بفروقات الاستهلاك للأعوام لتلك الأصول، والمدرجة ضمن إقرار البنك لعام ٤٠٠٤م. وفيما يتعلق ببند (فروقات مصاريف صيانة وإصلاح للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٤٠٠٤م)، فيطلب المكلف احتساب

فروقات مصاريف الصيانة والإصلاح الإضافية، أخذًا بعين الاعتبار لقيمة الدفترية الصافية، وفقاً لاحتساب المعمول من قبل المكلف والمطابق لنسب الاستهلاك المقبولة من الهيئة، ومن ثم احتساب مصاريف الصيانة والإصلاح على هذا الأساس. وفيما يتعلق ببند (مصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، فيطلب المكلف قبول مبلغ وقدره (١,٣٩٢,٧٨٢) ريال، وهو عبارة عن مصاريف تشغيل لم تقبلها اللجنة الابتدائية من ضمن مصاريف التشغيل التي قبلتها، ويؤكد المكلف على حقه في قبولها باعتبار أنه قد قدم جميع المستندات المطلوبة لجسم هذا المبلغ. وفيما يتعلق ببند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٦٠٠٨م حتى ٢٠٠٩م)، فيطلب المكلف قبول مصروف التأمين على الحياة باعتباره من المصاريف المقبولة لأغراض الضريبة، وهو مصروف فعلي متحقق وتم الاستفادة منه في النشاط. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير)، فيطلب المكلف عدم احتساب غرامات التأخير على الضريبة الإضافية المفروضة من الهيئة، ويؤكد المكلف على صحة اعتراضه على البنود التي صدرت بخصوصها الغرامات، وبالتالي عدم صحة ترتيب الغرامات عليها.

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها عليه، بموجب لائحة تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق ببند (إعادة فتح الربط للعامين ٤٠٠٩م و ٤٠٠٨م، وإجراء الربط النهائي لعامي ٦٠٠٧م و ٦٠٠٦م)، فتطلب الهيئة إلغاء القرار الابتدائي المؤيد للمكلف في عدم أحقيته الهيئة في إعادة الربط للعامين ٤٠٠٩م و ٤٠٠٨م، وكذلك تأييد المكلف في كون الإقرارات المقدمة منه للأعوام ٦٠٠٧م و ٦٠٠٦م مقبولة لمضي أكثر من خمس سنوات على تقديمها، وتذكر الهيئة في استئنافها على هذا القرار، أنه وفيما يتعلق بالعام ٤٠٠٨م، فإن الهيئة لم تقم بإعادة فتح الربط لهذا العام، وإنما تم إخضاع العمولات المدفوعة لأرصدة البنوك والمؤسسات المالية البالغة (٢٦,٠٨٩,...) ريال لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥٪) طبقاً للفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، كما تؤكد الهيئة على أنه وفيما يتعلق بالعام ٤٠٠٧م، فإنه قد تم تعديل صافي الأرباح لهذا العام بفروق الاستهلاك للأصول الثابتة ومصاريف الصيانة والإصلاح، وذلك بناءً على المعلومات الجديدة المقدمة من البنك، واستناداً على نص الفقرة (٩) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تؤكد الهيئة في استئنافها على أنه وفيما يتعلق بالعامين ٤٠٠٦م و ٤٠٠٧م، فقد تم تقديم الإقرارات التي تخص هذه الأعوام خلال المدة النظامية، ويعود التأخير في إصدار الريوط من الهيئة إلى عدم تجاوب المكلف مع الهيئة في تقديم البيانات المطلوبة منه خلال المدة المحددة نظاماً. وفيما يتعلق ببند (إخضاع العمولات لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٤٠٠٨م حتى ٤٠٠٩م)، فتطلب الهيئة إلغاء القرار الابتدائي المؤيد للمكلف في عدم إخضاع العمولات لضريبة الاستقطاع، وتؤكد الهيئة على أنه قد تم إخضاع هذه العمولات لضريبة الاستقطاع، طبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مقدرة وضرائب الاستقطاع على جهات معاملة مع البنك للأعوام من ٤٠٠٥م حتى ٤٠٠٨م)، فتؤكد الهيئة على أن

اللجنة الابتدائية قد قامت بتأييد المكلف بسداده لضريبة الاستقطاع دون التأكيد من ذلك مستنديا، كما تفيد الهيئة، بأنه قد سبق لها مخاطبة المكلف بتقديم كشف تفصيلي يبين الجهات مقدمة الخدمة وضريبة الاستقطاع المسددة لهم، ولم يقدم المكلف البيانات المطلوبة منه، وعليه، قامت الهيئة بإخضاع الفرق لضريبة الاستقطاع لحين ثبات المكلف عكس ذلك مستنديا. وفيما يتعلق ببند (جسم مصاريف المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م)، فتؤكد الهيئة على أنها قد قامت بإخضاع هذا البند للوعاء، باعتباره من المصاريف غير جائزة الجسم، لأنها تمثل مكافآت أعضاء مجلس الإدارة، واستناداً على نص المادة (١٣/ب) من النظام الضريبي. وفيما يتعلق ببند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م ومصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، فتؤكد الهيئة على أنها لم تقبل جسم مصاريف خسائر العمليات للعام ٢٠٠٦م بمبلغ وقدره (١٩,٤٢٦,٢٣٣) ريال، والعام ٢٠٠٧م بمبلغ وقدره (٨,١٥,٧٠٥) ريال، والعام ٢٠٠٨م بمبلغ وقدره (١٤,٣٦٣,٧٢١) ريال، وذلك لعدم توفر الشروط الالزامية لجسمها، واستناداً للفقرة (١/أ) من المادة التاسعة للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند (فروقات التأمينات الاجتماعية)، فتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها، وتطلب إلغاء القرار الابتدائي بخصوص تأييد المكلف في جسم فروقات التأمينات الاجتماعية، وتؤكد على أنها قامت باحتساب فرق التأمينات المحمّلة بزيادة، بعد مقارنة قيمة التأمينات المحمّلة على المصاريف والتأمينات الواردة بشهادة التأمينات المقدمة من المكلف والصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المراجعة، فورد من المكلف بتاريخ ١١/٧/١٤٣٩هـ، الموافق ٢٨/٣/٢٠٢٠م مذكرة يجيب فيها عن استئناف الهيئة بخصوص البند محل الاستئناف، حيث وردت إجابة المكلف على بند (إعادة فتح الربط للعامين ٤٠٠٥م و٤٠٠٨م، وإجراء الربط النهائي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م)، بأنه يتمسك بعدم أحقيته في إعادة فتح الربط، خاصة أنه ليس هناك أي أخطاء مادية أو حسابية في الربط المشار إليه، كما أنه لا يصح من الهيئة اتهام المكلف بعدم تجاويه مع طلبات الهيئة في تقديم البيانات المطلوبة خلال المدة المحددة نظاماً، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عدم وجوب إخضاع العمولات المدفوعة عن الوائع قصيرة الأجل لضريبة الاستقطاع)، أجاب المكلف بأنه لا يوفق على ادعاء الهيئة بأن المكلف لم يقدم أسماء البنوك المحلية المدفوع لها تلك العمولات، كما أن المكلف قد طلب في وقت سابق من البنك المركزي، بيان يوضح أسماء البنوك المقرضة، وعنوانها ومدة القرض، ولم يتلق المكلف رد البنك المركزي، وهذا لا يبرر للهيئة قيامها بإخضاع مبالغ تلك العمولات لضريبة الاستقطاع. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصدرة وضرائب الاستقطاع على جهات متعاملة مع البنك)، أجاب المكلف بأنه قد قام بتزويد اللجنة الابتدائية ببيان يوضح حركة الفوائد والعملات على القروض المحمّلة على المصاريف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م،

وتم النص على أسماء البنوك المحلية المدفوع لها جزء من هذه الفوائد، وكذلك ضريبة الاستقطاع المسددة. وفيما ينبع بند (المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة)، أجاب المكلف بأن استناد الهيئة على المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل، هو استناد في غير محله، لأن ذلك ينطبق على المبالغ التي تدفع دون أسباب نظامية أو مبررات مقبولة تماماً، بينما تعد مكافآت أعضاء مجلس الإدارة من المكافآت الجائزة الحسم. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل)، أجاب المكلف بأنه قد قام بتزويد اللجنة الابتدائية بكافة المستندات المؤيدة لكتاب مصاريف هذا البند. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات مصاريف التأمينات الاجتماعية)، أجاب المكلف بأن بعض الموظفين تم تسجيلهم لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية في فترات لاحقة بعد انتهاء مدة تجربتهم، لذلك لم تظهر اشتراكاتهم الخاصة بهم ضمن الشهادة التي تصدره التأمينات الاجتماعية العائدة لنفس العام، حيث تظهر في الشهادات العائدة للعام اللاحق وما يليه.

كما ورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بتاريخ ٢٠٢٠/٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢٠م، مذكرة تجيب فيها عن استئناف المكلف بخصوص البنود محل الاستئناف، بتأكيدها على صحة وسلامة إجراءاتها في التعامل مع البنود المستأنف عليها، وبالتالي تطلب تأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود التي استأنف عليه المكلف، وتتمسك الهيئة بمنطقه وبالحيثيات الواردة فيه والمؤيدة لصحة ما أجرته الهيئة من ربط على المكلف، وأن ما أثاره المكلف في استئنافه لم يخرج عما سبق أن قدمته أمام اللجنة مصدراً للقرار، وقد أجبت الهيئة عنه في حينه.

وفي يوم الخميس ١٩/٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٤/٢٠٢٠م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكتروني مدتها (١٠) أيام. لم يرد خلالها إضافة على ما سبق تقديمه من طرفي الاستئناف.

وفي جلستها المنعقدة بتاريخ ١٤/٩/١٤٤٢هـ الموافق ٢٦/٤/٢٠٢١م، 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 ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبوليًّا من الناحية الشكلية، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

**وفي الموضوع،** وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضاع دصّة

المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقة لضريبة الاستقطاع)، وحيث إن النزاع يكمن في اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على أسهم المونحة الصادرة إلى المساهمين غير المقيمين، باعتبار أنها قدمت دون مقابل ولا تنطوي على أي تحويل فعلي أو دفع نقداً. في حين ترى الهيئة أن هذه الأسهم قدمت للمساهمين غير المقيمين على أساس أن منح المساهمين أسهم مجانية هو بمثابة توزيع للأرباح وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (٪٥)، وفقاً للنصوص النظامية. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إن أسهم المونحة لا تمثل توزيعاً نقداً لا حقيقة ولا حكماً، وإنما هي عبارة عن زيادة في رأس مال البنك من خلال تحويل الأرباح المبقة إلى رأس المال، مما يجعلها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تقرير قبول استئناف المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي من نتيجة بهذا الشأن.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م)، وبشأن بند (فروقات مصاريف صيانة وإصلاح للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م)، فيكمن استئناف المكلف في الاعتراض على تأييد اللجنة الابتدائية للهيئة في احتساب الاستهلاك وفقاً للنظام الضريبي دون النظر لفروقات الاستهلاك السابقة لنفاذ نظام ضريبة الدخل، حيث إن النظام الضريبي دخل حيز النفاذ في ٢٩ يونيو ٢٠٠٤م. ويطلب المكلف الأخذ بفروقات الاستهلاك للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م، واحتساب مصاريف الصيانة على أساس القيمة الدفترية لتلك الأصول والمدرجة ضمن إقرار البنك لعام ٢٠٠٤م، حيث قام بأخذ صافي الأصول الناتجة وفقاً للنظام السابق لعام ٢٠٠٤م، لأن فروقات الاستهلاك كانت تؤخذ بعين الاعتبار في تلك الفترة. بينما ترى الهيئة أنها قامت باحتساب القيمة الدفترية الصافية للأصول الثابتة وفقاً للقواعد المالية كما في ١٠١/٠٥٠٠٢م.. وبتأمل الدائرة لموضوع الخلاف، وحيث إن استئناف المكلف يرتكز على أنه كان يحتسب الاستهلاك على الأصول الثابتة وفقاً للنسب التي تفرضها الهيئة وليس وفقاً لما تظهره القوائم المالية، وحيث إن مثل ذلك الإجراء يتربّع عليه فروق بين الاستهلاك المحاسبي والاستهلاك الضريبي، فإنه يحق للمكلف الاستمرار في استخدام القيمة الدفترية للأصوله وفقاً للاستهلاك الضريبي، ومن ثم يتقرر لدى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأن بند فروقات استهلاك الأصول الثابتة، وفروقات الصيانة والإصلاح، بحيث يستمر احتساب قيمة الأصول الثابتة وفقاً لرصيدها في نهاية عام ٢٠٠٤م، المحتسب وفقاً لمعدلات الاستهلاك الضريبية التي كان يطبقها المكلف على السنوات التي سبقت تطبيق النظام الضريبي الجديد.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول كامل قيمة مصاريف التشغيل المطالب بها لعام ٢٠٠٨م، لتقديم المستندات المؤيدة لهذه المصاريف. بينما ترى الهيئة عدم قبول حسم مصاريف التشغيل الأخرى لعام ٢٠٠٨م كونها غير مؤيدة مستندياً. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث قدم المكلف مستندًا يثبت دفع مصروف مكافآت الموظفين بمبلغ (٨٨,٧٠١) ريال، من مجموع

المبالغ المختلفة عليها، فإنه يقبل استئنافه في حدود ما قدم ويتم رفض المبلغ المتبقى غير المؤيد والبالغ (٤٤٩١) من مجموع المبلغ المختلف عليه، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تعديل القرار الابتدائي بتقرير قبول المصاروف بمبلغ (٨٨٧١)، ريال، ورفض ما عداه.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م) تبين أن محل الاستئناف يمكن من في طلب المكلف حسم مصروف التأمين على الحياة باعتباره من المصاريف المقبولة لأغراض الضريبة، وتم تقديم المستندات المؤيدة له، بينما ترى الهيئة عدم قبول حسم هذا المصروف باعتباره غير لازم للنشاط. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وحيث إن تحديد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة فيما لم ينص على عدم حسمه أو وضع ضوابط خاصة به، يتطلب النظر في العرف الجاري في اعتبار تلك المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل من عدمه، وحيث جرى العرف على تنافس الشركات في تقديم مزايا التأمين بمختلف أنواعه، وتکبد هذا النوع من المصاريف لاستقطاب الكفاءات البشرية سعياً لزيادة إيراداتها، وحيث لم يكن الخلاف مستندياً، فتخلى الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة.

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامات التأخير)، تبين أن الاستئناف يمكنني طلب المكلف عدم فرض غرامات التأخير عن فرق الضريبة الناشئة عن البنود للأعوام محل الاعتراض، بينما ترى الهيئة بأنها فرضت غرامات التأخير بموجب المادة رقم (٧) من نظام ضريبة الدخل التي نصت أن على المكلف تسديد غرامة تأخير ي الواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة. وبتأمل الدائرة لما سبق، وحيث إنه قد تم قبول استئناف المكلف بشأن بعض البنود ورفض استئنافه على البعض الآخر، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدماً بالقبول أو الرفض للبنود المتعلقة بها، فإن الدائرة تقرر صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض استئناف المكلف بشأنها، وتعديل القرار فيما يخص موعد احتساب غرامات التأخير ليكون احتسابها من تاريخ إبلاغ المكلف بالريلط حتى تاريخ السداد، حيث إنه في هذا التاريخ يتحقق علم المكلف بالضريبة الواجبة عليه، كما تقرر الدائرة إلغاء الغرامات في البنود التي قبلىت الدائرة استئناف المكلف بشأنها، حيث تسقط بسقوط أصلها.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند إعادة فتح الربط للعامين ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م وإجراء الربط النهائي لعامي ٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، فإنه وبخصوص الأعوام ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م و٢٠٠٧م، وحيث أसست اللجنة الابتدائية قرارها برفض اعتراف الهيئة على عدم نظامية إعادة فتح الربط لعدم وجود المسوغ لذلك نظاماً، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصداة القرار محل الطعن، الأمر الذي تقرر معه الدائرة تأييد القرار

الابتدائي. وأما بخصوص عام ٢٠٠٤م، وحيث كان محل اعتراف الهيئة فيما يتعلق بهذا العام مرتبط بالمطالبة بضريبة الاستقطاع، فلا وجه للاستناد إلى مضي أكثر من خمس سنوات على تقديمها من الموعد النهائي لتقديم الإقرارات، حيث لم تقم الهيئة بإعادة الربط عن هذا العام، وإنما طالبت البنك بضريبة الاستقطاع، وحيث لا تنطبق مدة التقادم على مطالبة الهيئة لضريبة الاستقطاع، حيث تعد ديناً على المكلف متى ثبت استحقاقها، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة بخصوص عام ٢٠٠٤م.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إخضاع العمولات لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م) وبيان الدائرة لموضوع النزاع، فإنه وفيما يتعلق بإخضاع العمولات المدفوعة للبنك والمؤسسات المالية عن الأرصدة لضريبة الاستقطاع وغرامات التأخير، حيث إن الخلاف مستendi، ولم يقدم المكلف بياناً سنوياً معتمداً من البنك المركزي، يوضح البنك المقرضة وعناوينها ومدة القرض ومقدار عوائد القرض المدفوعة وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية، مما يتقرر معه قبول استئناف الهيئة بشأن هذا البند، ولا ينال من ذلك ما دفع به المكلف من أن البنك المركزي لم يستجب لطلبه، حيث إن ذلك الدفع يعد من قبيل الكلام المرسل، حيث لم يتآيد بأي مکاتبات ثبتت إدعاءه.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصدرة وضرائب الاستقطاع على جهات معاملة مع البنك للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٨م) فإنه وبيان الدائرة لموضوع النزاع، فيما يتعلق بعمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصدرة وغرامات التأخير وضرائب الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات أخرى معاملة مع البنك، حيث إن إجراء الهيئة كان مبنياً على عدم تقديم المكلف كشفاً تفصيلياً مبيناً فيه اسم الجهة مقدمة الخدمة ونوع الخدمة والرصيد المستحق بداية العام، والمدفوع خلال العام، والمصروف المحمل على الحسابات، ورصيد نهاية المدة وضريبة الاستقطاع المسددة، حيث إن ما طلبه الهيئة يحقق العدالة في التعامل مع موضوع ضريبة الاستقطاع، حيث إن ما قدمه المكلف من مستندات لا يمكن ربطها مع بعضها، الأمر الذي تقرر معه الدائرة قبول استئناف الهيئة بشأن هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة، بشأن بند (جسم مصاريف المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة للأعوام ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٨م)، وبيان الدائرة لموضوع النزاع، حيث لم تقبل الدائرة استئناف الهيئة بخصوص التقادم للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، الأمر الذي يتقرر معه تبعاً رفض استئناف الهيئة على هذا البند للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م. وأما ما يتعلق بعام ٢٠٠٨م، وحيث إن مكافآت مجلس الإدارة من المصاريف الضرورية كرواتب الموظفين، ويستحقها الأعضاء مقابل عملهم، وليست توزيعاً للأرباح، ولا في حكم توزيعات الأرباح، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثير ما قدم على نتيجة القرار الابتدائي فيما انتهى إليه بصدق

هذا البند، وعليه قررت الدائرة رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند محمولاً على أسبابه، بالإضافة إلى أسباب هذا القرار.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل للأعوام من ٢٠٠٦م إلى ٢٠٠٨م ومصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، فإنه وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث لم تقبل الدائرة استئناف الهيئة بخصوص التقادم للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، الأمر الذي يتقرر معه تبعاً لذلك رفض استئناف الهيئة على هذا البند للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م. وأما ما يتعلق بعام ٢٠٠٨م وحيث اقتصر استئناف الهيئة على مصاريف خسائر العمليات، وحيث إن تلك المصاريفات من طبيعة أعمال البنوك، وتمثل نسبة ضئيلة بالمقارنة بأرباح البنك، وتوفير المستندات التفصيلية لها يعد عيناً غير مبرر في ظل خصوص البنك للمراجعة من قبل مكتبين للمراجعة الخارجية بالإضافة إلى إشراف البنك المركزي السعودي، وحيث لم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما قدم أمامها، الأمر الذي تنتهي إليه الدائرة إلى رفض الاستئناف، وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بخصوص هذا البند.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات التأمينات الاجتماعية) وحيث قدم المكلف تقريراً من المحاسب القانوني يفيد بعدم وجود ما يدعو إلى الشك في مبلغ التأمينات الاجتماعية في حسابات المكلف، فإن الدائرة تقرر رفض استئناف الهيئة على هذا البند وتأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي بشأنه.



## القرار:

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

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من البنك ... سجل تجاري رقم (...), ورقم (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٢٥) لعام ١٤٣٧هـ

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (إضاع حصة المساهم الأجنبي في زيادة رأس المال التي تمت من الاحتياطي العام والأرباح المبقاء لضريبة الاستقطاع)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فروقات استهلاك الأصول الثابتة للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م وفروقات مصاريف صيانة وإصلاح للأعوام من ١٩٨٤م حتى ٢٠٠٤م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- تعديل القرار الابتدائي، بشأن بند (مصاريف تشغيل أخرى لعام ٢٠٠٨م)، بتقرير قبول مبلغ وقدره (٨٨٨,٠٧) ريال من مصاريف هذا البند ورفض ما عداه، وفقاً للأسباب

والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠٠٨م)، ونقض القرار الابتدائي فيما انتهى إليه من نتيجة بشأنه، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض استئناف المكلف بشأنها، وتعديل القرار فيما يخص موعد احتساب غرامة التأخير ليكون احتسابها من تاريخ إبلاغ المكلف بالربرط حتى تاريخ السداد، وإلغاء الغرامات في البنود التي قبلت الدائرة استئناف المكلف بشأنها.

٦- بشأن بند (إعادة فتح الربط للعامين ٤٢٠٠٤م و٥٢٠٠٣م وإجراء الربط النهائي لعامي ٦٢٠٠٧م و٧٢٠٠٦م):

- رفض استئناف الهيئة، بتقرير عدم أحقيّة الهيئة بالربرط على المكلف للسنوات من عام ٥٢٠٠٣م و٦٢٠٠٧م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

- قبول استئناف الهيئة بشأن هذا البند في ضرورة الاستقطاع، للعام ٤٢٠٠٤م.

٧- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (إضعاف العمولات لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٤٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٨م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٨- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (سداد ضريبة الاستقطاع عن عمولات القروض وجي بي مورجان وفوائد سندات ديون مصدرة وضرائب الاستقطاع على جهات معاملة مع البنك للأعوام من ٥٢٠٠٥م حتى ٨٢٠٠٢م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٩- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (جسم مصاريف المكافآت المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة للأعوام ٥٢٠٠٣م إلى ٤٢٠٠٨م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

١٠- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (خسائر العمليات ومصاريف التشغيل للأعوام من ٨٢٠٠٢م إلى ٨٢٠٠٤م ومصاريف تشغيل أخرى لعام ٤٢٠٠٨م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

١١- رفض استئناف الهيئة بشأن بند (فروقات التأمينات الاجتماعية)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

**وَصَلَّى اللَّهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**