

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-196927
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-196927-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنفة
المستأنف ضده

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2024/05/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/14م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-133757) الصادر في الدعوى رقم (133757-2022 ZIW) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م حتى 2013م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مكفأة نهاية الخدمة محل الدعوى، وذلك بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الأعباء الإدارية (البنكية) المدفوعة إلى بنك ... محل الدعوى، وذلك بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند دفعات لم تتم من قبل المدعية والازدواجية في إضافة المبالغ من قبل المدعي عليها.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة إلى شركة

خامساً: إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع عن مدفوعات أتعاب الضمان إلى شركة

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات أتعاب الضمان إلى شركة ... للأعوام 2010م حتى 2013م)، فتوضح الهيئة أن مدفوعات أتعاب الضمان إلى شركة ... تخضع لضريبة الاستقطاع كونها مصاريف تأمين مدفوعة لجهات غير مقيمة وذلك بموجب (المادة الثامنة والستون) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (الثالثة والستون) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بالإضافة إلى الفقرة (2) من المادة (5) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. كما استدلت الهيئة بأنه بعد الاطلاع على لائحة الدعوى اتضح للهيئة أن هذه المبالغ مدفوعة مقابل تأمين على القرض لشركة تأمين (شركة ...)، والذي يؤكد ذلك تأكيد المكلف وفق النص المقتبس ضمن لائحة استئناف الهيئة. كما اشارت الهيئة بأنه بالاطلاع على تحليل المكلف، فإن أحد الفروق بين التأمين والضمان حسب إفادته، هو أن الضمان لا يمكن إلغائه ولكن التأمين ممكن أن يتم إلغائه من المؤمن وهو ما حصل في حلة المكلف. وفيما يتعلق بمطالبة المكلف بتطبيق اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع ...، أوضحت الهيئة أن الوثيقة أكدت أن عوائد التأمين تخضع لأنظمة الدولة وأن الاتفاقية لا تمنع من تطبيق أحكام النظام المتبع في الدولة وفق الصورة المقتبسة ضمن لائحة استئناف الهيئة، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2024/05/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، 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؛ وبالنسبة إلى الخصوم، حضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وحضر ... هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثل المستأنف ضدها بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى، وبسؤال ممثلة المستأنفة عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضدها أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بلنفي،

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل
قرار رقم: IR-2024-196927
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-196927-2023)

وحيث إن الدعوى مهية للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من 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 طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات أتعاب الضمان إلى شركة ... للأعوام 2010م حتى 2013م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإخضاع مدفوعات أتعاب الضمان لضريبة الاستقطاع كونها مصاريف تأمين مدفوعة لجهات غير مقيمة، واستناداً على الفقرات (أ) و (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ حيث نصت على أنه: "أ- يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ... ج - الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظم إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: 1 - إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. 2 - إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للمصلحة كما هو مطلوب. 3 - إذا لم تقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة كما تقتضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة."، واستنداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: - قسطن تأمين أو إعادة تأمين. بنسبة 5%."، واستنداً على الفقرة رقم (2) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "أقسط التأمين وأقسط إعادة التأمين في أي من الحالات الآتية: أ- إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة. ب- إذا كان المؤمن مقيماً في المملكة. ج- إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة."، و - استناداً على الفقرة رقم (8) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المدة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام."، واستنداً على المادة (35) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على الآتي: "عند تعرض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية باستثناء أحكام المادة الثالثة والسبعين من هذا النظام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي."، واستنداً على المادة (7) أولاً من اتفاقية بين حكومة المملكة العربية السعودية وجمهورية ... لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهريب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأس المال والتي نصت على أنه: "تخضع الأرباح العائدة لمشروع تابع لدولة متعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط، ما لم يباشر المشروع نشاطاً في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة دائمة فيها. فإن بشر المشروع نشاطاً كالمذكور آنفاً، فإنه يجوز فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى، ولكن بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة."، واستنداً لما ورد في الفقرة الفرعية (ب) من الفقرة 4 من بروتوكول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة و... والتي نصت على: "ب- ليس في هذه المادة ما يؤثر على تطبيق أي نظام في دولة متعاقدة يتعلق بالضريبة المفروضة على الأرباح المتحققة لغير المقيمين من أعمال التأمين، بشرط أنه إذا غير في النظام النافذ في أي من الدولتين المتعاقبتين في تاريخ التوقيع على هذه الاتفاقية (باستثناء التغيير الثنائي بحيث لا يؤثر على الصفة العامة)، فإنه يتعين على الدولتين المتعاقبتين التشاور بينهما من أجل الاتفاق على أي تعديل لهذه الفقرة بشكل ملانم."، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على حيثيات قرار دائرة الفصل، حيث أكدت الهيئة بأن الخلاف مع المكلف ليس في تقديم شهادة الإقامة الضريبية من دمه في حين الخلاف يتمثل بأن المبالغ المتعلقة بالبدل مدفوعة مقابل تأمين على القرض لشركة تأمين (شركة ...)، ولا ينال من ذلك دفع المكلف بالتحويل المقدم للتأمين على القرض ضمن المستندات المقدمة بأن أحد الفروق بين التأمين والضمان بأن الضمان لا يمكن إلغاؤه وعلى العكس من ذلك فإن التأمين يمكن إلغاؤه، وهذا يتنافى مع ما حصل لدى المكلف حيث تبين من خطاب دعواه للدائرة بأنه تم سحب تغطية الضمان (التأمين) وهو يخالف المفهوم المقدم منه حيث أن جوهر العملية هي التأمين على القرض المستلم ولا يتنافى ذلك مع تسميته بالضمان، واسترشاداً بكون الضمان المدفوع يخضع لضريبة الاستقطاع فقد ورد في الأسئلة الأكثر شيوعاً بأن الضمان البنكي نوع من أنواع استخدام المال وعليه فإنه يخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%) ولا يؤثر في ذلك عدم تضمين اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة و... تعريف محدد للتأمين، وبالإطلاع على اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني فقد ورد تعريف التأمين في الفقرة (7) من المادة (1) والذي ينص على "التأمين: تحويل أعباء من المؤمن لهم إلى المؤمن، وتعويض من يتعرض منهم لضرر أو الضسارة من قبل المؤمن."، وحيث أن شركة ... تعتبر من شركات التأمين، ومن أهدافها الرئيسية هي تقديم الإسناد الائتماني (توفير الضمانات) كما أشار لها المستأنف في الملحق (أ)، مما تعد الخدمة المقدمة أقساط تأمينية وليست أتعاب ضمان، كون التأمين كان على قروض مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة، كما أن مبلغ القروض مرتفع جداً فيعتبر من الأخطار المشار إليها في الفقرة (ج/2) الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبما أن تكيف الخدمة يكون بناءً على نوعية الخدمة المقدمة من خلال العقد وليس على نوعية العقد. وبعد اطلاع الدائرة والدراسة ومراجعة المستندات المقدمة من قبل المكلف والمتمثلة في (اتفاقية التمويل، إقرار واستلام الضمان، شهادة الإقامة من دائرة الضرائب الوطنية في ...، وخطاب

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2024-196927
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-196927-2023)

شركة ... تبين عدم وجود اتفاقية توضح التزامات الضامن والمقترض تجاه بعضهما؛ الأمر الذي يتبين معه أن العلاقة التعاقدية بين الضامن والمقترض تتمثل في نشاط تأمين وبالتالي تخضع الأرباح المتحققة للشركة ... مقابل أعمال التأمين (ضمان القرض) لضريبة الاستقطاع في المملكة وذلك واستناداً للفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-133757) الصادر في الدعوى رقم (ZW-133757-2022) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م حتى 2013م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات أتعاب الضمان إلى شركة ... للأعوام 2010م حتى 2013م).

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

عضو
... الأستاذ /
رئيس الدائرة
... الدكتور /
عضو
... الدكتور /

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.