

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل
قرار رقم: IR-2023-50813
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZIW-50813-2021)
في الدعوى المقامة

من/ المكلف
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:
إنه في يوم الثلاثاء 2023/01/03م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍ من:
الدكتور/ ...
رئيساً
الدكتور/ ...
عضواً
الأستاذ/ ...
المستأنف/ المستأنف ضده
المستأنف/المستأنف ضده

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/16م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/05/18م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-282) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-9102-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2011م إلى 2014م، المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: إلغاء إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بعدم الأخذ في الاعتبار إيرادات التأجير التمويلي عند احتساب القروض المسددة بالزيادة لعامي 2013م و2014م محل الدعوى.
ثانياً: إلغاء إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بالمدفوعات إلى بنك استاندرد شارترد المملكة المتحدة محل الدعوى.
ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق باستبعاد إزالة الموجودات لعام 2013م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.
رابعاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند المطالبات المتداولة لعامي 2013م و2014م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلب المدعية في هذا الشأن.
خامساً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بعدم حسم صافي الموجودات الثابتة لعام 2012م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلب المدعية في هذا الشأن.
سادساً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بضريبة الاستقطاع للخدمات المقدمة للأعوام 2011م و2012م و2014م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلب المدعية في هذا الشأن.
سابعاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق باحتساب غرامة التأخير من تاريخ اشعار المدعى عليها بالربط الضريبي في شأن البنود التي تم رفض اعتراض المدعية فيها، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم إلغاء إجراء المدعى عليها فيها، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.
ثامناً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) ضد قرارات المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن الربوط الزكوية والضريبية محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (إجراء الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2011م بعد انتهاء المواعيد النظامية) فيدعي المكلف بأن الربط قد تم بعد انتهاء الفترة النظامية المحددة لإصداره. كما لاحظت الشركة أن الدائرة قد خلصت إلى عدم انطباق التقادم على الربط بشأن ضريبة الاستقطاع لكنها لم تشر الي التقادم بشأن ربط ضريبة الدخل والزكاة، وفيما يخص بند (استبعاد مصاريف الضيافة في 2014م) فيدعي المكلف أنه لاحظ أن الدائرة في حكمها قد اعتبرت بالخطأ ما ورد أعلاه كتكلفة تفكيك، ولا يوافق المكلف على إجراء الهيئة وقدم صورة من صفحات الأستاذ العام التي تتعلق بمزايا الموظفين، وفيما يخص بند (الضرائب المسددة عن العام 2013م والتي لم يتم أخذها في الاعتبار في الربط) فيدعي المكلف أنه من خلال مراجعة الفاتورة الإلكترونية الصادرة من خلال نظام إيراد، لاحظت الشركة أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار ضرائب بقيمة 565.256 ريال سعودي مدفوعة سابقاً بموجب سداد بتاريخ 27 أبريل 2014م من قبل الشركة مع الإقرار الضريبي / الزكوي لعام 2013م، وفيما يخص بند (إضافة القروض للوعاء الزكوي للأعوام من 2012م حتى 2014م) فيدعي المكلف بأن القروض التي حال عليها الحول في النشاط التجاري طبق للحول الهجري قد تمت إضافتها إلى وعاء الزكاة، وكذلك القروض المستخدمة في شراء الأصول الثابتة فقد تمت إضافتها لوعاء الزكاة. علاوة على ذلك، تود الشركة الإفادة بأن القروض المسحوبة خلال السنة، لم تستخدم بالكامل لشراء الأصول الثابتة. قامت الشركة بالسحوبات في نهاية السنة المالية 2012م أي خلال شهر نوفمبر وشهر ديسمبر على النحو الموضح في لائحة الاستئناف، كما أفاد المكلف بأن العمليات التجارية للمحطة بدأت التشغيل في سنة 2013م. خلال العام 2012م لم تحقق الشركة تدفقات نقدية كافية من عملياتها، وكان المصدر الرئيسي لتمويل شراء الأصول

الثابتة خلال 2012م هو مسحوبات القروض. عليه فإن الرصيد النقدي غير المستخدم في نهاية السنة بلغ 129 مليون ريال والذي يمثل الرصيد غير المستخدم من القروض. وتماشياً مع مبادئ الزكاة المذكورة أعلاه يجب عدم إضافة الرصيد غير المستخدم من القروض الي وعاء الزكاة نظراً لعدم حولان الحول، وعليه يجب احتساب المبالغ الخاضعة للزكاة طبقاً لما هو مبين في الملحق (6)، وفيما يخص بند (عدم حسم صافي الاستثمار في عقود الإيجار التمويلي من الوعاء الزكوي للأعوام 2013م و2014م) يدعي المكلف أن الشركة لا تستلم تعويض مستقل بشأن المرفق الخاص بالكهرباء، تقوم شركة الكهرباء السعودية بتعويض الشركة من خلال المبالغ المسددة بشأن التكلفة الرأسمالية الكاملة لإنشاء المحطة بما في ذلك المرفق الخاص بالكهرباء، وفيما يخص بند (الأثر الزكوي لمصاريف الضيافة ومزايا الموظفين لعام 2014م) فيطالب المكلف بإلغاء التعديلات التي تم إجراؤها على ربط الزكاة بخصوص المصاريف المذكورة. علاوة على ذلك، لاحظت الشركة أن موقف الشركة فيما يتعلق بتكاليف إزالة الأصول قد تم الحكم فيه لصالح الشركة في القرار، وفيما يخص بند (عدم السماح بخصم الخسائر المرحلة في عام 2013م) فيدعي المكلف أن المبالغ أعلاه تتعلق بالخسائر المعدلة نتيجة لتعديل مبلغ الضريبة خلال السنوات 2011 و2012م. وإن الخسائر أعلاه نشأت بسبب فرق الاستهلاك علماً بأن الشركة كانت في مرحلة التشييد خلال هذه السنوات. عليه تمت رسملة فسط الاستهلاك بشأن الموجودات الثابتة الإدارية ولم يظهر في قائمة الدخل. كما ظهرت الخسائر المعدلة في الأقرارات الزكوية/الضريبية للشركة خلال السنوات 2011 و2012م. ولم تقم الشركة بموجب الربط بإجراء اية تعديلات ضريبية عليه يجب السماح بخصم الخسائر المعدلة، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك...) فيدعي المكلف أن الدائرة قد استندت عن طريق الخطأ إلى المادة (14) من الاتفاقية الضريبية الاتفاقية الضريبية بين المملكة العربية السعودية وجمهورية فرنسا. حيث توضح المادة (14) "أرباح الاعمال" من الاتفاقية المذكورة نفس الشروط التي تؤكد على خضوع الشركة المقيمة الفرنسية للضريبة في فرنسا ما لم تباشر الشركة المقيمة الفرنسية نشاطاً في المملكة العربية السعودية عن طريق منشأة دائمة فيها فإن باشرت نشاطاً كالمذكور آنفاً، فإنه يجوز فرض الضريبة ولكن بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة. ولا يتطلب منح منتجات مقايضة أسعار الفائدة من قبل الجهة غير المقيمة تنفيذ نشاط تجاري من قبل الجهة غير المقيمة سواء كان من جانبها أو من خلال وكيل. علاوة على ذلك اكدت ... بموجب نموذج (ق/7/ب) المرفق (في الملحق رقم 9) بأنها مقيمة في المملكة المتحدة وفرنسا وليس لها منشأة دائمة أو نشاط في المملكة العربية السعودية. كما أفاد المكلف أنه يجب عدم اعتبار مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة بأنها ناتجة من مصدر داخل المملكة العربية السعودية طبقاً لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية وبالتالي يتوجب عدم خضوعها للضريبة في المملكة العربية السعودية، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على الخدمات الأخرى المقدمة 2013م) فيدعي المكلف أنه أرفق تسوية تفصيلية لفروقات المدفوعات للموردين المذكورين، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنه يتمسك بموقفه فيما يتعلق باحتساب غرامات التأخير على فروقات الضريبة حيث ان موضوع الاعتراض محل اختلاف حقيقي لحين صدور القرار النهائي للجان الزكوية والضريبة، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (إيرادات التاجر التمويلي عند احتساب القروض المسددة بالزيادة لعامي 2013م و2014م) تطالب بإلغاء قرار الدائرة في البند محل الدعوى وذلك لقبول الهيئة ابتداءً للبند، وفيما يخص (إزالة الموجودات لعام 2013م) فتدعي الهيئة أنه تبين لها من خلال القوائم المالية وكذلك القرار محل الاستئناف أن المدعية قامت برسملة مخصص إزالة الموجودات إلى الأصول وأن هذه الأصول شاملة القيمة المرسلة من المخصص سوف يتم استهلاكها وفقاً لنظام ضريبة الدخل ولائحة جباية الزكاة للأعوام اللاحقة على الرسملة وتم اعتماد هذا الإهلاك شاملاً إهلاك المخصص المرسل ضمن الأصل وهذا الاعتماد للإهلاك هو بمثابة استخدام للمخصص ومن ثم يتوجب إضافة المكون من المخصص إلى صافي الربح الضريبي والزكوي في سنة تكوينه حتى يقابل اعتماد إهلاك المخصص ضمن إهلاك الأصول التي تم رسملته عليها، وهو ما أكد عليه قرار الدائرة في الصفحة رقم (16) حيث جاء فيها أن المدعية قامت برسملة المخصص ضمن الأصول القابلة للاستهلاك وذلك استناداً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة القاضي بتعديل قرار الهيئة المتعلق باستبعاد إزالة الموجودات لعام 2013 م محل الدعوى، وفيما يخص (تعديل قرار المدعي عليها المتعلق بالأثر الزكوي لإزالة الموجودات) فتوضح الهيئة أن هذا البند مرتبط بمعالجة البند المتعلق باستبعاد إزالة الموجودات لعام 2013 م، وفي حال أيدت اللجنة الاستئنافية ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل في عدم إضافة المكون من مخصص استبعاد الموجودات - تفكيك المعاد - فإنه يجب تخفيض قيمة الأصول المحسومة بقيمة هذا المخصص وكذلك عدم اعتماد إهلاك هذا المخصص ضمن إهلاك الأصول التي تم رسملته عليها، وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع لمدفوعات مقايضة أسعار الفائدة لعام 2013م و 2014م إلى بنك... المملكة المتحدة) فتوضح الهيئة أنه تم فرض ضريبة الاستقطاع حيث تبين أنها خدمات تتمثل في ضمان تثبيت سعر الفائدة عند حد معين وتعويض المكلف نقداً عن التقلبات بالزيادة عن الحد المتفق عليه، أو استلام نقداً منه في حالة الانخفاض بمقدار الفرق، وتؤكد الهيئة أنها تخضع للاستقطاع بنسبة (5%) لأن هذه الخدمة تختلف عن عوائد القروض لأنها ترتبط بمقدار مالي محدد ولم يرد نص بالاتفاقية يفيد إعفاء هذه المبالغ من الخضوع لاستقطاع الضريبة؛ لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة القاضي بإلغاء قرار الهيئة المتعلق بفرض ضريبة استقطاع لمدفوعات مقايضة أسعار الفائدة لعامي 2013 م و 2014 م إلى... المملكة المتحدة محل الدعوى، وفيما يخص بند (اثبات انتهاء الخلاف المتعلق بضريبة الاستقطاع للخدمات المقدمة للأعوام 2011م و2012م و2014م) فتدعي الهيئة أن ذلك غير صحيح ولا دليل عليه حيث انه لا يوجد اتفاق أو صلح فيما يخص البند كما انه لا يوجد ربط للأعوام من 2012 م حتى 2014 فيما يخص ضريبة الاستقطاع عن الاستشارات الفنية والهيئة ذكرت رداً على بند فرض ضريبة الاستقطاع بشأن الخدمات المقدمة عام 2011 م " في ضوء المستندات المقدمة توافق على قبول طلب المكلف فيما عدا الشركات الآتية: " بناء على أنه تم قبول بعض بنود الاعتراض ورفض بعض البنود الأخرى لعام 2011 م حيث ان البند يتعلق فقط بعام 2011 م وليس عام 2013 م؛ لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة القاضي بأثبات انتهاء الخلاف المتعلق

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

بضريبة الاستقطاع للخدمات المقدمة للأعوام 2011 م و 2012 م و 2014 م محل الدعوى ، وفيما يخص بند (احتساب غرامات التأخير على فروق ضريبة الاستقطاع من تاريخ اشعار المدعى عليها بالربط الضريبي في شأن البنود التي تم رفض اعتراض المدعية فيها) فتدعي الهيئة أن الدائرة لم توضح الأساس الذي استندت إليه في جعل تاريخ الإشعار بالربط الضريبي هو التاريخ الذي يتم احتساب الغرامة منه؛ لذا تؤكد الهيئة أن موعد بداية احتساب غرامة التأخير هو من تاريخ استحقاق الضريبة وهو الموعد النظامي لتقديم الإقرار - لا سيما أن الضرائب ليست بدين مطلوب، فهي دين محمول للدولة يقع على عاتق المكلف يجب أن يؤديه من تلقاء نفسه حتى وإن لم تتم مطالبته به. وذلك بناءً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (67) من لائحته التنفيذية، ولا ينال من ذلك ما ذكرته الدائرة في معرض قرارها من أن تاريخ بدء احتساب الغرامة يجب أن يكون من تاريخ صدور الربط حيث أن ذلك ليس له ما يسندة نظاماً، والقول بذلك فيه تعطيل لنصوص النظام واللائحة بما أن قرار الهيئة بتعديل إقرار المدعية كان بموجب أحكام النظام ومتوافق معه فإن بداية احتساب غرامة التأخير يكون من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار ، وفيما يخص بند (إلغاء قرار الهيئة وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم إلغاء إجراء الهيئة فيها) فتوضح الهيئة أن إجرائها في البنود محل الدعوى صحيح وموافق لصريح النظام وحيث إن الدائرة لم تسبب إلغاء هذا البند ، وحيث إن الهيئة تستأنف قرار دائرة الفصل المتعلق بتلك البنود التي قبلته دائرة الفصل؛ لذا تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة القاضي بتعديل قرار الهيئة المتعلق ببند غرامات التأخير على البنود التي تم إلغاء إجراء المدعى عليها فيها محل الدعوى ، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/01/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف 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 طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما. وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إجراء الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2011م بعد انتهاء المواعيد النظامية) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الربط قد تم بعد انتهاء الفترة النظامية المحددة لإصداره. كما لاحظت الشركة إلى أن الدائرة قد خلصت إلى عدم انطباق التقادم على الربط بشأن ضريبة الاستقطاع لكنها لم تشر إلى التقادم بشأن ربط ضريبة الدخل والزكاة. استناداً على الفقرتين (أ) و (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) وتاريخ 1425/1/15هـ، واستناداً على الفقرات (أ) و (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل، وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، وبما أن الثابت بحسب وقائع الدعوى صدور قرار الربط للسنوات محل النزاع بتاريخ 1439/07/26هـ الموافق 2018/04/11م وحيث أن أساس المدة النظامية لإجراء الربط محدد بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار وفقاً للمادة الخامسة والستون من نظام ضريبة الدخل، ولما كان حق الهيئة بإجراء خلال عشر سنوات مقيد بقصد التهرب الضريبي، وحيث لم تقدم الهيئة ما يثبت أن إقرار المكلف غير كامل وغير صحيح بقصد التهرب، و عليها يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الربط محل النزاع ، مما يستتبع معه إلغاء قرار الدائرة فيما انتهى إليه من نتيجة فيما يتعلق بالتقادم في ضريبة الدخل والزكاة لعام 2011م، أما بخصوص استئناف المكلف فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع، وحيث ان المكلف مسؤول عن استقطاع الضريبة من المبلغ الذي قام بدفعه لغير المقيم كما يلزم ان يتم توريدها للهيئة في الاوقات المحددة و ذلك بموجب إقرارات ضريبة الاستقطاع الشهرية و نظراً لعدم وجود نص يسقط حق الهيئة في المطالبة بضريبة الاستقطاع لمضي مده معينه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بهذا الخصوص.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد مصاريف الضيافة في 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لاحظ أن الدائرة في حكمها قد اعتبرته بالخطأ ما ورد أعلاه كتكلفة تفكيك، ولا يوافق المكلف على إجراء الهيئة أعلاه وقدم صورة من صفحات الأستاذ العام التي تتعلق بمزايا الموظفين. استناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وحيث أن جوهر الخلاف مستندي، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات تبين أن المكلف أرفق كشوف حساب الأستاذ العام لمزايا الموظفين لعام 2014م حيث تبين من خلالها أنها تمثل تكاليف تذاكر سفر مستحقة وإجازات مستحقة وتكاليف تدريب، وحيث أن تلك المزايا تعد من المصاريف جائزة الحسم من الربح المعدل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب المسددة عن العام 2013م و التي لم يتم أخذها في الاعتبار في الربط) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه من خلال مراجعة الفاتورة الإلكترونية الصادرة من خلال نظام إيراد، لاحظت الشركة أن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تأخذ في الاعتبار ضرائب بقيمة 565,256 ريال سعودي مدفوعة سابقاً. بعد الاطلاع والدراسة، تبين أن المكلف ينازع فيما انتهى إليه القرار بعدم اعتماد الضرائب المسددة عن العام 2013م، وحيث أن جوهر الخلاف مستندي وقدم المستأنف ما يثبت سداده لمبلغ (565.256) ريال، وبالتالي يتعين في حق الهيئة أخذ ذلك في الحسبان عند ربطها على المكلف وفق ما جاء في ردها أمام لجنة الفصل بأن المبلغ محل الخلاف مخصوم من حساب المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة القروض للوعاء الزكوي للأعوام من 2012م حتى 2014م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن القروض التي حال عليها الحول في النشاط التجاري طبق للحول الهجري قد تمت إضافتها إلى وعاء الزكاة. استناداً على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، بعد الاطلاع والدراسة، تبين أن المكلف ينازع فيما انتهى إليه القرار بشأن إضافة القروض للوعاء الزكوي للأعوام محل الخلاف، حيث يكمن استئنافه لعام 2012م بأن القروض المسحوبة خلال العام لم تستخدم بالكامل لشراء الأصول الثابتة حيث أن الرصيد النقدي في نهاية العام بمبلغ 129 مليون ريال غير مستخدم في تمويل أصول ثابتة، وحيث أرفق المكلف بيان تحليلي بإضافات القروض خلال شهر نوفمبر وديسمبر لعام 2012م يوضح أن إجمالي الإضافات بلغ 138 مليون ريال وأن الجزء المتبقي منها في رصيد النقدية بنهاية العام مبلغ 129 مليون ريال، كما أرفق المكلف ملحق رقم (6) يوضح تفاصيل احتساب مبلغ القروض المضاف للوعاء الزكوي، وبالاطلاع على وجهة نظر الهيئة في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام لجنة الفصل، تبين أنه لم يتم مناقشة دفع المكلف والتحقق من صحته حيث اكتفت بالإشارة إلى عدم وجود تسديدات قروض خلال العام، كما أنه وبالرجوع إلى القرار محل الطعن تبين أنه جاء خلواً من ذلك، وعليه ولعدم تقديم الهيئة ما يثبت استخدام رصيد النقدية في نهاية العام في تمويل أصول ثابتة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل لعام 2012م بإضافة القروض بمبلغ 7,022,521,000 ريال وفقاً لما أقر به المكلف. أما بالنسبة لعامي 2013م و 2014م، فإنه وبعد الاطلاع على ملف الدعوى تبين أن المكلف جاءت تكراراً لما كان عليه اعتراضه عند نظره أمام لجنة الفصل، حيث اكتفى بالإشارة إلى تقديمه احتساب القروض التي يجب أن تخضع للزكاة، دون أن يقدم أية مستندات مؤيدة لوجهة نظره بشأن القروض، وعليه وحيث أن الغرض من القروض محل الخلاف هو تمويل إنشاء المشروع وفقاً لإيضاحات القوائم المالية، مما يتبين معه صحة ما انتهى إليه القرار محل الطعن في تأييده لإجراء الهيئة بإضافة القروض المتحصل عليها خلال العام لوعاء الزكاة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الفصل بخصوص هذا البند لعامي 2013م و 2014م.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك ...) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الدائرة قد استندت عن طريق الخطأ إلى المادة (14) من الاتفاقية الضريبية الاتفاقية الضريبية بين المملكة العربية السعودية وجمهورية فرنسا. استناداً لما نصت عليه المادة (7) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة العربية السعودية وجمهورية فرنسا والمعونة بـ (الفوائد)، واستناداً على المادة (35) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) وتاريخ 1425/1/15هـ، وفقاً لما سبق، وحيث أن الخلاف حول فرض ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك ... ، وحيث أن تلك المبالغ تصنف ضمن "عوائد القروض" وذلك لارتباطها بالتغير في أسعار الفائدة، وحيث أن المكلف يطالب بعدم إخضاع تلك المبالغ للضريبة استناداً لأحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المذكورة أعلاه، وبعد الاطلاع على المادة (7) من تلك اتفاقية والمتعلقة بـ "الفوائد"، فإن مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة المدفوعة إلى البنك غير المقيم، تخضع في دولة الإقامة "فرنسا" ما لم يثبت ممارسة البنك نشاطاً في المملكة من خلال منشأة دائمة، وحيث أن الهيئة لم تقدم ما يثبت ذلك، مما يتقرر معه عدم خضوع مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك ... لضريبة الاستقطاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك ...) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يتمسك بموقفه فيما يتعلق باحتساب غرامات التأخير على فروقات الضريبة حيث ان موضوع الاعتراض محل اختلاف حقيقي لحين صدور القرار النهائي للجان الزكوية والضريبية. استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) وتاريخ 1425/01/15هـ، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وفقاً لما سبق، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف باحتساب غرامة التأخير اعتباراً من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائياً، وليس من تاريخ إشعاره بالربط بالضريبي كما ورد في القرار محل الطعن، وحيث أن الدراسة انتهت إلى قبول استئناف المكلف في بند (مصاريف الضيافة ومزايا الموظفين)، مما يترتب عليه سقوط الغرامة المحتملة على هذا البند لسقوط أصلها، وأما ما كان من غرامات ترتبت على بنود لم يستأنف عليها المكلف أو استأنف عليها ولم يقبل استئنافه عليها، فنؤيد قرار الفصل فيما قضى به بشأن تلك الغرامات من تاريخ إشعار المكلف بالربط الضريبي، باستثناء الغرامة المتعلقة بضريبة الاستقطاع على مدفوعات مقايضة أسعار الفوائد المدفوعة لبنك ... ، حيث أن الخلاف بين الهيئة والمكلف خلاف ناشئ عن الاختلاف في تفسير النصوص النظامية مما لا يتبين معه للمكلف حقيقة الضريبة الواجبة عليه إلا بعد صدور قرار نهائي في ذلك البند، وعليه يتعين ابتداء فرض غرامة التأخير على المكلف من تاريخ صدور القرار في هذه الدعوى.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إيرادات التأجير التمويلي عند احتساب القروض المسددة بالزيادة لعامي 2013م و2014م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنها تطالب بإلغاء قرار الدائرة في البند محل الدعوى وذلك لقبول الهيئة ابتداءً للبند. استناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ، وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على المذكرة الجوابية المقدمة من الهيئة أمام لجنة الفصل تبين أنها نصت على قبول الهيئة لطلب المكلف، مما يتقرر معه إثبات انتهاء الخلاف بخصوص هذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (اثبات انتهاء الخلاف المتعلق بضريبة الاستقطاع للخدمات المقدمة للأعوام 2011م و2012م و2014م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن ذلك غير صحيح ولا دليل عليه حيث انه لا يوجد اتفاق أو صلح فيما يخص البند كما انه لا يوجد ربط للأعوام من 2012 م حتى 2014 فيما يخص ضريبة الاستقطاع عن الاستشارات الفنية. استناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ، وفقاً لما سبق، وحيث أنه لا يوجد اتفاق أو صلح فيما هذا البند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وبالرجوع إلى المذكرة الجوابية المقدمة من الهيئة أمام لجنة الفصل تبين أنها لا تتضمن ما يثبت انتهاء الخلاف حول هذا البند للأعوام 2011م و2012م و2014م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء القرار محل الطعن بخصوص هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقیة البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقیة البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-282) الصادر في الدعوى رقم (ZIW-9102-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2011م إلى 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- بخصوص استئناف المكلف المتعلق ببند (إجراء الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2011م بعد انتهاء المواعيد النظامية):

- أ- قبول استئناف المكلف بشأن (التقادم في ضريبة الدخل والزكاة)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ب- رفض استئناف المكلف بشأن (التقادم في ضريبة الاستقطاع)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد مصاريف الضيافة في 2014م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (الضرائب المسددة عن العام 2013م والتي لم يتم أخذها في الاعتبار في الربط)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- بخصوص استئناف المكلف المتعلق ببند (إضافة القروض للوعاء الزكوي للأعوام من 2012م حتى 2014م):

- أ- قبول استئناف المكلف بشأن (إضافة القروض للوعاء الزكوي لعام 2012م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

- ب- رفض استئناف المكلف بشأن (إضافة القروض للوعاء الزكوي لعامي 2013م و2014م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- 5- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على مدفوعات مقايضة أسعار الفائدة إلى بنك...)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- 6- تعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض فيما يتعلق بغرامة التأخير وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- 7- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (إيرادات التأجير التمويلي عند احتساب القروض المسددة بالزيادة لعامي 2013م و2014م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- 8- قبول استئناف الهيئة بشأن بند (اثبات انتهاء الخلاف المتعلق بضريبة الاستقطاع للخدمات المقدمة للأعوام 2011م و2012م و2014م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- 9- رفض استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...