**(قرار رقم ٤٨ لعام ١٤٣٤هـ)**

**الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية**

**بشأن الاعتراض المقدم من فرع المكلف/ بنك ( أ )**

**برقم ( ١٦ /٣٤ )**

**على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.**

**الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-**

في يوم الخميس ١٤٣٤/١٢/٢٦هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بمقرها بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من فرع بنك ( أ ) . على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

وبعد الاطلاع على ملف القضية لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٤/١٦/٢٨٤٨ وتاريخ ١٤٣٤/٥/٥هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ التي حضرها عن المصلحة كل من .....، وحضرها عن البنك كل من .....

**فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:**

**أولًا: الناحية الشكلية:**

أخطرت المصلحة البنك بالربط بخطابها رقم ١٤٣٣/١٦/٦٤٢٦ وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٩هـ، واعترض عليه البنك بخطابه الوارد للمصلحة بواسطة محاسبه القانوني. **.....** برقم ١٤٣٣/١٦/٣٨٩٩٦ وتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢١هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفةٍ، فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

**ثانيًا: الناحية الموضوعية:**

**ينحصر اعتراض البنك على التالي:**

١- إخضاع فرع البنك للضريبة على الدخل رغم انه مكلف زكوي، المساواة التامة في معاملة فروع الشركات الخليجية مع فروع الشركات الوطنية.

٢- استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي واخضاعها للضريبة على الدخل للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

٣- إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وبنوك اخرى للضريبة المستقطعة للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

٤- الخطأ المادي في عدم حسم الضريبة المستقطعة من ضريبة الدخل على العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وما يترتب على ذلك من ازدواجية في فرض الضريبة والغرامة عليها.

٥- رفض المكآفات المدفوعة للعاملين عن عام ٢٠٠٥م.

٦- رفض التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م.

٧- رفض المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م.

٨- فروق الاستهلاك لعام ٢٠٠٨م.

٩- الخسائر المتراكمة المرحلة للاعوام القادمة.

١٠- الغرامات، غرامة عدم تقديم الإقرارات، والغرامة على فرق الضريبة غير المسدد.

**وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من فرع البنك والمصلحة ورأي اللجنة:**

**١- إخضاع فرع البنك للضريبة على الدخل رغم انه مكلف زكوي، المساواة التامة في معاملة فروع الشركات الخليجية مع فروع الشركات الوطنية.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" بنك (أ) هو شركة مساهمة إماراتية تأسست طبقًا لنظام الشركات في دولة الإمارات ومساهمي البنك من حكومة دبي ومواطني مجلس التعاون الخليجي، وقد قرر الشركاء من خلال مجلس الإدارة ممارسة نشاط مصرفي في المملكة العربية السعودية وحصل البنك في عام ٢٠٠٢ على موافقة المقام السامي، وتم افتتاح أول فرع للبنك في المملكة عام ٢٠٠٤.

وحتى يمارس البنك نشاطه بالمملكة على اسس سليمة وصحيحه فقد التمس البنك رأي مؤسسة النقد العربي السعودي بتأكيد هل تخضع أعمال الفرع للزكاة ام الضريبة، وقد أجابت مؤسسة النقد العربي السعودي بأنها قد تلقت خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٢٤/١/١٨ وتاريخ ١٤٢٤/٢/٥هـ بأنه نظرًا لأن ملكية البنك تنحصر في حكومة دبي ومواطنين من الدول الأعضاء في مجلس التعاون لدول الخليج العربية، فإن عمليات البنك من خلال فرعه في المملكة يخضع لنظام فريضة الزكاة. وهذا ما أكده نفس ربط المصلحة على الإقرار الزكوي المقدم لعام ٢٠٠٤ والذي قبلته المصلحة كما قدمه فرع البنك.

واستنادًا الى الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون التي تم التوقيع عليها من أصحاب الجلالة والسمو قادة دول مجلس التعاون في ١٤٢٢/١٠/١٦ هـ، أكدت هذه الاتفاقية في المادة الثالثة من الفصل الثاني على أن يعامل موظفو دول المجلس الطبيعيون والاعتباريون في أي دولة من الدول الأعضاء نفس معاملة مواطنيها دون تفريق او تمييز في كافة المجالات الاقتصادية ولاسيما ما ورد بالفقرة (٨) الخاصة بالمعاملة الضريبية كما نصت الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون الخليجي في المادة (٣٣) بعدم جواز تعديل هذه الاتفاقية إلا بموافقة المجلس الأعلى.

وأن المادة (٣٢) قد أوضحت بأن تكون الأولوية في التطبيق لاحكام هذه الاتفاقية عند تعارضها مع القوانين والانظمة المحلية للدول الاعضاء.

إن النظام الضريبي السعودي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم م/ ١ وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥ قد أوضح في المادة (٣٥)، أنه في حالة تعارض احكام الاتفاقيات الدولية مع أحكام النظام الضريبي فإنة يتم تغليب الاتفاقيات الدولية.

ومنذ ذلك الحين واستنادًا لما سبق يقوم البنك بتقديم الإقرارات الزكوية على النماذج المخصصة لذلك، الى أن أخطرت المصلحة عملائنا بأن النظام الضريبي الجديد وطبقًا للماده الثانية والرابعة يعتبر منشأه دائمة لغير مقيم ويخضع للضريبة على الدخل من ناحية والضريبة المستقطعة من ناحية أخرى.

إن الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون نصت على أن يعامل مواطني أي دولة معاملة مواطني تلك الدولة الاخرى دون تميز وخاصة في المعاملة الضريبية.

إن الدول الاعضاء في مجلس التعاون الخليجي ومن خلال اللجان الاقتصادية قد اتفقت على عده أمور منها قرار ينص على " معاملة مواطني مجلس التعاون معاملة مماثلة لمواطني ذات الدولة فيما يخص المعاملات الضريبية عند ممارسة أنشطه اقتصادية ومهن مسموح بإمتهانها على أن لا يجحف ذلك بالمنفعة الضريبية المقدمة من أي من الدول لمواطني مجلس التعاون ".

وعلى ضوء الاتفاقية الاقتصادية بين دول المجلس؛ قامت دول المجلس بإصدار التشريعات اللازمة لدخول الاتفاقية حيز التنفيذ ومن ثم فقد صدرت موافقة المقام السامي الملك فهد بن عبدالعزيز على المرسوم الملكي رقم ٥٠٦/٥/م في ١٤٠٥/٣/١٩ه ـ وذلك بقصر جباية الضريبة على الشركاء الأجانب او المساهمين من غير مواطني دول المجلس واخضاع مواطني دول مجلس التعاون للزكاة الشرعية.

وكان قبل ذلك وبناءً على المادة الثالثه من الاتفاقية الاقتصادية الموحده بين دول المجلس، وإنفاذًا للامر السامي رقم ٥٠٦/٥/م في ١٩ /١٤٠٥/٣هـ فقد أصدر معالي وزير المالية القرار رقم ٧١٩/٣ في ١٤٠٥/٤/١٠ هـ يقضي بعدم خضوع مواطني وشركات دول مجلس التعاون الخليجي التي تكون جميع المساهمين فيها من مواطني دول المجلس للضريبة.

خلاصة ذلك؛ أن فرع البنك بالمملكة يخضع للزكاة وأن المصلحة لم يكن لديها المبرر الكافي لاخضاع البنك للضريبة، حيث إن النظام الضريبي في المادة (٣٥) قد أعطى أولوية لتطبيق الاتفاقيات الدولية إذا تعارضت مع احكامه، كما أن الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون الخليجي لا زالت قائمة ولم يتم أي تعديل بها.

لذا فإن عملاءنا لا زالوا غير مقتنعين بإخضاعهم للضريبة السعودية ويتمسكون بخضوعهم للزكاة.

- ❖ المساواة التامة في معاملة فروع الشركات الخليجية مع فروع الشركات الوطنية:

وتتمة لما سبق ايضاحه حول الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون الخليجي، فقد صدر عن المجلس الاعلى لمجلس التعاون لدول الخليج العربية في دورته (الحادية والثلاثين) والمنعقد في أبو ظبي يومي ١٤٣١/١٢/٣٠هـ و ١٤٣٢/١/١هـ قرارًا يقضي بالسماح للشركات الخليجية بفتح فروع لها في دول مجلس التعاون وتطبيق المساواة التامة في معاملة فروع الشركات الوطنية " وقد وافق مجلس الوزراء السعودي على تطبيق هذا القرار بالجلسة المنعقده يوم ١٤٣٢/١٢/٤هـ الموافق ٢٠١١/١٠/٣١م.

لذا يطالب فرع البنك بإخضاعه للزكاة الشرعية اسوة بفروع الشركات السعودية في المملكة".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما سبق اعلاه ومضيفة ان نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم م/٦ وتاريخ ١٣٨٥/٣/٢٢هـ والذي نصت الماده (٢٢٧) منه على " مع عدم الإخلال باحكام نظام استثمار رؤوس الأموال الأجنبية أو بالاتفاقات الخاصة المعقودة مع بعض الشركات تسري على الشركات الاجنبية التي تزاول نشاطها في المملكة أحكام هذا النظام فيما عدا الأحكام المتعلقة بتأسيس الشركات"

حيث أوضحت هذه المادة بأن فروع الشركات الاجنبية تعامل معاملة الشركات السعودية المقيمة والمسجلة وفقا لنظام الشركات وهذا دليل على أن فروع الشركات الاجنبية تعتبر من الناحية النظامية شركات مقيمة في المملكة.

والجدير بالذكر أن وزارة التجارة قد رخصت لعدد من فروع البنوك الخليجية بتأسيس شركات ذات مسؤولية محدودة في المملكة العربية السعودية للقيام بأنشطة استثمارية وتمويلية مما يؤكد ان فروع الشركات الأجنبية هي شركات مقيمة ولا تعامل كمنشأة دائمة لشركات غير مقيمة.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

تمت دراسة ومناقشة اعتراض البنك على هذا البند، وعلى مستوى إدارات المصلحة المختلفة بالتعاون مع الإدارة القانونية بوزارة المالية وذلك على نحو مستفيض من الدراسة والمناقشة خلال المدة من ١٤٢٧/٥/١٥هـ حتى ١٤٢٩/٤/١٤هـ وانتهت الدراسة والمناقشات الى أن فرع بنك ( أ ) يخضع لضريبة الدخل حيث إنه عبارة عن منشأة دائمة لمكلف غير مقيم وبالتالي يخضع للضريبة على الدخل طبقًا للفقرة (ج) من المادة (٢) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وكذلك البند الأول من الفقرة الأولى من اللائحة التنفيذية للنظام ودون الدخول في التفاصيل فهي مرفقة ضمن الصور الضوئية المرفقة، وقد تم مخاطبة مؤسسة النقد العربي السعودي بخطاب معالي وزير المالية رقم (٣٣١٠/١٨٥) بتاريخ ١٤٢٩/٤/١٤هـ الذي أكد على خضوع الفرع للضريبة على الدخل، واستقر موقف الفرع على ذلك وتم مخاطبته لتقديم الإقرار الضريبي والالتزام بما ورد بالنظام الضريبي.

وقدم ممثلو المصلحة مذكرة إلحاقية مؤرخة في ١٤٣٤/١٢/٢٤هـ ردًا على المذكرة الإلحاقية المقدمة من البنك، ذكروا فيها التالي:

١. إن خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٢٤/١/١٨ وتاريخ ١٤٢٤/٢/٥هـ الموافق ٢٠٠٣/٤/٢٧م -الذي يفيد بان الفرع يخضع لنظام فريضة الزكاة- قد صدر قبل صدور النظام الضريبي الجديد الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والموافق ٢٠٠٤/٣/٦م. وطبقاً للفقرة (ج) من المادة (٨٠) من النظام الضريبي فإن هذا النظام يلغي نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته , ونظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/١٠/١٦هـ وتعديلاته , ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣٧) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٥هـ.

٢. أما سبب قيام المصلحة بالربط الزكوي على البنك للعام المالي المنتهي في ٢٠٠٤/١٢/٣١م وباقي الأعوام ضريبيًا , فإنه طبقًا للفقرة (ب) من المادة (٨٠) من النظام الضريبي والتي تنص على (يسري هذا النظام على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه , أما السنوات الضريبية التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذه فتسري عليها الأنظمة الضريبية النافذة قبل صدور هذا النظام. أما المادة (٧٤) من اللائحة فقد حددت تاريخ نفاذ النظام وهي ( تعد أحكام النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ نافذة المفعول اعتبارًا من ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م وذلك وفقًا للمادة (٨٠) من النظام حيث نشر في الجريدة الرسمية بالعدد رقم (٣٩٩٠) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١١هـ الموافق ٢٠٠٤/٤/٣٠م. كما تعد هذه اللائحة سارية المفعول من تاريخ نفاذ النظام.

كما تنطبق أحكام النظام ولائحته على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م.

٣. بالنسبة إلى الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون التي أكدت في المادة (٣) من الفصل (٢) على أن يعامل مواطنو دول المجلس الطبيعيون والاعتباريون في أي دولة من دول الأعضاء نفس معاملة مواطنيها دون تفريق أو تمييز في كافة المجالات الاقتصادية ولا سيما ما ورد بالفقرة (٨) الخاصة بالمعاملة الضريبية. فإن المصلحة ملتزمة بتطبيق هذه المادة حيث إنها لم تفرّق أو تميز بين مواطني دول المجلس الطبيعيون والاعتباريون. ولا يوجد تعارض بينها وبين النظام الضريبي المطبق في المملكة. ولكي تتضح رؤية العدالة والمساواة بين مواطني دول مجلس التعاون نورد المثال التوضيحي الآتي:

بفرض أن شركاء سعوديون أسسوا شركة مساهمة في دولة الإمارات العربية المتحدة وقاموا بفتح فرع للشركة في أراضي المملكة العربية السعودية فإنه طبقا للنظام الضريبي ولائحته التنفيذية فإن فرع الشركة يخضع للضريبة.

٤. إضافة إلى ما ذكر سابقًا؛ فإنه يوجد لدى المصلحة بنوك خليجية تمارس نشاطها في المملكة عن طريق فروع قد فتحت وهي تخضع لنظام ضريبة الدخل ومنها على سبيل المثال فرع بنك( ب ).

٥. وعلاوة على ذلك؛ فإن المادة المذكورة في الاتفاقية الاقتصادية تنص على المعاملة. أي عندما يخضع مواطني الدولة السعودية للضريبة فإن مواطني دول المجلس يخضعون للضريبة أيضًا , وعندما يخضعون للزكاة فإن مواطني دول المجلس يخضعون للزكاة كذلك. وهذا ما أكد عليه الأمر السامي رقم ٥٠٦/٥/م في ١٤٠٥/٣/١٩هـ وما أصدره معالي وزير المالية بالقرار رقم ٧١٩/٣ في ١٤٠٥/٤/١٠هـ والذي يقضي بعدم خضوع مواطني وشركات دول مجلس التعاون الخليجي للضريبة التي يكون جميع المساهمين فيها من مواطني دول المجلس. حيث كان مواطني وشركات الدولة السعودية لا تخضع للضريبة. أما مع النظام الجديد فإنه لا ينظر إلى جنسية الشخص سواء كان طبيعي أو اعتباري وإنما ينظر إلى مبدأ الإقامة كما جاءت في الفقرة (٣) من المادة (٣) من اللائحة , فكلهم سواء وهي العدالة بحد ذاتها.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من فرع البنك والمصلحة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على إخضاعه للضريبة على الدخل رغم أنه مكلف زكوي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة اخضاعه للضريبة على الدخل للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية وإلى نظامي ضريبة الدخل القديم والجديد وإلى الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون وإلى المكاتبات بين الطرفين في هذا الصدد اتضح أن فرع البنك خاضع للضريبة وليس للزكاة استنادًا إلى المادة (٢) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي حددت الأشخاص الخاضعين للضريبة حيث جاء في الفقرة (ج) منها: (الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة) وكذلك المادة (١/١) من اللائحة التنفيذية للنظام والتي ورد فيها الآتي: (.... كما تطبق أحكام النظام على الأشخاص غير المقيمين سواء كانوا طبيعيين أو اعتباريين سعوديين أو غير سعوديين ممن يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها، أو يحققون دخلًا من مصادر في المملكة) مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٢- استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي واخضاعها للضريبة على الدخل للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" الماده رقم (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد:

أوضحت المادة رقم (٩) وهي التي تحدد المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة جواز حسم عوائد القروض البنكية خلال السنة الضريبية اذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وذلك وفق معادلة معينة وردت باللائحة، إذن النظام ممثلًا في اللائحة التنفيذية لم يمانع في قبول فوائد القرض او الفوائد المدينة كمصروفات جائزة الحسم انما وضع معادلة حسابية لاحتسابها، و قد استثنت الماده المذكورة البنوك من تطبيق هذه المعادلة، ويرى عملاؤنا أن الاستثناء الوارد في هذه المادة ينسحب الى تطبيق المعادلة فقط ومن ثم العودة الى أصل مضمون وروح المادة وهو المصروفات التي يجوز

حسمها لتحديد الوعاء الضريبي، وليس حرمان البنوك من تحميل عوائد القرض (الفائده المدينة) على حسابات النتيجة واعتبارها كمصروفات جائزة الحسم.

علاوةً على ما تقدم فإن فرع البنك قد صرح عن العمولات المدفوعة له من قبل المركز الرئيسي للاعوام ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٩ كإيرادات وبالتالي فإن أسس العدالة تقتضي قبول العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي كمصروفات جائزة الحسم. فإذا اصرت المصلحة على استبعادها فإن عملائنا يطالبون في نفس الوقت استبعاد إيرادات العمولات من المركز الرئيسي من الايرادات لتلك الاعوام.

أما بشأن ماورد في الفقرة (ب) من المادة رقم (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بشأن عدم حسم عوائد القروض المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة فإن هذا الاستبعاد يجب ان يستثنى من تطبيقه فروع البنوك غير السعودية العاملة في المملكة كون العمولات يعتبر في صلب النشاط المصرفي لها.

ولابد من التنوية الى ان البنوك تتمتع باستثناءات معينة فقد سبق إعفاء البنوك من خضوع مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للضريبة، كما يرى عملائنا ان النظام الضريبي الجديد وانسجاما مع ما كان سائدًا بالنظام القديم من عدم خضوع عمليات الإيداع والإقراض ولعدم زوال العلة قد استثنى البنوك من تطبيق المادة رقم (٩) من اللائحة التنفيذية".
وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر اعلاه ومضيفًا ان أحكام النظام الضريبي باستثناء ما ورد في التعميم رقم ٦/٢٥٧٤ وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ لا تنطبق على المكلف الزكوي وحيث إن البنك هو مكلف زكوي فإن المادة (١٠) الفقرة (١٠ب) من اللائحة التنفيذية والخاصة بشأن عدم حسم عوائد القروض لا تنطبق على البنك.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة برفض حسم العمولات المدفوعة الى المركز الرئيسي للاعوام من ٢٠٠٥م وحتى ٢٠٠٩م وذلك بمبلغ إجمالي (١٤٠,٢٠٠,١٥٦) ريالٍ وضريبة إجمالية (٢٨,٠٤٠,٠٣١) ريالٍ باعتبارها من المصروفات التي لايجوز حسمها طبقًا للمادة (١٠) فقرة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وقدم ممثلو المصلحة مذكرة الحاقية مؤرخة في ١٤٣٤/١٢/٢٤هـ ردًا على المذكرة الإلحاقية المقدمة من البنك، ذكرو فيها التالي:

بالنسبة إلى ما ذكره ممثلو المكلف بأنه يجب ان تستثنى فروع البنوك غير السعودية العاملة بالمملكة من الفقرة (ب) من المادة (١٠) كون العمولات تعتبر في صلب النشاط المصرفي لها. ونوضح أن الأصل هو الخضوع للضريبة. والإعفاء أو الاستثناء من الضريبة هو استثناء يجب أن يصدر بنفس أداة واضع الضريبة وليس للشركة الحق بأن تستثني نفسها من الضريبة.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرتين الإلحاقيتين المقدمتين من فرع البنك والمصلحة تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وإخضاعها للضريبة على الدخل للأعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة رفض حسمها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية وإلى الربط الضريبي محل الخلاف وإلى ملف القضية، واستنادًا للمادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام التي حددت المصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها ما ورد في الفقرة رقم (١٠) من هذه المادة: (المبالغ

المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ريع أو عمولة، عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى) مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٣- إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وبنوك اخرى للضريبة المستقطعة للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" عمولات مدفوعة للمركز الرئيسي:

| البيان | ٢٠٠٥ م | ٢٠٠٦م | ٢٠٠٧ م | ٢٠٠٨م | ٢٠٠٩م |
|---|---|---|---|---|---|
| العمولة | ٤٨٩,٠٣١ | ٢٠,٢٥٠,٤٦٠ | ٤٥,٥٨١,٩٨٦ | ٦٤,٣١٧,٨٦٨ | ٩,٥٦٠,٨١١ |
| ضريبة استقطاع بنسبة ٥ % | ٢٤,٤٥٢ | ١,٠١٢,٥٢٣ | ٢,٢٧٩,٠٩٩ | ٣,٢١٥,٨٩٣ | ٤٧٨,٠٤١ |

عمولات خاصة بالبنوك الخارجية:

| البيان | ٢٠٠٧م | ٢٠٠٨م |
|---|---|---|
| العمولة | ٧٧٩,١٦٧ | ٨٨٩,١٩٩ |
| ضريبة استقطاع بنسبة ٥% | ٣٨,٩٥٨ | ٤٤,٤٦٠ |

بداية ننوه الى الخطأ المادي في العمولة المدفوعة لبنوك خارجية في عام ٢٠٠٨ حيث إن الرقم الصحيح هو ٨٣٥,٨٧٥ ريالٍ ومن ثم تكون الضريبة ٤١,٧٩٤ ريالٍ .

أخضعت المصلحة للضريبة المستقطعة العمولات والمصاريف البنكية والرسوم الأخرى قصيرة الاجل ( Interbank) للضريبة المستقطعة بدون سند نظامي، حيث تم إعفاء هذه العمليات من الخضوع للضريبة على جهات غير مقيمة في النظام السابق وللضريبة المستقطعة في النظام الجديد.

❖ ففي النظام القديم استقرت الممارسة على العمل بالقرار الوزاري رقم ١٥٢١ وتاريخ ١٤٠٧/١/٢٢هـ ..... الخ وهذا القرار الذي صدر بناء على اقتراح مؤسسة النقد العربي السعودي بعدم فرض ضرائب على القروض أو الودائع المقدمة من جهات غير مقيمة لأطراف محلية، وبناء على توصيات اللجنة المشكلة بوزارة المالية لدراسة هذا الموضوع فقد صدر قرار معالي وزير المالية المشار إليه ويقضي بعدم خضوع عمليات الايداع أو الاقراض التي تقوم بها البنوك لأن تلك العمليات لا تعتبر من قبيل ممارسة نشاط داخل المملكة. فما الذي غير الحال عن ذي قبل، اللهم الا التوسع غير المبرر في فرض الضريبة على غير مراد المشرع.

❖ خطاب معالي وزير المالية رقم ٥٤٣٣/٤ في ١٠ /١٤٠٨/٧هـ الذي صدر انفاذا للقرار الوزاري ١٥٢١ وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ ومستندًا الى مبدأ عمومية الضريبة الذي يكفل توحيد المعاملة على كافة الجهات التي تمارس نشاطًا متماثلًا داخل المملكة، هذا الخطاب جاء مفسراً للقرار الوزاري وذلك بشموله كافة الجهات غير المقيمة سواء كانت بنوكاً أو مؤسسات الاقراض الأخرى التي تقوم بعمليات الايداع أو الاقراض فقط داخل المملكة.

❖ ويُستفاد من النصوص السابقة بأن المقصود والمعني بالاعفاء هو البنوك أو المؤسسات المالية التي تقوم بعمليات الايداع والاقراض، حيث إن البنوك ولما لها من مساهمات فعاله تنعكس مباشرة على أداء الاقتصاد الوطني سلبًا وإيجابًا لابد لها من أوضاع استثنائية.

❖ وفيما يتعلق بالقرار الوزاري رقم ١٧٣٦ وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ والذي ألغى العمل بالقرار الوزاري ١٥٢١ وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ، الذي أخضع عوائد القرض او الفوائد المدينة للضريبة على جهات غير مقيمة التي كانت سارية في ذلك الوقت، هذا القرار لم يتطرق لا من قريب ولا بعيد الى الودائع قصيرة الأجل (Interbank) وانما قصد القروض قصيرة الأجل وهناك فرق بين القروض و الودائع قصيرة الأجل وذلك لتحقيق هدف أكبر وهو المحافظة على مستوى معين من السيولة مما يؤكد ان القرار ١٨٥/ ١٠٦٥ وتـــــــــــاريخ ١/٣٠/ ١٤٢٨هـ كان معنياً بالودائع قصيرة الاجل، وما ذكر عن يوم أو بعض يوم ما هو إلا التوسع في الاعفاء حتى اذا كانت أقل من اليوم.

❖ أما بعد صدور النظام الضريبي الجديد والمعمول به الآن، ولعدم انتفاء علة صدور القرار ١٥٢١ وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢ هـ في السابق، فقد صدر قرار معالي وزير المالية رقم ١٠٦٥/١٨٥ في ١٤٢٨/١/٣٠هـ تمشيا مع متطلبات مؤسسة النقد العربي السعودي والتي تقتضي احتفاظ البنوك بمستوى سيولة معين درءاً وتحرزاً لأي مخاطر او تقلبات قد تحدث لتضر بالاقتصاد الوطني الكلي، هذا القرار قد أعفى الدخل المتحقق من الودائع قصيرة الأجل بين البنوك (Interbank) من الخضوع للضريبة المستقطعة.

❖ لأن هذه الودائع لها طبيعة خاصة حيث تمثل أدوات مالية لادارة السيولة وهي عادة ما تكون قصيرة الأجل لمدة يوم أو جزء من اليوم.

❖ وتجدر الإشاره الى أن قصيرة الأجل الواردة بالقرار لا تقتصر على مدة اليوم او جزء من اليوم كما تدعي المصلحة، انما يمكن تفسيرها في نطاق استعراض معناها الوارد في أماكن أخرى من النظام أو اللائحة أو ما استقر عليه العمل بالمصلحة وهو انسحابها الى الودائع التي تودع لمدة سنة أو أقل وأن طويلة الأجل هي التي أكثر من سنة، ان عمليات الاقراض قصيرة الأجل هي ضرورة تطلبتها طبيعة أحد الأنشطة الهامة للبنوك.

الجدير بالذكر أن البنوك السعودية كانت قد اتخذت موقفا موحداً وهو عدم إخضاع الدخل الناتج عن الودائع قصيرة الأجل بين البنوك للضريبة المستقطعة، في الوقت الذي قامت فيه المصلحة بإخضاعها الأمر الذي ترتب علية زيادة العبء الضريبي على البنوك مما قد يخل بمراكزها المالية ويؤثر بشكل مباشر على مناخ الاستثمار. علماً أن موضوع إخضاع العمولات بين البنوك (Interbank) لضرائب الاستقطاع هو قيد الدراسة حالياً بين مؤسسة النقد العربي السعودي ووزارة المالية ".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة باخضاع العمولات المدفوعة للبنوك الخارجية وكذلك العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي عن الودائع التي تزيد مدتها عن يوم واحد طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٠٦٥/١٨٥) بتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ وذلك بعد مراجعة الكشف المقدم من الفرع والمتضمن حركة هذه الودائع وقيمة الوديعة ومدتها واسم البنك وذلك تطبيقًا للمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه؛ فإننا نؤكد صحة الإجراء المتخذ من قبل المصلحة حيال هذا البند.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وبنوك اخرى للضريبة المستقطعة للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة اخضاعها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الضريبي محل الاعتراض وملف القضية، وإستنادًا للمادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٣) من اللائحة التنفيذية والخطاب الوزاري رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ، ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٤- الخطأ المادي في عدم حسم الضريبة المستقطعة من ضريبة الدخل على العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وما يترتب على ذلك من ازدواجية في فرض الضريبة والغرامة عليها.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" ودون الإخلال بإعتراض عملائنا الأصيل على إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي عن عمليات الايداع والاقراض طبقا للقرار الوزاري ١٨٥ وتاريخ ٣٠ /١/ ١٤٢٨ هـ فقد كان على المصلحة حسم مبلغ ٧,٠١٠,٠٠٨ ريالٍ المتمثل في ضريبة الاستقطاع عن العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي من الضريبة على الدخل المستحقة عن نفس المبالغ لدى استبعادها مما ترتب عليه ازدواجية في فرض الضريبة والغرامة على تلك المبالغ، وبهذا الصدد نشير الى الفقره (ز) من المادة ٦٨ من النظام والتي تنص على " اذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف من الوعاء الضريبي ". وعليه؛ نأمل تصحيح الخطأ المادي في الربوط الضريبية للاعوام ٢٠٠٦ حتى ٢٠٠٩".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

لم يحدث أي خطأ مادي في معالجة العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي حيث إن المصلحة قامت بتطبيق مواد النظام الضريبي واللائحة التنفيذية فيما يختص بهذا البند، حيث تنص الفقرة (٨) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة 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، وعليه نؤكد اجراء المصلحة.

وقدم ممثلو المصلحة مذكرة الحاقية مؤرخة في ١٤٣٤/١٢/٢٤هـ ردًا على المذكرة الإلحاقية المقدمة من البنك، ذكروا فيها التالي:

بالنسبة إلى ما ذكره ممثلو المكلف إلى أنه يوجد خطأ مادي في عدم حسم الضريبية المستقطعة من ضريبة الدخل على العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وما ترتب على ذلك من ازدواجية في فرض الضريبة والغرامة , نفيدكم بأن ممثلي المكلف قد اعتمدوا على مادة نظامية بالخطأ حيث إن الفقرة(ز) من المادة (٦٨) من النظام تخص الإيرادات التي يحققها المكلف وليست المصروفات التي يقوم بدفعها. ولكي تتضح الرؤية لا بد من الأخذ بالفقرتين (و) و(ز) من المادة نفسها على التوالي.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على عدم حسم الضريبة المستقطعة من ضريبة الدخل على العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وما يترتب على ذلك من ازدواجية في فرض الضريبة على أنه خطأ مادي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة أنه لا يوجد خطأ مادي للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية وإلى الربط الضريبي للأعوام محل الاعتراض وإلى ملف القضية، اتضح أنه لا يوجد خطأ مادي، واستنادًا إلى الفقرة (٨) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تقرر فرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة 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 ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٥- رفض المكآفات المدفوعة للعاملين عن عام ٢٠٠٥م.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" أخضعت المصلحة للضريبة مبلغ ٨٦٩,٢٤٩ ريالٍ المدفوع كمكآفات للعاملين حسب عقودهم أو حسب رأي الإدارة لو لم تنص العقود على ذلك، ويعترض عملائنا على ذلك حيث إن النفقة تستمد مشروعيتها من المستند بالاضافة الى الالتزام التعاقدي ويستوى في ذلك أن تنص العقود على ذلك أو تم تقريرها بقرار اداري من صاحب الصلاحية.

وطبقاً للماده (١٢) من النظام الضريبي فإن هذه المكافآت تعتبر من المصاريف العادية والضرورية اللازمة لتحقيق الدخل والمتكبدة خلال السنة الضريبية وليس كطبيعة رأسمالية وتجدر الاشاره الى أن عملاءنا لم يستطيعوا التوصل الى كيفية احتساب المصلحة لهذا المبلغ".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه ومضيفًا أنه سبق أن قامت المصلحة باعتماد المكافآت المدفوعة عن الاعوام الأخرى كمصروف رغم تقديم البنك نفس المستندات المؤيدة عن جميع الاعوام.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

تم إضافة مكافآت عاملين (بموجب قرار مجلس الادارة) بمبلغ (٨٦٩,٢٤٩) ريالٍ لأرباح عام ٢٠٠٥م حيث إن الفرع لم يقدم لفريق الفحص الميداني قرارات مجلس الادارة المؤيدة لصرف هذا المبلغ مع العلم بأن المصلحة قامت باعتماد المكافآت الأخرى المنصرفة للعاملين بموجب عقودهم وهذا هو الإجراء المتوافق مع الأنظمة والتعليمات.

وقدم ممثلو المصلحة مذكرة الحاقية مؤرخة في ١٤٣٤/١٢/٢٤هـ ردًا على المذكرة الإلحاقية المقدمة من البنك، ذكرو فيها التالي:

بالنسبة لمصروف مكافآت العاملين لعام ٢٠٠٥م والمصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م لم يقدموا أية مستندات خلال فترة مهلة الرد وحتى تاريخ أعداد الرد. وعليه فإن وجهة نظر المصلحة لم تتغير ما جاء في مذكرتها السابقة.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على رفض المصلحة حسم بعض المكآفات المدفوعة للعاملين عن عام ٢٠٠٥م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة إضافتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية وإلى الربط الضريبي للأعوام محل الاعتراض وإلى ملف القضية، وبما أن تلك المكافآت المرفوضة لم ترد في عقود العاملين ولم يقدم فرع البنك قرارات مجلس الإدارة لتلك المكافآت ولا لائحة داخلية مصادق عليها من معالي وزير العمل تنظم المكافآت مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٦- رفض التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" اخضعت المصلحة للضريبة مبلغ ٦٤,٢٩٨ ريالٍ المتمثل في تأمينات اجتماعية محملة بالزياده، ويرى عملائنا انه لم يتم تحميل أي تأمينات إجتماعية بالزيادة وأن المحمل على الحسابات هو حصة صاحب العمل فقط المتمثلة في ٩% بالاضافة الى تأمين الاخطار البالغ ٢% لكل من الأجانب والسعوديين، ويأمل عملاؤنا في اعادة النظر في احتساب التأمينات ".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر اعلاه.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

من خلال الحسابات كانت التأمينات الاجتماعية المحملة عن عام ٢٠٠٥م (٧٤٦,٠٠٠) ريالٍ بينما التأمينات الواردة بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية المرفقة صورتها هي بمبلغ (٦٨١,٧٠٢) ريالٍ بفارق وقدره (٦٤,٢٩٨) ريالٍ وهو ماتم إضافته للربح، وهذا هو الإجراء النظامي الصحيح من وجهة نظر المصلحة.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة إضافة الفرق للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى القوائم المالية وإلى الربط الضريبي للأعوام محل الاعتراض وإلى ملف القضية، ونظراً لاختلاف ما قدمه فرع البنك عن ما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٧- رفض المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" رفضت المصلحة المصروفات المتنوعة في عام ٢٠٠٧ والبالغة ٥٠٧,٥٨٣ ريالٍ ، ويرى عملاؤنا انها نفقة ضرورية ولازمة للنشاط وانفقت خلال السنة الضريبية ولم يكن لها طبيعة رأسمالية، وأن عملاءنا على استعداد لتقديم المستندات المؤيدة لها حال طلبها".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه ومضيفًا ان المبلغ المشار اليه أعلاه يمثل رسوم مدفوعة للبنك( ح ) للسماح لفرع بنك ( أ ) باستخدام النظام الخاص بالبنك ( ح ) لتنفيذ عمليات تداول أسهم في سوق المال حيث إن الفرع في ذلك الوقت لم يكن لديه نظام تداول خاص به , مع الاشارة الى أن فرع البنك استمر بنشاط التداول في سوق المال حتى العام ٢٠٠٨م عندما أسس شركة ( ح ) كشركة مستقلة لإدارة عمليات التداول في سوق المال وذلك وفقا لمتطلبات مؤسسة النقد العربي السعودي.

وأرفق صورة لمذكرة التفاهم بين البنك ( ح ) وفرع بنك ( أ ) بخصوص خدمات التداول وكذلك صور عن التحويلات البنكية لرسوم الخدمات والتي تؤكد ان المصروف خاص بالبنك.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

تم رد هذا المبلغ للربح لأنه وكما ورد بمحضر الأعمال فإن مستنداتها جميعها تخص شركة (س) (شركة شقيقة) وقدم عنها الحاضرون إشعارات فقط من النظام وذلك لعدم توفر المستندات المؤيدة ولذلك تم رد هذا المبلغ للربح وهذا هو الإجراء النظامي في مثل هذه الحالات.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على رفض المصلحة حسم المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة رد هذا المبلغ للربح للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية وإلى الربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف القضية، وحيث إن المستندات المقدمة من فرع البنك لا يمكن الركون إليها ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**٨- فروق الاستهلاك لعام ٢٠٠٨م.**

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على طلب فرع البنك في أن المبلغ الواجب رده للربح هو (٢,٦٢١,٧٩٧) ريالٍ وليس مبلغ (٢,٦٢١,٢٣٦) ريالٍ كما ورد بالربط.

**٩- الخسائر المتراكمة المرحلة للأعوام القادمة.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

" يرى عملاؤنا أنه ونتيجة لاخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي عن عوائد القرض للضريبة على الدخل أن تلاشت الخسائر المتراكمة بموجب ربوط المصلحة وفيما لو قضت اللجنة بتأييد فرع البنك في عدم استبعاد العمولات من الوعاء الضريبي، يأمل عملائنا مراعاة حسم الخسائر المتراكمة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة لتلك الأعوام".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

ترى المصلحة موافقة المكلف في مراعاة حسم الخسائر المتراكمة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة للأعوام محل الخلاف حول بند استبعاد العمولات من الوعاء الضريبي في حال قبول وجهة نظر الفرع من قبل اللجنة المختصة، إضافة إلى أن المصلحة تود الإشارة إلى أن هذا الطلب من الفرع هو إقرار وقناعة منه بصحة وجهة نظر المصلحة في خضوع الفرع للضريبة على الدخل وعدم خضوعه للزكاة كما طلب في البند (١) من اعتراضه أعلاه.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على الخسائر المتراكمة المرحلة للاعوام القادمة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة موافقة المكلف في مراعاة حسم الخسائر المتراكمة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة للأعوام محل الخلاف حول بند استبعاد العمولات من الوعاء الضريبي في حال قبول وجهة نظر فرع البنك من قبل اللجنة.

وبما أن اللجنة رفضت اعتراض فرع البنك في عدم استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي عن عوائد القروض للضريبة على الدخل (البند الثاني) ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**١٠- الغرامات، غرامة عدم تقديم الإقرارات، والغرامة على فرق الضريبة غير المسدد.**

**أ - وجهة نظر فرع البنك:**

فيما يلي وجهة نظر فرع البنك كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

"أخضعت المصلحة فرق الضريبة المستحق بموجب الربط خلال سنوات الفحص على خلفية عدم تقديم الإقرار الضريبي لغرامة عدم تقديم الاقرار وذلك خلال سنوات الفحص ، ويرى عملائنا أن البنك لم يخالف المادة (٧٦) (أ) أو (ب) وقام بتقديم الاقرار الزكوي في موعده النظامي وعلى النموذج المخصص لذلك والذي دأب على تقديمه، لعدم زوال وانتفاء علة الخضوع للزكاة ومن ناحية اخرى يرى عملائنا أن الغرامة تتحقق عندما تصبح ضريبة الدخل وضرائب الاستقطاع مستحقة ولا تصبح الضريبة مستحقة اذا اعترض عليها المكلف ومن ثم عدم توجب غرامة على الضريبة الا بعد انتهاء مراحل التقاضي المختلفة بين المصلحة والمكلفين.

وفي ضوء المادة (٦٦) فقرة (١) من النظام الضريبي فإن فرق الضريبة يصبح مستحقاً ً اذا وافق المكلف على الربط ولم يعترض عليه خلال الأجل النظامي، وهذا معناه ان الضريبة لم تصبح مستحقة ومن ثم عدم فرض غرامة تأخير عليها، و في حال أيد القرار الصادر من اللجنة الابتدائية المصلحة في فرض الغرامة فإن المكلف له أن يستأنف القرار على أن يسدد الضريبة المستحقة بموجب الربط طبقاً لقرار اللجنة دون سداد أي غرامات.

كما لا تصبح الضريبة مستحقة اذا رأى المكلف التظلم من القرار الصادر عن اللجنة الإستئنافية أمام ديوان المظالم، على أن الضريبة تصبح مستحقة وتتوجب عليها الغرامة في حالة صدور حكم ديوان المظالم مؤيداً للمصلحة، ويتم احتساب الغرامة من تاريخ استلام الربط المعدل طبقاً للقرار الصادر من ديوان المظالم وحتى تاريخ السداد وليس كما تدعي المصلحة من تاريخ استحقاقها".

وفي أثناء جلسة المناقشة قدم ممثل البنك مذكرة إلحاقية رقم ز/م/٦١٣/١٣ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٢٢هـ مؤكدة على ما ذكر أعلاه ومضيفًا أن المصلحة قد أصدرت ربطا عن الأعوام من ٢٠٠٤ الى ٢٠٠٩ واعترض البنك في الأجل النظامي، ورفضت المصلحة

الاعتراض، إلا أننا نتمسك وبصفة احتياطية وفي حال صدور القرار الابتدائي مؤيد للمصلحة، أن يتم إحاله اعتراض البنك الى اللجنة الاستئنافية لكي نبدي وجهه نظر عملائنا بشكل واسع وتقديم كافة المستندات المؤيدة لوجهه نظرهم.

**ب - وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بتطبيق مواد النظام الضريبي رقم (٦٠)، (٧٧) حيث إن المكلف لم يقدم الإقرارات النظامية عن تلك الأعوام رغم طلب المصلحة منه تقديمها أكثر من مرة وذلك على النحو التالي:

- خطاب المصلحة رقم ١٢/٢٢٨٦ وتاريخ ١٤٢٧/٤/٢٢هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٢٣٩٦ وتاريخ ١٤٢٧/٤/٢٦هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/١٠١٩ وتاريخ ١٤٢٨/٢/١٤هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٢٠٨٤ وتاريخ ١٤٢٨/٤/٧هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٣٩٨٢ وتاريخ ١٤٢٨/٧/١١هـ
- خطاب معالي وزير المالية رقم ٣٣١٠/١٨٥ وتاريخ ١٤٢٩/٤/١٤هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٣٢٣٣ وتاريخ ١٤٢٩/٦/٦/١٣هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٣٢٧١ وتاريخ ١٤٣٠/٦/١٣هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٤١٢٧ وتاريخ ١٤٣٠/٧/٢٦هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٢/٤٩٩ وتاريخ ١٤٣١/٢/١هـ
- خطاب المصلحة رقم ١٤٣١/١٦/٥٤٦٤ وتاريخ ١٤٣١/١/٢٦هـ

إلا أن المكلف استمر في تجاهله لتلك الخطابات وقدم إقرارات زكوية رغم استقرار موقفه النظامي بالمصلحة على أنه فرع لبنك غير مقيم ويخضع للضريبة، ولذلك فإن موقف المصلحة سليم تمامًا وإجرائها المتخذ في الربط صحيح بإخضاع الفرع للغرامات الواردة في هذا البند طبقًا للنظام الضريبي، مع الإشارة كذلك الى أن ما تم تبيينه من قبل المكلف في وجهة نظره حول هذا البند ما هو إلا اعتراف من المكلف بأنه خاضع للضريبة على الدخل.

**رأي اللجنـــــــــــــــة:**

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من فرع البنك والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من فرع البنك تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض فرع البنك على الغرامات (غرامة عدم تقديم الإقرارات والغرامة على فرق الضريبة غير المسددة) للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة فرضها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبما أن اللجنة قضت في البند الأول بأن فرع البنك خاضع للضريبة وليس للزكاة، واستنادًا للمادة (٧٦/أ) من النظام الضريبي، والمادة (٦٧/١/ ب،ج) من اللائحة التنفيذية، ترى اللجنة رفض اعتراض فرع البنك على هذا البند.

**وبناءً على ذلك، وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:**

**أولًا: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض فرع بنك ( أ ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

**ثانيًا: من الناحية الموضوعية:**

١- رفض اعتراض فرع البنك على إخضاعه لضريبة الدخل بدلًا من الزكاة للحيثيات الواردة في القرار.

٢- رفض اعتراض فرع البنك على استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وإخضاعها للضريبة على الدخل للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار.

٣- رفض اعتراض فرع البنك على إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي وبنوك اخرى لضريبة الاستقطاع للاعوام ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض فرع البنك على الخطأ المادي في عدم حسم ضريبة الاستقطاع على العمولات المدفوعة للمركز الرئيسي من ضريبة الدخل للحيثيات الواردة في القرار.

٥- رفض اعتراض فرع البنك على فرق المكآفات المدفوعة للعاملين لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار.

٦- رفض اعتراض فرع البنك على فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار.

٧- رفض اعتراض فرع البنك على عدم حسم المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م للحيثيات الواردة في القرار.

٨- انتهاء الخلاف على فروق الاستهلاك لعام ٢٠٠٨م للحيثيات الواردة في القرار.

٩- رفض اعتراض فرع البنك على الخسائر المتراكمة المرحلة للأعوام القادمة للحيثيات الواردة في القرار.

١٠- رفض اعتراض فرع البنك على الغرامات للحيثيات الواردة في القرار.

**يُعد هذا القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، وعلى المكلف المستأنف سداد الالتزام الضريبي المستحق أو تقديم ضمان بنكي طبقًا للمادة ( ٦٦/ د، هـ ) من النظام الضريبي، والمادة (٦١/١١/أ) من اللائحة التنفيذية للنظام.**

**والله ولي التوفيق،،،**