قرار رقم (٩) لعام ١٤٣٤هـ

الصادر الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية

بشأن قضية الاعتراض المقدم من المكلف/مكتب (أ)

برقم (٣٣/٥)

على مطالبة المصلحة بغرامة التأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية

وعلى ضريبة الاستقطاع الناتجة

عن بيع كامل أسهم بنك (ب) في مجموعة (ش) إلى بنك (س)

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأحد ١٤٣٤/٣/١هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بمقرها بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من مكتب(أ) – على مطالبة المصلحة بغرامة التأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية وعلى ضريبة الاستقطاع الناتجة عن بيع كامل أسهم بنك(ب) في مجموعة(ش) إلى بنك (س).

وبعد الاطلاع على ملف القضية لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٣/١٦/٨٤٣ وتاريخ ١٤٣٣/٢/١٣هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٩هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....، كما حضر عن المكلف كل من.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٢/١٦/٥٣٤٥ وتاريخ ١٤٣٢/٩/١٤هـ واعترض عليه بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٢/١٦/٣٢٤٨٧ وتاريخ ١٤٣٢/١١/١٣هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفةٍ، فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف في التالي:

١- فرض غرامة تأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية.

٢- فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع الناتج عن إصدار الأسهم المجانية من تاريخ الحصول على الأسهم.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:-

أ-وجهة نظر المكلف:

إن بنك (ب) لا يوافق على إجراء المصلحة المتمثل في فرض غرامة تأخير عن سداد ضرائب الأرباح الرأسمالية وضرائب الاستقطاع، وفقًا للمادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل وأيضًا للمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية، كما هو موضح أدناه:

أولًا: فرض غرامة تأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية.

طلبت المصلحة بموجب الخطاب رقم ١٤٣٢/١٦/٥٣٤٥ وتاريخ ١٤٣٢/٩/١٤هـ سداد غرامة تأخير بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير عند سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية اعتبارًا من تاريخ الاستحقاق وهو (٢٧ أغسطس ٢٠٠٧م) إلى تاريخ السداد.

ويود المكلف إيضاح ما يأتي:

١) بنك (ب) وبنك (س) كلاهما مملوكان بالكامل لحكومة جمهورية مصر العربية وبالتالي فإن الحكومة المصرية هي المالك الفعلي والأخير لكافة الأصول للبنكين. قررت حكومة جمهورية مصر العربية تحويل ملكية أسهم بنك (ب) في مجموعة (ش) لبنك (س) كجزء من خطة إعادة الهيكلة لخصخصة بنك (ب). وفقًا لخطاب بنك (س) المقدم إلى المصلحة بموجب خطابنا رقم٢٠٠٩/٣٥٠٨ بتاريخ ١٤٣٠/٤/١٧هـ.

٢) قام بنك (ب) بتحويل ملكية كامل الحصة في مجموعة (ش) إلى بنك (س) بتاريخ ٢٧ يونيو ٢٠٠٧م بعد الحصول على موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي. ولكي يتم تسجيل قيمة أسهم مجموعة (ش) في دفاتر وسجلات بنك (س) ، تم تقييم حصة بنك (ب) في مجموعة (ش) بالقيمة السوقية السائدة في سوق الأسهم السعودي بتاريخ٢٧يونيو ٢٠٠٧م.

٣) يرى بنك (ب) بأن تحويل ملكية الأسهم في مجموعة (ش) إلى بنك (س) يجب ألا يعتبر بمثابة بيع أسهم وبالتالي يجب ألا يخضع لضريبة الأرباح الرأسمالية من حيث المبدأ، وأن ضريبة الأرباح الرأسمالية يجب أن تفرض فقط عند بيع الأسهم إلى طرف ثالث.

٤) أوضحت المصلحة في خطابها رقم ٩/٥٦٠٠ بتاريخ ١٤٢٨/١١/٣هـ بأنه ليست هناك ضريبة أرباح رأس مالية في حالة قيام الشريك الأجنبي في الشركة السعودية بتحويل حصته في الشركة السعودية إلى شركة أخرى داخل المجموعة خارج المملكة العربية السعودية نتيجة لإعادة الهيكلة الداخلية. وحيث إن الحكومة المصرية ظلت هي المالك المنتفع من الاسهم في مجموعة (ش) قبل وبعد تحويل الحصة من بنك (ب) إلى بنك (س) ، فيجب ألا تفرض ضريبة أرباح رأسمالية على تحويل الأسهم حيث إن المالك المنتفع ظل هو الحكومة المصرية. وبالتالي يجب عدم فرض غرامة تأخير في هذه الحالة.

٥) لكي يتم إثبات القيد الصحيح، تم تعديل سجلات هيئة السوق المالية لإدراج بنك (س) باعتباره المساهم في مجموعة (ش) على ضوء إعادة الهيكلة الداخلية خارج المملكة العربية السعودية. أبلغت مجموعة (ش) بنك (س) بوجوب إنهاء الوضع الضريبي مع مصلحة الزكاة والدخل وتقديم ما يثبت ذلك حتى تتمكن من

تحويل الأرباح السنوية، وخاطبت مجموعة (ش) بنك (ب) وطلبت سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية. وخلال هذه الفترة أيضًا قررت الحكومة المصرية بيع الأسهم في مجموعة (ش) شريطة وجود مشتري لهذه الأسهم.

٦) على الرغم من أن بنك (ب) يرى بأنه ليست هناك ضريبة مكاسب رأسمالية واجبة السداد ما لم يتم بيع الأسهم في مجموعة (ش) إلى طرف ثالث، قرر بنك (ب) سداد ضريبة المكاسب الرأسمالية لمعالجة المسائل الواردة في البند (٥) أعلاه.

٧) أن بنك (ب) سدد الضريبة طبقًا للقيمة السوقية للسهم وهي ١٢٧ ريالٍ سعودية، إلا إنه ونسبة للإنخفاض الكبير في سعر السهم لمجموعة (ش) في سوق الأسهم، لا يتوقع بنك (س) الحصول على نفس السعر الذي قام بموجبه بتسجيل تحويل الأسهم في دفاتر وسجلات بنك (س) في ٢٧ يونيو ٢٠٠٧م ونتيجة لذلك تكبدت الحكومة المصرية أعباء مبلغ كبير من الضريبة المستحقة على التحويل الداخلي للأسهم بين بنكين مملوكين لها بالكامل.

وعلى ضوء الايضاح أعلاه يتبين بأن بنك (ب) لم يتأخر في سداد الضريبة وبالأحرى قام بسدادها قبيل بيع الأسهم إلى طرف ثالث. ولهذا السبب فإن مفهوم غرامة التأخير لا ينطبق على حالة المكلف.

٨) لا ينص نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية على فرض غرامة تأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية.

- تم إيضاح النصوص الخاصة بالغرامات طبقًا لنظام ضريبة الدخل في المواد (٧٦) و (٧٧). وتعنى المادة (٧٦) بفرض الغرامات الناتجة عن عدم تقديم الإقرار الضريبي السنوي، وفرضت المادة (٧٧) غرامات إضافية عند التأخير والغش.

- يتم الربط بين المواد التي تعالج غرامات التأخير والضرائب الخاصة بها على النحو التالي:

- غرامة التأخير على الضريبة الغير مسددة في الإقرار الضريبي المادة (٣/٧٦).
- غرامة التأخير على عدم سداد ضريبة الاستقطاع المادة (٦٨) والمادة (٦٨/ج).
- غرامة التأخير على عدم السداد المادة (٧٧/أ).

- تتضمن اللائحة التنفيذية في نظام ضريبة الدخل نفس هذه المواد الواردة في النظام الضريبي الجديد.

يتبين أن الحالات التي يتم فيها فرض غرامة تأخير بوقع ١% على الضريبة غير المسددة والمبينة في المادة (٦٨) أعلاه لا تشمل التأخير في سداد ضريبة المكاسب الرأسمالية.

- تمت معالجة أسس احتساب المكاسب الرأسمالية عند بيع الأصول من قبل مكلف غير مقيم لا يحتفظ بسجلات ودفاتر نظامية في المادة (٧/١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، تم التطرق إلى العواقب الناتجة عن إخفاق المكلف في سداد ضريبة المكاسب الرأسمالية في المادة (٧/١٦/هـ).

يتبين من المادة (٧/١٦/هـ) بأنها لا تنص على فرض غرامة تأخير عند التأخر في سداد المكاسب الرأسمالية. ولو كان النظام يهدف لفرض غرامة تأخير على السداد المتأخر لضريبة المكاسب الرأسمالية فإن هذا الأمر سيدرج في النظام الضريبي كما هو الحال بالنسبة للإقرار الضريبي وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة.

٩) يجب عدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود اختلاف في وجهات النظر بشأن تفسير النظام الضريبي.

- سيتبين بأن ضريبة المكاسب الرأسمالية نتجت بسبب عدم موافقة المصلحة على بعض الأمور الفنية التي يرى البنك بصحتها وليس نتيجة لعدم السداد المعتمد للضريبة المستحقة. قام البنك بسداد الالتزام الضريبي فورًا عقب تأكيد المصلحة بأن تحويل الأسهم يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية.

- يرى البنك بأنه حتى نظام ضريبة الدخل القديم لا يفرض غرامة تأخير في مثل هذه الحالة وفقًا للتعميم رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ الذي عالج أمر عدم فرض غرامة تأخير في مثل هذه الحالات.

وخلاصة القول أن شروط تحاشي فرض غرامات تأخير هي كالتالي:

- أن يكون هناك خلاف فني و/أو خلاف في الرأي بين المصلحة والمكلف.
- أن يكون المكلف قد تصرف بحسن نية.
- حتى في حالة تفسير النظام بصورة خاطئة من جانب المكلف فلا ينبغي فرض غرامات تأخير إذا كان المكلف قد تصرف بحسن نية.

استنادًا على ما ورد أعلاه يود المكلف الإفادة بأن بنك (ب) قام بسداد ضريبة الأرباح الرأسمالية بناءً على الإيضاح والتأكيد الصادر من قبل المصلحة على ضوء الربط الصادر منها، وبالتالي فإن فرض المصلحة لغرامة التأخير على فرق الضريبة ليس مبررًا.

وباتباع المبدأ الأساسي وهو تصرف الشركة بحسن نية وسداد الضريبة طبقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد فإن قيام المصلحة بفرض غرامة تأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية يتعارض مع مواد نظام ضريبة الدخل.

واستنادًا على الإيضاح أعلاه يطلب المكلف إجراء ربط معدل يتم بموجبه إلغاء غرامة التأخير على ضريبة المكاسب الرأسمالية.

ثانيًا: فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع المستحقة على الأسهم المجانية من تاريخ الحصول على الأسهم:

طلبت المصلحة سداد غرامة تأخير بواقع ١% على ضريبة الاستقطاع الناتجة عن إصدار أسهم مجانية من قبل مجموعة (ش) من تاريخ إصدار الأسهم (١٠ أبريل ٢٠٠٥م)

- يعتقد بنك (ب) بأن الأسهم المجانية المصدرة يجب ألا تخضع لضريبة الاستقطاع وفقًا لنظام ضريبة الدخل لأنها لا تمثل سداد أرباح موزعة نقدًا.

- طبقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد تطبق مواد ضريبة الاستقطاع عند القيام بدفع مبالغ من قبل جهة سعودية مقيمة إلى جهة غير مقيمة ليس لها منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية وتحقق دخلًا من مصدر داخل المملكة العربية السعودية. إن إجراء المصلحة الذي تم بموجبه فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية ليس هناك ما يسنده في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية أو التعاميم والإيضاحات الصادرة من المصلحة.

- أورد المكلف ملخصًا للمواد ذات الصلة (٦٨) من النظام و(٦٣) من اللائحة لإطلاع اللجنة.

- سيتبين مما ورد أعلاه بأن مواد ضريبة الاستقطاع تركز بشكل أساسي على المدفوعات الفعلية وتحويل المبالغ إلى الجهة غير المقيمة من مصدر داخل المملكة. وبما أن رسملة الأرباح المبقاة في حساب رأس المال لا تمثل تحويل للمبالغ، فإنه ليس بإمكان الشركة السعودية المقيمة استقطاع أية مدفوعات. وعلى العكس من ذلك فإن نظام ضريبة الدخل لا يلزم غير المقيم بتحويل المبالغ لسداد الضريبة على الدخل الذي لم يحقق مطلقًا.

- استنادًا على الايضاحات أعلاه يرى بنك (ب) بأنه ليس هناك مسوغ لفرض غرامة تأخير بواقع ١% على أسهم المنحة من تاريخ إصدار الأسهم عن طريق رسملة الأرباح المبقاة.

- الجدير بالذكر أن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم يوردا أية توجيهات بشأن معاملة الأسهم المجانية لأغراض ضريبة الاستقطاع أو إيراد أية آلية توضح كيفية سداد ضريبة الاستقطاع عليها.

- ردا على الاستفسارات بخصوص هذا الموضوع أوضحت المصلحة بموجب خطابها رقم ١٢/٤١٧٦ بتاريخ ١٤٢٨/٧/٢١هـ بأن الأسهم المجانية المصدرة تعتبر توزيعًا للأرباح وتخضع لضريبة الاستقطاع. عليه وفي غياب أية توجيهات بموجب نظام ضريبة الدخل الجديد أو لائحته التنفيذية قرر بنك (ب) سداد ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير من تاريخ تحويل الاسهم (٢٧ يونيو ٢٠٠٧م) إلى بنك (س) وذلك للأسباب التالية:

أ) رغبة بنك (ب) في إنهاء هذا الأمر مع المصلحة دون التأخير.

ب) بما أن ضريبة الاستقطاع واجبة السداد للمصلحة استنادًا على تحويل الأرباح الموزعة، فقد اعتبر بنك (ب) عملية نقل ملكية حصته في مجموعة (ش) إلى بنك (س) بمثابة استلامه لأرباح نقدية موزعة في تاريخ التحويل.

- يجب كذلك عدم فرض غرامة تأخير في حالة وجود اختلاف في وجهات النظر بشأن تفسير النظام بين المصلحة والمكلف.

على ضوء ما تقدم من حقائق وإيضاحات، يلتمس البنك إلغاء غرامة التأخير وإجراء ربط معدل بعد الأخذ الأمور المشار إليها في الاعتبار.

كما قدم ممثل المكلف أثناء جلسة المناقشة مذكرة الحاقية رقم ٢٠١٢/٥٣٣٣ وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٩هـ تؤكد على وجهة نظر المكلف أعلاه.

ب **- وجهة نظر المصلحة:**

قامت المصلحة بمطالبة المكلف بسداد ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أسهم بنك (ب) التي حصل عليها قبل ٢٠٠٤/٧/٣٠م وكذلك ضريبة الاستقطاع على الأسهم المجانية التي تم الحصول عليها في ٢٠٠٥/٣/٩م في مجموعة (ش) لبنك (س) . وغرامة تأخير السداد المتعلقة بها طبقًا للمادة (٧٧) فقرة (أ) من النظام الضريبي. وكان المكلف قد قام بسداد قيمة ضريبة الأرباح الرأسمالية وضريبة الاستقطاع بمبلغ (١٢٨,٢٧١,٧٠٠) ريالٍ عن طريق نظام المدفوعات -سداد- وكذلك سداد غرامة تأخير سداد ضريبة الاستقطاع بمبلغ (١,١٧٠,٧٣١) ريالٍ بموجب خطاب المحاسب القانوني رقم (٢٠١١/٥٠٤٠) في ١٤٣٢/١٠/١٩هـ.

وترى المصلحة أن غرامة تأخير السداد تحتسب باتخاذ تاريخ الحصول على الأسهم المجانية (تاريخ إصدار الأسهم المجانية) هو تاريخ استحقاق سداد ضريبة الاستقطاع وهي تحتسب بواقع ١% من الضريبة غير المسددة وليس من تاريخ نقل ملكية الأسهم من بنك(ب) إلى بنك(س).

رأي اللجنـــــــــــــــــــــة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية رقم (٢٠١٢/٥٣٣٣) وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٩هـ المقدمة من ممثل المكلف أثناء جلسة المناقشة تبين أن محور الخلاف بين المكلف والمصلحة يتمثل في طلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير عن سداد ضرائب الأرباح الرأسمالية وضرائب الاستقطاع للأسباب التي وردت في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة أنه يجب فرض الغرامات للأسباب التي وردت في وجهة نظرها.

وحيث إن المكلف قد قام بسداد ضريبة الأرباح الرأسمالية متأخرًا عن موعد استحقاقها مما يتوجب معه فرض غرامة تأخير، كما قام بسداد غرامة تأخير سداد ضريبة الاستقطاع بالنظر إلى تاريخ نقل ملكية الأسهم في حين أن المعتبر نظامًا هو تاريخ الاستحقاق وهو تاريخ اصدار الأسهم المجانية مما يتوجب معه فرض غرامة تأخير ابتداءً من تاريخ الاستحقاق.

واستنادًا للمادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف.

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

أولًا:من الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من مكتب (أ) – على مطالبة المصلحة بغرامة التأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية وعلى ضريبة الاستقطاع الناتجة عن بيع كامل أسهم بنك (ب) في مجموعة (ش) إلى بنك (س) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

فض الاعتراض المقدم من مكتب (أ) – على مطالبة المصلحة بغرامة التأخير على ضريبة الأرباح الرأسمالية وعلى ضريبة الاستقطاع الناتجة عن بيع كامل أسهم بنك (ب) في مجموعة (ش) إلى بنك (س) 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،،،