

(القرار رقم ١٥٤٠ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٦٨/ض) لعام ١٤٣٤هـ

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٣/٢٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (١٥) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته المصلحة على فرع بنك أ (المكلف) للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٣/١١هـ كل من: ... و...و... كما مثل المكلف كل من: ... و...

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المصلحة، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض المصلحة بنسخة من قرارها رقم (١٥) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٣٤/١/٤٨) وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٢هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة بالقيود رقم (١٥٩) وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٢هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المصلحة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: ضريبة الاستقطاع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح المستحقة للمركز الرئيس.

استأنفت المصلحة هذا البند فذكرت أنه لوحظ أن رصيد الأرباح المبقاة عام ٢٠٠٦م لا يعكس أرباح المكلف عن الأعوام السابقة، حيث كانت أرباح المكلف للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م كما يلي:

عام ٢٠٠٤م	٩٥٥,٠٠٠ ريال
عام ٢٠٠٥م	٥٢,٥٤٩,٠٠٠ ريال
عام ٢٠٠٦م	٨٨,٢٥٨,٠٠٠ ريال
الإجمالي	١٤١,٧٦٢,٠٠٠ ريال

بينما ظهر رصيد الأرباح المحققة في عام ٢٠٠٦م بمبلغ (١٤٠,٢٥٨,٠٠٠) ريال , مما يؤكد أن الأرباح المحققة يتم إقفالها في حساب المركز الرئيس بعد إجراء بعض التسويات المدينة عليها , وتظهر تحت حساب المركز الرئيس كما هو ظاهر في القوائم المالية.

وتوضح المصلحة أنه بمجرد القيد في حساب المركز الرئيس سواء بقيد دائن أو مدين , فإن ذلك يعد تسوية للحساب وعملية القيد مستمرة خلال السنة , كما تعد القيود المدينة والدائنة في حد ذاتها تحصيل وسداد للمستحقات المتوجبة بين الفرع والمركز الرئيس وكذلك الأطراف المرتبطة , حيث إنه ليس هناك سداد أو تحصيل بالطريقة المعتادة المتعارف عليها أو حتى يمكن تحديد قيد بعينه واعتباره سدادًا أو تحصيلًا لقيد آخر , بل هي قيود محاسبية تتم أولًا بأول وباستمرار خلال العام ومع كل قيد مدين أو دائن يتغير قيمة رصيد المركز الرئيس , ومن ثم يمكن اعتبار أن عملية القيد بمثابة تسوية تتم على الحساب الجاري للمركز الرئيس , وهي بذلك تعد في حكم واقعة الدفع المعتادة , وبالتالي فإن عملية القيد في الدفاتر بالنسبة للمركز الرئيس والأطراف المرتبطة تعد واقعة منشئة للخضوع لضريبة الاستقطاع.

وأضافت المصلحة أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام , وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع..." , كما تتضمن الفقرة (أ) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية إخضاع الأرباح الموزعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% , أما الفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية فتعرف الأرباح الموزعة بأنها "أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم , وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة" , كما أشارت اللائحة التنفيذية في المادة (٦٣) إلى أنه لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها , وهذه النصوص تقرر خضوع الأرباح الموزعة إلى المركز الرئيس لضريبة الاستقطاع حتى مع خضوعها لضريبة الدخل.

وتوضح المصلحة أن العبارات النظامية يجب أن يؤخذ بها , حيث وردت عبارة (الأرباح المدفوعة) وعبارة (الأرباح الموزعة) في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية , كما توضح المصلحة أن عبارة الأرباح الموزعة أوسع وأعم من عبارة الأرباح المدفوعة , وأن الأرباح المدفوعة هي إحدى أنواع الأرباح الموزعة , فالتوزيع يليه السداد أو القيد على الحساب أو إصدار أسهم مجانية أو زيادة رأس المال الخ... , فلا يجب أن يقتصر الفكر على أن عبارة (الأرباح المدفوعة) تعني التوزيعات النقدية أو التحويلات النقدية فقط , بل يجب أن تكون أعم وأشمل من ذلك.

لكل ما تقدم تطلب المصلحة إخضاع الأرباح المستحقة للمركز الرئيس خلال الأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م لضريبة الاستقطاع. وبعد اطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم مذكرة ورد فيها أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام, وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم, ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية:...". , كما تنص المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية على "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة , وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار..." , كما تبين أن الفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنص على "يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم , وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة".

ومقتضى ذلك أن المنظم قد حدد واقعة الدفع عندما نص في المادة (٦٨) من النظام على عبارة (من يدفعون) , كما أن المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية اشترطت حصول غير المقيم على مبالغ من مصدر في المملكة, و تحويل المبالغ إلى الجهة غير المقيمة , مما يؤكد عدم الاعتراف بأي واقعة منشأة للضريبة غير عملية الدفع أو التحويل أو الحصول على المبالغ.

وجدير بالذكر أن فرع البنك لديه حسابات نظامية ويحاسب ضريبياً بموجبها، كما لم ترفض المصلحة الحسابات المقدمة وتخضع الأرباح للضريبة التقديرية، وسوف تظل الأرباح في حساب المركز الرئيس حتى يتم تحويلها ، ولا فرق بين ظهورها بالقوائم المالية في حساب المركز الرئيس أو الأرباح المرحلة أو أي حساب آخر له نفس الطبيعة ، ويمكن للمصلحة متابعة تحويلها من عدمه عن طريق مراقبة هذا الحساب والحركة التي تتم عليه كل عام.

أما فيما يتعلق بما ورد بمذكرة المصلحة من أن مجرد القيد في حساب المركز الرئيس يعد تسوية للحساب فهذا القول غير صحيح ، لافتقاده للمرجعية النظامية، حيث لم يصدر شيء بهذا المعنى ، كما أن القوائم المالية تظهر عدم صحة هذا القول ، ومن ثم تكون المصلحة قد توسعت كثيراً في تفسير النص النظامي ، وعلى المصلحة متابعة القيد المحاسبي ، والاطلاع على مستندات القيد ، وبيان ما إذا كانت عمليات تحويل نقدي أو أنها عمليات تجارية ، كل هذا يمكن متابعته ومراقبته واكتشاف ماهية هذه التسويات ومدى صحتها وسلامة المستندات التي تم بموجبها القيد.

أما ما ورد في استئناف المصلحة من تغير رصيد الأرباح المرحلة عام ٢٠٠٦م من (١٤٠,٢٥٤,٠٠٠) ريال إلى (١٤١,٧٦٢,٠٠٠) ريال ، فهو قول غير صحيح ، حيث إن الفرق وقدره (١,٥٠٨,٠٠٠) ريال يتمثل في تسوية الزكاة لعام ٢٠٠٦م وفقاً للإيضاح رقم (١٤) من إيضاحات القوائم المالية.

وبناءً عليه يرى المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على أرباح أعوام الاستئناف ، وذلك لعدم وجود تحويل أي مبالغ للخارج.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المصلحة إخضاع الأرباح المستحقة للمركز الرئيس خلال الأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م لضريبة الاستقطاع، في حين يرى المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على أرباح أعوام الاستئناف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين لها أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلِّفاً 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:..." ، وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات، كما تبين أن الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنص على أنه "يخضع غير المقيم للضريبة عن المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:.... أرباح موزعة ٥%..." ، كما تبين أن الفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنص على "يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم ، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة".

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للمكلف تبين أن الأرباح المبقة ظهرت في قائمة المركز المالي ضمن حساب المركز الرئيس ، كما يزداد رصيد الأرباح المبقة سنوياً بصافي الدخل وينخفض بالزكاة المدفوعة ، ولم يتضح أن المكلف قام بتوزيع أرباح لمركزه الرئيس.

وبناءً عليه ، وبما أن ضريبة الاستقطاع وفقاً للنصوص النظامية الواردة في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية ترتبط بالدفع ، وحيث لم يثبت للجنة من القوائم المالية للمكلف حدوث واقعة الدفع أو ما في حكمها ، ونظراً لأن المصلحة لم تثبت مستنداً حدوث واقعة الدفع ، لذا فإن اللجنة ترى أن الأرباح المبقة لا تخضع لضريبة الاستقطاع في أعوام الاستئناف تطبيقاً لنص المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية ، وإنما تكون خاضعة

لضريبة الاستقطاع عند توزيعها (حدوث واقعة الدفع أو ما في حكمها)، وبالتالي ترفض اللجنة استئناف المصلحة في طلبها إخضاع الأرباح المستحقة للمركز الرئيس لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م.

البند الثاني: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض غرامة التأخير على الضريبة الناشئة بسبب الخلاف على البند السابق.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه تم فرض غرامة التأخير تطبيقًا لأحكام المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام ومرتبطة بالبند السابق ، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها .

وبعد اطلاع المكلف على استئناف المصلحة قدم مذكرة ورد فيها أن المصلحة قد بنت رأيها في إخضاع الأرباح الموزعة على افتراض باطل وهو تحويل أو دفع هذه المبالغ للمركز الرئيس ، ومن ثم فإن إخضاع هذه الضريبة للغرامة يقع باطلًا لأنه بني على باطل.

ومن ناحية أخرى ، وطبقًا للنظام فإن الغرامة لا تتوجب إلا إذا أصبحت الضريبة مستحقة ، وأن عبارة مستحقة ينصرف محاسبياً إلى عملية تأجيل الدفع أو التحصيل ، وهل هي حقيقية تخص العام من عدمه.

وفيما يتعلق بتوقيت احتساب الغرامة فقد قضت المادة (٦٦) الفقرة (١) من النظام على جواز اعتراض المكلف على الربط خلال (٦٠) يومًا ، وفي حال اعتراضه خلال الأجل النظامي لا تعتبر الضريبة مستحقة حتى يتم انتهاء مراحل التقاضي المختلفة التي كفلها النظام ، ومقتضى ذلك أن غرامة التأخير تستحق عندما تكون الضريبة مستحقة وواجبة الأداء ، ولا يأتي ذلك إلا بانتهاء مراحل التقاضي.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المصلحة فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع ، في حين يرى المكلف عدم فرض غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ، وحيث إن اللجنة في البند الأول من هذا القرار رفضت استئناف المصلحة بشأن ضريبة الاستقطاع ، لذلك فإن ما يرتبط بها يأخذ حكمها ، عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المصلحة في طلبها فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بالرياض رقم (١٥) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المصلحة في طلبها إخضاع الأرباح المستحقة للمركز الرئيس للأعوام من ٢٠٠٤م حتى ٢٠٠٦م لضريبة الاستقطاع , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المصلحة في طلبها فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق,,,