(القرار رقم ١٦٠٨ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٩٨/ض) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/١٠/٢٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من بنك أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢١) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعامين ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٤/١٦هـ كل من: ... و...و...، كما مثل المكلف ... و....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخةٍ من قرارها رقم (٢١) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٧٤) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٣هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٢٠٨) وتاريخ ١٤٣٤/٩/١هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: ضريبة الاستقطاع على عمولة الودائع المدفوعة للبنوك غير المقيمة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) برفض اعتراض البنك على فرض ضريبة الاستقطاع على الفائدة على الودائع قصيرة الأجل بين البنوك , وفقا لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الودائع قصيرة الأجل بين البنوك تختلف في طبيعتها عن معاملات الإقراض العادية الأخرى التي تقوم بها البنوك في دورة عملها العادية، حيث تقوم البنوك بوضع السيولة في أسواق الأموال لأغراض قصيرة الأجل (الإقتراض أو الإقراض) , وهذه المعاملات شائعة في الأعمال البنكية وبدونها من الصعب على البنوك إدارة السيولة.

وقد كانت الفائدة التي تحققها البنوك الأجنبية من أعمال الإقراض في المملكة معفاة من الضريبة بموجب القرار الوزاري رقم (١٥٢١) وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ , وتم إلغاء هذا الإعفاء فيما بعد بالقرار الوزاري رقم (١٧٣٦) وتاريخ ١٤٢٤/٨/١٠هـ , أي قبل بدء سريان نظام ضريبة الدخل الجديد الذي أصبح ساري المفعول في ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٦/٣٠م , ووفقًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل فإن المنشأة الدائمة في المملكة بما في ذلك البنوك مطالبة بسداد ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على مبالغ الفائدة التي تدفع إلى جهات غير مقيمة.

ولتعزيز تطور ونمو القطاع البنكي في المملكة فقد بحثت مؤسسة النقد العربي السعودي الأمر مع وزارة المالية بشأن إعادة النظر في فرض ضريبة الاستقطاع على معاملات الإقراض قصيرة الأجل , وبناءً على التوجيه الصادر عن مؤسسة النقد العربي السعودي وأخذًا في الاعتبار تأثير فرض ضريبة استقطاع على هذه المعاملات فقد أصدر وزير المالية الخطاب رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ الذي يؤكد عدم فرض ضريبة استقطاع على هذه المعاملات، حيث ورد فيه ما نصه "ونظرًا لأن الودائع بين البنوك لها طبيعة خاصة حيث تمثل أدوات مالية لإدارة السيولة فيما بين البنوك، ويتم التعامل فيها من خلال دوائر الخزينة في البنوك بناءً على مستوى السيولة لديها وأسعار السوق السائدة، وهي عادة ما تكون إيداعات قصيرة الأجل قد تكون لمدة يوم أو جزء من اليوم...نشعركم بعدم إخضاع الدخل المتحقق من الودائع بين البنوك لضريبة الاستقطاع...".

وقد فسرت الهيئة الخطاب الوزاري المذكور خطأ إذ قصرت تطبيقه على الفائدة المدفوعة على الودائع بين البنوك التي تستوفى على أساس يوم أو جزء من اليوم , وحسب تفسير الهيئة للأمر , فإن أي فائدة تدفع على معاملات إقراض قصيرة الأجل بين البنوك تزيد عن يوم أو جزء من اليوم لا تندرج تحت الخطاب المذكور بعاليه بغض النظر عن حقيقة أن من المتبع استعمال البنوك الودائع قصيرة الأجل بينها لتحسين مركز السيولة لديها , وأن هذه الودائع تختلف عن عمليات الإقراض العادية.

لقد صدر الخطاب الوزاري المذكور لإعفاء البنوك من الضريبة على معاملات الودائع قصيرة الأجل بين البنوك , ووفقًا لروح الخطاب الوزاري، فإن ورود عبارة (يوم أو جزء من اليوم) إنما كان لغرض تسليط الضوء على طبيعة المعاملات قصيرة الأجل , وليس لحصر تطبيق الإعفاء على الودائع ليوم واحد فقط , كما أن الخطاب الوزاري لم يذكر في الفقرة الأخيرة منه أي شروط/قيود عند التأكيد على أنه لا ينبغي إخضاع مدفوعات الفوائد للبنوك غير المقيمة لضريبة الاستقطاع.

وأضاف المكلف بخطابه رقم (٠٢-٨٠٥-١٦) وتاريخ ١٤٣٧/٨/٥هـ أنه بناءً على القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ , وطبقًا لشهادة مؤسسة النقد العربي السعودي فإننا نوافق على سداد ضريبة استقطاع بواقع ٥% على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٩٩٢،٢٧٢) ريالًا ومبلغ (٣٩،١٢٣،٦٧٢) ريالًا على التوالي , وبالتالي ينحصر استئنافنا في عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٤٥،٧٩٨،٠٤٩) ريالًا ومبلغ (٧٤،٤٢٩،٨٣٤) ريالًا على التوالي.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تـم إخضاع عمولة الودائع قصيرة الأجـل بين البنوك لضريبة الاستقطاع الودائع طبقًا للمادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية.

أما ما ذكره المكلف من أن العمولة مدفوعة عن الودائع البنكية قصيرة الأجل لا تخضع للضريبة طبقا للخطاب الوزاري رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ , فيرد عليه أن العمولة التي لا تخضع لضريبة الاستقطاع هي على الودائع قصيرة الأجل والتي تكون ليوم أو جزء من اليوم , أما العمولة المذكورة فلم يقدم المكلف ما يثبت أنها قصيرة الأجل.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع المدفوعة للبنوك غير المقيمة، في حين ترى الهيئة فرض ضريبة استقطاع على تلك العمولة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وقد اطلعت اللجنة على خطاب إدارة الرقابة على البنوك بمؤسسة النقد العربي السعودي رقم (٣٧١٠٠٠٠٤٤٠٦٨) وتاريخ ١٤٣٧/٤/١٦هـ بالموافقة على الكشوف المقدمة من المكلف بتفاصيل العمولة المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٤٦،٧٩٠،٣٢١) ريالا ومبلغ (١١٣،٥٥٣،٥٠٦) ريالا على التوالي.

وحيث إن المكلف بموجب خطابه رقم (٠٢-٨٠٥-١٦) وتاريخ ١٤٣٧/٨/٥هـ وافق على فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٩٩٢،٢٧٢) ريالًا ومبلغ (٣٩،١٢٣،٦٧٢) ريالًا على التوالي، لذا فإن الخلاف حول هذه المبالغ يعد منتهيًا , وبالتالي ينحصر استئناف المكلف في فرض الهيئة ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٤٥،٧٩٨،٠٤٩) ريالًا ومبلغ (٧٤،٤٢٩،٨٣٤) ريالًا على التوالي.

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 أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفًا 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:... "وتم تحديد سعرها وفقًا لطبيعة الأعمال والخدمات، وباطلاع اللجنة على المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تبين أنها تنص على "يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية:... عوائد قروض" , كما تنص الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية على "تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة , وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة:

١- عوائد القرض لغير مقيم في أي من الحالات الآتية:

أ- إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة.

ب- إذا كان المقترض مقيمًا في المملكة.

ج- إذا كان القرض مرتبطًا بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

ويقصد بعوائد القرض أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عمليات الإقراض مهما كان نوعها، سواء كانت بضمانات أو بدون ضمانات، وسواء منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، ويدخل ضمنها الدخل المتحقق من السندات الحكومية وغير الحكومية".

وباطلاع اللجنة على قرار وزير المالية رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ تبين أنه ورد فيه ما نصه "أولًا/أ- يضاف إلى نهاية الفقرة (١) من المادة (الخامسة) من اللائحة النص التالي: ويستثنى من ذلك عوائد القروض الناتجة عن الودائع بين البنوك إذا بقيت الودائع لدى البنك المقترض المقيم مدة أقصاها تسعين يومًا شريطة أن يقدم بها بيانًا سنويًا معتمدًا من مؤسسة النقد العربي السعودي يوضح أسماء البنوك المقرضة وعناوينها ومدة القرض ومقدار عوائد القرض المدفوعة.

ثانيًا: يبلغ هذا القرار إلى من يلزم لتنفيذه , ويطبق من تاريخه , بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائيًا".

وبناءً على ما سبق , فإن اللجنة ترى أن الدخل المتحقق للبنوك غير المقيمة مقابل عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا لا يخضع لضريبة الاستقطاع , وعليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٤٥،٧٩٨،٠٤٩) ريالًا ومبلغ (٧٤،٤٢٩،٨٣٤) ريالًا على التوالي.

البند الثاني: ضريبة الاستقطاع على مقايضات أسعار الفائدة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض البنك على فرض ضريبة الاستقطاع على مقايضات أسعار الفائدة للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن البنوك في دورة الأعمال العادية تقبل ودائع من العملاء , وتوافق على دفع فائدة بأسعار معينة , أما في معاملة مقايضات أسعار الفائدة فيقوم اثنان من البنوك بإبرام اتفاقية يدفع بموجبها أحد البنكين عمولة بسعر متغير إلى البنك الآخر , ويدفع البنك الآخر عمولة بسعر ثابت , وتحسب العمولة كنسبة مئوية من أصل المبلغ الاسمي المتفق عليه بموجب عقد مقايضة أسعار الفائدة , وهذا المبلغ الاسمي لا يتم استلامه ولا دفعه , وإنما يستخدم حصريًا لاحتساب العمولة مستحقة القبض أو مستحقة الدفع.

إن استعمال مقايضات أسعار الفائدة أمر شائع بالنظر لفرص المرابحة التي توفرها هذه المقايضات , وتستخدم مقايضات أسعار الفائدة للمضاربة من قبل المستثمرين الذين يتوقعون تغيرًا في أسعار الفائدة أو العلاقات بينهم , ويمكن أيضًا استخدام مقايضات أسعار الفائدة من قبل الجهات التي ترغب في التحوط لإدارة موجوداتها ومطلوباتها التي تدفع عليها أسعار فائدة ثابتة ومتغيرة.

وقد قام البنك بإبرام اتفاقيات مقايضة أسعار فائدة مع البنوك غير المقيمة، ونظرًا لأنه لا يوجد تبادل أموال/إقراض من قبل البنوك غير المقيمة , فلم يكن هناك أي استثمار ولم يتم تقديم أي خدمات في المملكة من قبل البنوك غير المقيمة , كما أنه لم يتم أي اقتراض , وتبعًا لذلك لم يتم تقديم خدمة أو استخدام أي أموال في المملكة وهو أمر جوهري لفرض ضريبة الاستقطاع.

وتنص الفقرة (١/ج) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بمصدر الدخل في المملكة الخاضع للضريبة على أنه "يقصد بعوائد القرض أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عمليات الإقراض مهما كان نوعها، سواء كانت بضمانات أو بدون ضمانات، وسواء منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، ويدخل ضمنها الدخل المتحقق من السندات الحكومية وغير الحكومية" , ويلاحظ من ذلك أن عوائد القرض التي يتم إخضاعها للضريبة مرتبطة باستعمال الأموال في المملكة، أي القيام بأنشطة تجارية في المملكة , وبما أنه لم يتم استخدام أي أموال، فإن المكلف يرى أن المبالغ المدفوعة للبنوك غير المقيمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم إخضاع مقايضات أسعار الفائدة لضريبة الاستقطاع لأن تلك المبالغ مدفوعة من بنك محلي إلى بنوك خارجية وبالتالي ينطبق بشأنها نص المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل , إذ أن ضريبة الاستقطاع تتوجب عند حصول واقعة الدفع وما في حكمها مثل عمليات المقاصة أو التسوية بين الحسابات والتي يعتبر تاريخ التسوية هو بمثابة تاريخ الدفع.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على مقايضات أسعار الفائدة المدفوعة للبنوك غير المقيمة، في حين ترى الهيئة فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبدراسة اللجنة للموضوع وتطبيقا للنصوص النظامية المذكورة في البند الأول من هذا القرار , ترى اللجنة أن الدخل المتحقق من مقايضات أسعار الفائدة يعد دخلا متحققًا من مصدر في المملكة كونه مرتبطًا بعمليات التمويل , وبالتالي يخضع لضريبة

الاستقطاع بنسبة 0% باعتباره من ضمن عوائد القروض , وعليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على مقايضات أسعار الفائدة المدفوعة للبنوك غير المقيمة.

البند الثالث: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض البنك على فرض غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن غرامة التأخير نتجت بسبب الاختلاف في وجهات النظر بينه وبين الهيئة , وقد تعامل البنك بحسن نية وسدد الضريبة طبقًا للأنظمة الضريبية، عليه فإنه لا يوافق على فرض الهيئة غرامة تأخير بنسبة ١% على ضريبة الاستقطاع المفروضة على الودائع قصيرة الأجل بين البنوك ومقايضات أسعار الفائدة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم فرض غرامة التأخير بواقع (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير طبقًا للفقرة (ب) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

رأي اللجنة:

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

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٧٧) تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة , على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير , وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

وحيث إن اللجنة أيدت استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة الاستقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا , لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها , وبالتالي إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق باستئناف المكلف على فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا وكذلك على مقايضات أسعار الفائدة , فإن ضريبة الاستقطاع محل الخلاف توجبها نصوص نظامية واضحة وردت في البند الأول من هذا القرار، وتطبيقا لنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل , ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من بنك أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢١) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

١/أ- انتهاء الخلاف حول فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٩٩٢،٢٧٢) ريالًا ومبلغ (٣٩،١٢٣،٦٧٢) ريالًا على التوالي , وذلك لموافقة المكلف على القرار الابتدائي المؤيد لإجراء المصلحة في هذا الخصوص.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي٢٠٠٧م و٢٠٠٨م البالغة (٤٥،٧٩٨،٠٤٩) ريالًا ومبلغ (٧٤،٤٢٩،٨٣٤) ريالًا على التوالي , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على مقايضات أسعار الفائدة المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي٢٠٠٧م و٢٠٠٨م , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

٣/أ- عدم توجب غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا لسقوط أصلها , وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا , وكذلك على مقايضات أسعار الفائدة , وتأييد القرار الابتدائي فيما قضي به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا وملزمًا ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يومًا من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،