

(قرار رقم ٣٣ لعام ١٤٣٨هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / البنك (ب)

برقم (٣٨/١٦)

على ربط الهيئة الضريبية للعامين ٢٠١٢ و ٢٠١٥م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد: -

في يوم الاربعاء ٢٩/١٢/١٤٣٨هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / البنك (ب) على الربط الضريبي للعامين ٢٠١٢م و ٢٠١٥م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٨/١٦/٢٢٢٢٥٥ وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٨هـ وعلى ما ورد بالمذكرات الإلحاقية وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٦/١٠/١٤٣٨هـ التي حضرها عن الهيئة بموجب خطاب معالي محافظ الهيئة رقم ١٤٣٨/١٦/٢٧٤٠٣ وتاريخ ١١/١٠/١٤٣٨هـ كل من ..... و..... و..... وحضر عن المكلف بموجب الخطاب المصادق عليه من الغرفة التجارية الصناعية بالرياض..... و.....

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

**أولاً: الناحية الشكلية:**

أخطرت الهيئة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٧/١٦/٣٢٢٠٠ وتاريخ ١٤٣٧/٥/٦هـ واعتراض المكلف على الربط بخطابه الوارد للهيئة برقم ١٤٣٧/١٦/١٥٨٣٤ وتاريخ ١٤٣٧/٦/٢٩هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية مسبقاً ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

**ثانياً: الناحية الموضوعية:**

ينحصر اعتراض المكلف على مطالبة الهيئة لغرامة تأخير السداد لضريبة الاستقطاع عن الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي للعامين ٢٠١٢ و ٢٠١٥م.

**وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والهيئة ورأي اللجنة:**

**أ - وجهة نظر المكلف:**

**فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه أعلاه:**

" ١ ) قام البنك بسداد ضريبة الاستقطاع البالغة ١٥٠ مليون ريال سعودي بشأن أسهم المنحة للسنوات ٢٠١٢م و ٢٠١٥م. مرفق صورة نموذج سداد في الملحق رقم (٢).

٢ ) يطلب البنك من المصلحة إلغاء غرامة التأخير للأسباب الآتية:-

أ ) طبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإن ضريبة الاستقطاع تستحق فقط عندما يتم الدفع النقدي إلى الجهة غير المقيمة مقابل الدخل المحقق من مصدر داخل المملكة العربية السعودية.

ب) نسبة لوجود غموض في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية فيما يتعلق بأسهم المنحة، لم يقر البنك بحسن نية، بتطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن توزيع أسهم المنحة. تقوم وجهة نظر عملائنا على الآتي:-

- لا تنطوي أسهم المنحة على أي دفعات نقدية والتي تعتبر جوهرية لفرض التزام ضريبة الاستقطاع بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل.

- كذلك يستند البنك في مفهومه على المادة (٦٣/٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تشير بوضوح إلى أن ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة المرسمة يتوجب سدادها عند التصفية الجزئية أو الكاملة.

- هذه مسألة تتعلق بقطاع البنوك ولا شك أن سعادتك تدركون بأن موضوع فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح المرسمة "أسهم المنحة" يمثل أمراً مشتركاً لمعظم البنوك إذا لم يكن لكافة البنوك العاملة في المملكة العربية السعودية وقد اتخذت نفس موقف عملائنا بهذا الخصوص.

٣ ) في حالة عدم موافقة المصلحة على وجهة نظر عملائنا نرجو التكرم بإحالة هذا الخطاب إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية لإصدار قرارها طبقاً لأحكام المادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية للنظام. مرفق في الملحق رقم (٣) صورة خطاب التفويض.

٤ ) علاوة على ذلك يود عملاؤنا تقديم الإيضاحات التالية تأييداً لوجهة نظرهم بأن غرامة التأخير يجب عدم تطبيقها بشأن ضريبة الاستقطاع على أسهم المنحة:-

أ ) وفقاً لما تم إيضاحه أعلاه، نسبة لوجود غموض في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية فيما يتعلق بأسهم المنحة، لم يقر البنك بحسن نية بتطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن توزيع أسهم المنحة للمساهمين الأجانب.

ب ) يرى البنك أنه وبموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣/٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تستحق ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة لأسهم المنحة عند التصفية أو بيع الأسهم من قبل المساهمين الأجانب. ويلاحظ بأن البنك تأخر في السداد بسبب الاختلاف في وجهة النظر مع المصلحة.

ج ) تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد.

ستلاحظون سعادتك بان الانظمة تنص علي فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب الأنظمة.

علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب المصلحة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف.

القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستئنافية الضريبية

علاوة على ذلك يود عملاؤنا توجيه عناية سعادتك إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:-

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ

"حيث إن اللجنة أيدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه:-

"لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

على ضوء الإيضاحات أعلاه يعتقد عملاً بأنّه يجب عدم فرض غرامة التأخير في هذه الحالة ويطلبون من سعادتكم إلغاء غرامة التأخير المفروضة للسنوات أعلاه وإصدار ربط معدل بعد الأخذ في الاعتبار الأمور المشار إليها أعلاه.

#### **وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها أعلاه ذكر فيها التالي نصاً:**

" ١/٢ يود عملاً أن توجيه عناية اللجنة الموقرة إلى تطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن الأرباح الموزعة المنصوص عليها في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام:-

المادة (٦٨/أ) من نظام ضريبة الدخل؛ تنص على الآتي:-

" يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية...."

المادة (٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تنص على الآتي:

" يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة."

المادة (٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تنص على الآتي:

" يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع."

٢/٢ يرى عملاً أن الهيئة أخطأت في تفسير أحكام المادة (٦٨/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام واللذين ذكر فيهما بصورة قاطعة تطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن الأرباح الموزعة إذا تم دفع فعلي للأرباح إلى غير المقيم.

٣/٢ ستلاحظون سعادتكم حقيقة أن أسهم المنحة والتي تمثل أرباحاً عينية لا تنطوي على أي دفعات نقدية والتي تعتبر شرطاً لتطبيق ضريبة الاستقطاع المنصوص عليه في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام. علاوة على ذلك لم يتطرق نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية صراحةً على تطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن أسهم المنحة.

٤/٢ كما ذكر أعلاه، طبقاً للمادة (٦٣/٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإن ضريبة الاستقطاع بشأن الأرباح المرسولة (أو أسهم المنحة) تكون واجبة السداد عند التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة أو بيع الأسهم من قبل المساهمين الأجانب.

يود عملاًونا إفادة اللجنة الموقرة أنه بناءً على الأحكام أعلاه، أيدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثالثة في قرارها الصادر حديثاً رقم (٣١) لعام ١٤٣٧هـ بتاريخ ١٤٣٧/١/٢هـ (الموافق ٢٠١٦/١٠/٣م) اعتراض المكلف بشأن ربط الهيئة لضريبة الاستقطاع بشأن إصدار أسهم المنحة.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكور:

"بعد الاطلاع على وجهة نظر المكلف والهيئة ومحضر جلسة المناقشة والمذكرة الإلحاقية للمكلف، تبين للجنة أن الخلاف بين الطرفين ينحصر في طلب المكلف عدم استقطاع ضريبة على أسهم المنحة، لكونها لا تشكل تدفقاً تقديماً، بينما ترى الهيئة أن الضريبة تستقطع على التوزيعات، سواء أكانت نقدية أو عينية وحيث إن المكلف قرر رسولة الأرباح التي تقرر توزيعها، الأمر الذي لا يترتب عليه تدفق نقدي خارج المملكة العربية السعودية، وكذلك فإن رسولة الأرباح لا تعد من قبيل المقاصة، وأن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تبين أن الضريبة تستقطع على المبالغ المحولة لغير المقيم؛ الأمر الذي لا ينطبق هنا على رسولة الأرباح، وعليه ترى اللجنة تأييد اعتراض المكلف على هذا البند."

٥/٢ تكشف الإيضاحات أعلاه عن وجود غموض في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية فيما يتعلق بتطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن إصدار أسهم المنحة للمساهمين الأجانب. نظراً لهذا الغموض في نظام ضريبة الدخل لم يقيم البنك بحسن نية، بتطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن توزيع أسهم المنحة.

٦/٢ بناءً على توجيه الهيئة، على الرغم من أن التزام ضريبة الاستقطاع غير مستحقة طبقاً للمادة (٦٨/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام وعلى ضوء قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٣١) لعام ١٤٣٧هـ، سدد عملاًونا بحسن نية ضريبة الاستقطاع البالغة ١٥٠ مليون ريال سعودي.

٧/٢ يعتقد عملاًونا أن فرض غرامة التأخير من قبل الهيئة غير مبرر بناءً على الأسباب الآتية:-

(أ) وفقاً لما تم إيضاحه أعلاه، نسبة لوجود غموض في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية فيما يتعلق بأسهم المنحة، لم يقيم البنك، بحسن نية، بتطبيق ضريبة الاستقطاع بشأن توزيع أسهم المنحة للمساهمين الأجانب.

(ب) بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣/٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تستحق ضريبة الاستقطاع على الأسهم المنحة عند التصفية أو بيع الأسهم من قبل المساهمين الأجانب. والتأخير في السداد بسبب الاختلاف في وجهة النظر مع الهيئة.

(ج) تنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. علماً بأنه في هذه الحالة فإن ضريبة الاستقطاع غير مستحقة بموجب المادة (٦٨/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣/٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٨/٢ ستلاحظون سعادتكُم بان الأنظمة أعلاه تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. عليه فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بموجب الأنظمة.

علاوة على ذلك لم تعصد الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب الهيئة.

القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستثنائية الضريبية في هذا الصدد، يود عملنا توجيه عناية سعادتك إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستثنائية الضريبية (القرار رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ والقرار رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ)، مرفق صورة في (الملحق هـ). حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه: -

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٣٣ لسنة ١٤٣٤هـ

" حيث إن اللجنة أبدت وجهة نظر المصلحة في تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند لعدم تقديم البيانات والمستندات المطلوبة، لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبناء عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١٣٥٥ لسنة ١٤٣٥هـ

نورد أدناه الأجزاء ذات الصلة من القرار المذكورة أعلاه: -

" لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرض الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص".

## ب - وجهة نظر الهيئة:

فيما يلي وجهة نظر الهيئة كما جاءت نصاً في مذكرة رفع الاعتراض: -

"تؤكد الهيئة على صحة الإجراء الذي قامت به تجاه الربط على المكلف وذلك للأسباب التالية:

١- قدم البنك نماذج الاستقطاع الخاصة بالعامين الماليين ٢٠١٢ و٢٠١٥م دون أن يسدد ضريبة الاستقطاع عن الأرباح الموزعة للشركاء الأجانب (أسهم منحة) وذلك بالمخالفة للمادة (٦٨) فقرة (أ) و(ب/١) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) فقرة (١) و(٦/ج) من اللائحة التنفيذية للنظام.

٢- قامت الهيئة بمطالبة البنك بضريبة الاستقطاع عن الأرباح الموزعة مع غرامات تأخير السداد وذلك بخطاب الهيئة رقم (١٤٣٧/١٦/٣٢٢٠) وتاريخ ١٤٣٧/٥/٦هـ ولم يعترض البنك على ضريبة الاستقطاع وقام بسدادها إلا أنه لم يسدد غرامات تأخير السداد وقام بالاعتراض عليها.

٣- تؤكد الهيئة على استحقاق هذه الغرامة في ضوء ما نصت عليه الفقرة (ج) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على (الشخص المسئول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير

المسددة وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقًا للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل إذا انطبقت عليه الحالات التالية:

- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب.

- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للهيئة كما هو مطلوب.

- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للهيئة كما تقتضي الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة).

٤- وضع النظام الضريبي مواعيد محددة لتسديد ضريبة الاستقطاع طبقًا للفقرة (أ، ب، ج) من المادة (٦٨) والتي تضمنت استقطاع الضريبة من المبلغ المدفوع وتسديد المبلغ المستقطع للهيئة خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد وكذلك تسديد غرامات التأخير المترتبة عليها، وهو ما لم يلتزم به المكلف في هذه الحالة حيث إنه لم يتم سداد ضريبة الاستقطاع في المواعيد النظامية وبالتالي تم فرض غرامة تأخير السداد المنصوص عليها نظامًا طبقًا للمادة (٧٧) فقرة (أ) من النظام الضريبي.

#### ج- رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والهيئة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية تبين أن محل الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامة تأخير السداد لضريبة الاستقطاع عن أسهم المنحة الموزعة للمساهمين الأجانب للعامين ٢٠١٢ و ٢٠١٥م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى الهيئة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وإلى المذكرات الإلحاقية، تبين للجنة ان المكلف بحسن نية لم يسدد الضريبة في حينه لعدم وضوح الأمر لديه وقام لاحقًا بسداد الضريبة بعد اتضاح الأمر مما يعني ان الخلاف هو خلاف في، عليه ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف.

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

#### أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ البنك (ب) على مطالبة الهيئة له بغرامة تأخير السداد لضريبة الاستقطاع عن أسهم المنحة الموزعة للمساهمين الأجانب للعامين ٢٠١٢ و ٢٠١٥م للحيثيات الواردة في القرار.

#### ثانيًا: الناحية الموضوعية:

قبول اعتراض المكلف على غرامة تأخير السداد لضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

**يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقًا للمادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.**

**والله ولي التوفيق،،،**