

(القرار رقم ١٦٩٠ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٦٦/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٥/١٦هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من فرع بنك (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٨) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٨/٣هـ كل من: ... و... و...، كما مثل المكلف كل من: ... و... 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 بنسخة من قرارها رقم (٤٨) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢٦٣) وتاريخ ١٤٣٥/١/٢هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٤٧) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٩هـ، كما قدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: خضوع المكلف للضريبة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض فرع البنك على إخضاعه لضريبة الدخل بدلاً من الزكاة، للحثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار، وأثناء جلسة الاستماع والمناقشة أفاد ممثلو المكلف أن هذا البند محل اتفاق مع الهيئة ولا خلاف عليه، وبناءً عليه ترى اللجنة أن الخلاف بين الطرفين يُعد منتهياً بموافقة المكلف على القرار الابتدائي المؤيد لإجراء الهيئة.

البند الثاني: عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) برفض اعتراض فرع البنك على استبعاد العمولات المدفوعة للمركز الرئيس وإخضاعها لضريبة الدخل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المادة رقم (٩) من اللائحة التنفيذية تقضي بجواز حسم عوائد القروض البنكية خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة أو ناتج معادلة معينة، وقد استثنت المادة البنوك من تطبيق هذه المعادلة، والاستثناء للبنوك مقصود به إعفاء البنوك من تطبيق المعادلة وعدم وضع سقف لتحميل العمولات كمصاريف جائزة الحسم.

وقد سبق إعفاء الإيداعات بين البنوك من الخضوع للضريبة بموجب القرار الوزاري رقم (١٥٢١) لعام ١٤٠٧هـ والقرار الوزاري رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ، كما صدر القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ الذي أضاف إلى نهاية الفقرة (ب) من المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ما نصه "باستثناء عوائد القروض المدفوعة من فروع البنوك الأجنبية العاملة في المملكة لمراكزها الرئيسة بالخارج"، وتضمن القرار الوزاري أنه يطبق على كافة الحالات المعترض عليها أو التي لم يصبح الربط فيها نهائيًا.

وبناءً عليه يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بتعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس باعتبارها من المصاريف غير جائزة الحسم طبقًا للمادة رقم (١٠) 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 تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة إلى المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أنها تنص على أنه "لا يجوز حسم المصاريف الآتية:

١- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي:

أ- إتاوة أو ريع أو عمولة.

ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى.

ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري".

وباطلاع اللجنة على قرار وزير المالية رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ اللاحق لقرار اللجنة الابتدائية، والقاضي بتعديل بعض مواد اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تبين أنه ورد فيه ما نصه "

أولاً: ب- يضاف إلى نهاية الفقرة (١٠/ب) من المادة العاشرة من اللائحة النص التالي: باستثناء عوائد القروض

المدفوعة من فروع البنوك الأجنبية العاملة بالمملكة لمراكزها الرئيسة بالخارج.

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 عوائد القروض المدفوعة من فرع البنك بالمملكة إلى المركز الرئيس تعد من المصاريف جائزة الحسم، وعليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس.

البند الثالث: إخضاع العمولات المدفوعة للبنوك غير المقيمة لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض فرع البنك على إخضاع العمولات المدفوعة للمركز الرئيس وبنوك أخرى لضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قبل صدور النظام الضريبي الحالي كان المستقر نظامًا هو العمل بالقرار الوزاري رقم (١٥٢١) في ١٤٠٧/١/٢٢هـ الذي يتضمن عدم فرض ضريبة على القروض أو القروض المقدمة من جهات غير مقيمة إلى جهات محلية تشجيعًا لجلب رؤوس الأموال الأجنبية، وهذا القرار قضى بإعفاء جميع عمليات الإيداع أو الإقراض بين البنوك لأن هذه العمليات لا تعد من قبيل الممارسة، كما صدر القرار الوزاري رقم (١٧٣٦) وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ القاضي بإخضاع عوائد القروض للضريبة.

وللأهمية القصوى للاحتفاظ بمستوى معين من السيولة في البنوك فقد صدر قرار وزير المالية رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ الذي يقضى بإعفاء الإيداعات قصيرة الأجل بين البنوك من الخضوع للضريبة، وقد ورد في القرار أن القروض بين البنوك لها طبيعة خاصة حيث تمثل أدوات مالية لإدارة السيولة فيما بين البنوك، ومن ثم فإنها ضرورة تطلبها طبيعة النشاط، وأن الإخلال بذلك سيؤدي إلى الإضرار بمراكز البنوك وأعمالها وأوضاعها المالية في المملكة حيث تعد البنوك من الأدوات الهامة في إدارة النشاط الاقتصادي الكلي، وقد ضيقت الهيئة ومن ورائها اللجنة الابتدائية على البنوك بتفسيرها للإيداعات قصيرة الأجل على أنها يوم أو جزء من اليوم، في حين أن المقصود بيوم أو جزء منه الواردة بالقرار أقل من سنة حتى لو كانت جزء من اليوم.

وأضاف المكلف أنه صدر القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ الذي استثنى فرض ضريبة الاستقطاع على القروض بين البنوك إذا بقيت لدى البنك المقيم مدة أقصاها (٩٠) يومًا، والذي يطبق على كافة السنوات بما في ذلك السنوات المعترض على ربوطها، ولغرض الالتزام بأحكام القرار الوزاري المذكور أعلاه قدم فرع البنك إقرارات ضريبة الاستقطاع للتصريح عن عوائد القروض التي بقيت لدى فرع البنك لمدة تتجاوز (٩٠) يومًا، علمًا بأن ضريبة الاستقطاع المفروضة من قبل الهيئة تغطي كافة عوائد القروض المدفوعة من قبل الفرع للبنوك غير المقيمة بما في ذلك عوائد القروض بين البنوك التي تقل مدتها عن (٩٠) يومًا.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإخضاع العمولات المدفوعة للبنوك غير المقيمة عن القروض التي تزيد مدتها عن يوم واحد لضريبة الاستقطاع وذلك بعد مراجعة الكشف المقدم من المكلف والمتضمن حركة هذه القروض وقيمة الوديعة ومدتها واسم البنك وذلك تطبيقًا للمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية والقرار الوزاري رقم (١٠٦٥/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ.

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 الفروض 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 (٣٧١٠٠٠٣٤٢٢٨) وتاريخ ١٤٣٧/٣/٢٣هـ بشأن الموافقة على الكشوف المقدمة من المكلف بتفاصيل العمولة لأقل من (٩٠) يوماً المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال الأعوام ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م و ٢٠٠٧م و ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م البالغة (٤٨٩،٢٥١) ريالاً ومبلغ (٢٠،٢٥٠،٤٦٠) ريالاً ومبلغ (٤٦،٣٦١،١٥٣) ريالاً ومبلغ (٥٨،٣٣٨،٨١٢) ريالاً ومبلغ (٦،٧٠٥،٥١٢) ريالاً على التوالي، وكذلك عمولة القروض لأكثر من (٩٠) يوماً المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م البالغة (٦،٨٧٢،٤٥٧) ريالاً ومبلغ (٢،٨٥٥،٢٩٩) ريالاً على التوالي.

وحيث إن المكلف بموجب خطابه رقم (٢٠١٦/٣٩٣٨) وتاريخ ١٤٣٧/٨/٣هـ وافق على فرض ضريبة استقطاع على عمولة القروض لأكثر من (٩٠) يوماً المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م، لذا فإن الخلاف حول هذه المبالغ يعد منتهياً، وبالتالي ينحصر استئناف المكلف في فرض الهيئة ضريبة استقطاع على العمولة لأقل من (٩٠) يوماً المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) 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: أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على ألا يتجاوز سعر الضريبة ١٥%".

وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن المادة (٦٣) 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) 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 المقرض 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 "أولاً/أ- يضاف إلى نهاية الفقرة (١) من المادة (الخامسة) من اللائحة النص التالي: ويستثنى من ذلك عوائد القروض الناتجة عن القروض بين البنوك إذا بقيت القروض لدى البنك المقرض المقيم مدة أقصاها تسعون 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 الفروض لأقل من (٩٠) يومًا لا يخضع لضريبة الاستقطاع، وعليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة الفروض لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

البند الرابع: حسم ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض المدفوعة للمركز الرئيس من ضريبة الدخل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض فرع البنك على عدم حسم ضريبة الاستقطاع على العمولات المدفوعة للمركز الرئيس من ضريبة الدخل، للحثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه إذا خضع أي مبلغ لضريبة الدخل، فإن هذا لا يمنع من خضوعه للضريبة المستقطعة، ولكن من حق المكلف في هذه الحالة حسم الضريبة المستقطعة من الضريبة على الدخل، وقد أوضحت الهيئة هذا في معرض ردها على أحد الأسئلة الأكثر شيوعًا، حيث ورد في إجابة الهيئة "نظرًا لأن حصة الفرع من مصروفات المركز الرئيس ومن الفوائد على الرصيد المدين تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم نظامًا، ويتم بالتالي إعادتها للوعاء الخاص بالمنشأة الدائمة ولكون المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس تخضع لضريبة الاستقطاع، لذا يتم حسم ضريبة الاستقطاع عن تلك المدفوعات من ضريبة الدخل المستحقة على المنشأة الدائمة تطبيقًا للفقرة (ز) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي"، وعليه يطلب المكلف حسم ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض المدفوعة للمركز الرئيس من ضريبة الدخل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بتطبيق مواد النظام الضريبي واللائحة التنفيذية فيما يخص هذا البند، حيث تنص الفقرة (٨) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه "تفرض ضريبة الاستقطاع... 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".

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض المدفوعة للمركز الرئيس من ضريبة الدخل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، في حين ترى المصلحة عدم حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث قضت اللجنة في البند الثاني من هذا القرار باعتبار عمولة القروض المدفوعة من المكلف إلى مركزه الرئيس من ضمن المصاريف جائزة الحسم، وعليه فإن الفقرة (ز) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي لا تنطبق على هذه الحالة، ولذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه حسم ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض المدفوعة من المكلف إلى مركزه الرئيس من ضريبة الدخل.

البند الخامس: المكافآت لعام ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٥/ثانيًا) برفض اعتراض فرع البنك على فرق المكافآت المدفوعة للعاملين لعام ٢٠٠٥م، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه طبقًا للمادة (١٢) من النظام الضريبي فإن المكافآت تعد من المصاريف العادية والضرورة اللازمة لتحقيق الدخل والمتكبدة خلال السنة الضريبية.

وأرفق المكلف قرار صاحب الصلاحية في هذا الشأن الذي قرر فيه هذه المكافآت عن عام ٢٠٠٥م، كما أرفق لائحة تنظيم العمل المصادق عليها من قبل وزير العمل والتي تنص في المواد من (٣٤) إلى (٣٧) على منح العاملين العلاوات والمكافآت متى توفت الشروط اللازمة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم إضافة مكافآت العاملين بمبلغ (٨٦٩,٢٤٩) ريالاً لأرباح عام ٢٠٠٥م حيث إن الفرع لم يقدم قرارات مجلس الإدارة المؤيدة لصرف هذا المبلغ.

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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند المكافآت، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الاطلاع على نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢١) وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦هـ تبين أن المادة (١٢٥) تلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (٢٠) عاملاً فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها، على أن يعلقها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل.

وحيث قدم المكلف لائحة الجزاءات والمكافآت المعتمدة من وزير العمل، وكذلك صوراً من عقود العاملين الذين تم صرف المكافأة لهم تتضمن أحقيتهم في الحصول على تلك المكافآت، لذا فإن اللجنة ترى أن هذا البند يُعد من المصاريف جائزة الحسم، وعليه تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند المكافآت.

البند السادس: التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٦/ثانيًا) برفض اعتراض فرع البنك على فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة أضافت لصافي الربح الفرق بين التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات والتأمينات المسددة بموجب شهادة التأمينات، وقد أبدت اللجنة الابتدائية طريقة احتساب الفروقات الواردة بوجهة نظر الهيئة وهي المقارنة رغم عدم صحتها، وأن الطريقة الصحيحة هو إخضاع راتب السعوديين للتقاعد والضمان بواقع ٩% وإخضاع أجور الأجانب والسعوديين لتأمينات الإخطار بمعدل ٢%، وأن ما تم تحميله على الحسابات هو حصة صاحب العمل فقط ومن ثم عدم وجود أي مصروف تأمينات محمل بالزيادة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات تبلغ (٧٤٦,٠٠٠) ريال، بينما التأمينات الواردة بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية هي بمبلغ (٦٨١,٧٠٢) ريالاً بفرق وقدره (٦٤,٢٩٨) ريالاً وهو ما تم إضافته للربح.

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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق التأمينات الاجتماعية، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات بهذا الفرق، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن الإثبات المحاسبي لمبلغ التأمينات الاجتماعية خلال العام يتمثل في شهادة التأمينات الصادرة من طرف ثالث وهو المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، لذا فإن الفرق بين التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات والتأمينات الواردة في شهادة التأمينات يعد من المصاريف غير المؤيدة مستندياً، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق التأمينات الاجتماعية.

البند السابع: المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٧/ثانياً) برفض اعتراض فرع البنك على عدم حسم المصروفات المتنوعة لعام ٢٠٠٧م ، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذا البند البالغ (٥٠٧,٥٨٣) ريالاً يمثل رسوم استخدام النظام الخاص ب(ب) (خدمة التداول التجاري) وذلك لتنفيذ عمليات تداول الأسهم في سوق المال لعدم وجود نظام لدى البنك في ذلك الوقت، وقد تم تأسيس شركة لهذا الغرض فيما بعد وفقاً لمتطلبات مؤسسة النقد العربي السعودي، وعليه يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف قدم إشعارات فقط من النظام، ونظراً لعدم توفر المستندات المؤيدة، لذا تم رد هذا المبلغ للربح، وهذا هو الإجراء النظامي في مثل هذه الحالات.

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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م ببند المصروفات المتنوعة (خدمة التداول التجاري)، في حين ترى الهيئة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث قدم البنك وثيقة "خدمة التداول التجاري" مع (ب) بخصوص توفير خدمة التداول التجاري، لذا ترى اللجنة أن هذا البند يعد من المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وبناءً عليه تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م ببند المصروفات المتنوعة (خدمة التداول التجاري).

البند الثامن: الخسائر المتراكمة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٩/ثانياً) برفض اعتراض فرع البنك على الخسائر المتراكمة المرحلة للأعوام القادمة، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الهيئة استبعدت في الربط العمولة المدفوعة للمركز الرئيس، وفيما لو قضت اللجنة بتأييد البنك في عدم استبعاد العمولة من الوعاء الضريبي، لذا يتم حسم الخسائر الضريبية المعدلة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي موافقة المكلف في حسم الخسائر المتراكمة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة للأعوام محل الخلاف حول استبعاد العمولة المدفوعة للمركز الرئيس من الوعاء الضريبي في حال قبول وجهة نظر المكلف من قبل اللجنة المختصة.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الخسائر الضريبية المعدلة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، في حين تتفق الهيئة مع المكلف في حال قبول اللجنة وجهة نظر المكلف بشأن العمولة المدفوعة للمركز الرئيس، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن اللجنة أيدت المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م بيند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس، كما أن الهيئة وافقت على حسم الخسائر المتراكمة في حدود ٢٥% من الأرباح المعدلة في حال قبول وجهة نظر المكلف من قبل اللجنة، وعليه فإن الخلاف حول هذا البند يُعد منتهياً.

البند التاسع: غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١٠) برفض اعتراض فرع البنك على الغرامات، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه مكلف زكوي قدم الإقرارات الزكوية ضمن الأجل النظامي، ولم يخالف أحكام المادة (٧٦) من النظام الضريبي، وبالتالي لا يستحق عليه غرامة عدم تقديم إقرار.

وأضاف المكلف أن غرامة التأخير التي فرضتها الهيئة نتجت من استبعاد العمولة المدفوعة للمركز الرئيس وفرض ضريبة استقطاع على عمولة القروض المدفوعة للبنوك غير المقيمة، وطبقاً للفقرة (أ) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية يصبح فرق الضريبة مستحقاً إذا وافق المكلف على الربط، أي أن الضريبة لا تصبح مستحقة إذا اعترض عليها المكلف، ومن ثم عدم توجب غرامة على الضريبة إلا بعد انتهاء مراحل التقاضي المختلفة بين الهيئة والمكلفين.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية رغم طلب طلبها أكثر من مرة، وقدم إقرارات زكوية رغم أنه فرع لبنك غير مقيم ويخضع للضريبة، ولذلك فإن موقف الهيئة سليم تماماً وإجراءاتها المتخذ في الربط صحيح بإخضاع الفرع للغرامات الواردة في هذا البند طبقاً للنظام الضريبي.

أما بالنسبة لفرض غرامة التأخير بواقع (١%) عن كل (٣٠) يوم تأخير، فقد تم طبقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

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 عدم تقديم الإقرار و غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، في حين ترى الهيئة فرض غرامتي عدم تقديم الإقرار والتأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وفيما يتعلق بغرامة عدم تقديم الإقرار فإنه باطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين أن المادة (٦٠) منه تنص على "أ- يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد وتدون رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة"، كما تنص المادة (٧٦) على "١- تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ،ب،د،و) من المادة الستين من هذا النظام...".

كما أنه باطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن المادة (٦٧) تنص على "١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي".

وترى اللجنة أنه تطبيقاً للمادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل فإن المكلف ملزم بتقديم إقراره وفق نموذج معتمد وتسديد الضريبة المستحقة بموجب إقراره خلال (١٢٠) يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار، وإلا ترتب على مخالفة ذلك أو التأخر عنه أن يدفع المكلف غرامة عدم تقديم الإقرار التي نصت عليها المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية.

وحيث إن المكلف قدم إقرارات زكوية لأعوام الاستئناف على أساس أنه مكلف زكوي، فإنه يكون بذلك قد خالف أحكام الفقرة (أ) من المادة الستين من النظام الضريبي، ومن ثم تتوجب عليه غرامة عدم تقديم الإقرار، وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م.

أما ما يتعلق بغرامة التأخير على الضريبة غير المسددة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، فإنه باطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) 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 تعديل نتيجة الحسابات ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس وبند المصروفات المتنوعة وبند المكافآت، كما أيدت استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة القروض لأقل من (٩٠) يومًا، لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها.

أما ما يتعلق باستئناف المكلف على فرض غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض لأكثر من (٩٠) يومًا، فإن ضريبة الاستقطاع محل الخلاف توجبها نصوص نظامية واضحة، وتطبيقاً 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:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من فرع بنك (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٨) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- انتهاء الخلاف حول خضوع المكلف لضريبة الدخل، وذلك لموافقته على القرار الابتدائي المؤيد لإجراء الهيئة.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣/أ- انتهاء الخلاف حول فرض ضريبة استقطاع على عمولة القروض لأكثر من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وذلك لموافقة المكلف على القرار الابتدائي المؤيد لإجراء الهيئة.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على عمولة القروض لأقل من (٩٠) يومًا المدفوعة للبنوك غير المقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم ضريبة الاستقطاع على عمولة القروض المدفوعة للمركز الرئيس من ضريبة الدخل للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، وفقًا للحثثيات الواردة في القرار.

٥- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند المكافآت، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٦- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق التأمينات الاجتماعية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٧- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م ببند المصروفات المتنوعة (خدمة التداول التجاري) ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٨- انتهاء الخلاف حول بند الخسائر الضريبية المعدلة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م، وذلك لموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف.

٩/أ- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة عدم تقديم الإقرار للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٩م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- عدم توجب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل الحسابات ببند عوائد القروض المدفوعة إلى المركز الرئيس وبند المصروفات المتنوعة وبند المكافآت لسقوط أصلها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- عدم توجب غرامة تأخير على ضريبة الاستقطاع على عمولة الودائع لأقل من (٩٠) يومًا لسقوط أصلها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على ضريبة استقطاع على عمولة الودائع لأكثر من (٩٠) يومًا، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى 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،