

## **(القرار رقم (1819) الصادر في العام 1439هـ)**

### **في الاستئناف رقم (1786/ض) لعام 1436هـ**

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/2/24هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (9) لعام 1436هـ بشأن ربط ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية للعام 2012م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/8/13هـ كل من: .....، كما مثل المكلف كل من: .....

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 (9) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (1436/2/73) وتاريخ 1436/5/5هـ، وقدم الكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (139) وتاريخ 1436/7/3هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات 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:**

##### **بند ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) برفض اعتراض المكلف على ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم اعتباراً من 2012/10/1م الاندماج في اليابان بين شركة (ب) (شريك أجنبي) يمتلك نسبة 33% في الشركة) وبين شركة (ج) ، والذي نتج عنه تشكيل شركة جديدة باسم شركة (د) ، ونتيجة لذلك تم احتساب أرباح رأسمالية تقديرية بموجب المادة (16) من اللائحة التنفيذية ، وتم سداد مبلغ (53.216.224) ريالاً مقابل ضريبة

الأرباح الرأسمالية , وبعد سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية فرضت الهيئة ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية , وقد أيدت اللجنة الابتدائية إجراء الهيئة في فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية.

وأضاف المكلف أن تحويل الحصص قد نتج عن الاندماج بين (ب) و (ج)، وبالتالي فإنه لا توجد أرباح رأسمالية فعلية قد تحققت واستلمت من قبل البائع غير المقيم وهو شركة (ج) لأنه لم تكن هناك أي مبالغ دفعت داخل أو خارج المملكة , وأن الشيء الوحيد الذي حدث بسبب تحويل الحصص كان تغيير في اسم الملكية من شركة (ب) إلى شركة (د) , و طبقاً للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل تفرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الفعلية المدفوعة وليس على أساس تقديري , حيث تنص المادة المذكورة على أنه "يجب على كل مقيم سواءً كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام, وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم, وعلى الشخص الطبيعي, ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع..." , وبناءً عليه فإن فرض ضريبة استقطاع استناداً إلى المادة (68) من نظام ضريبة الدخل ليس له مبرر لأنه لا توجد مبالغ قد دفعت من قبل الجهة المقيمة (شركة أ) إلى الجهة غير المقيمة (ب) , وقد أوضحت الهيئة في إجابة السؤال رقم (35) من الأسئلة الأكثر شيوعاً أنه "طبقاً لأحكام الفقرة (2/ب) من المادة الأولى من اللائحة التنفيذية , فإن الأرباح الرأسمالية المتحققة من قبل جهة غير مقيمة تخضع لضريبة دخل بنسبة 20% وليس لضريبة الاستقطاع" , كما تنص الفقرة (2/ب) من المادة الأولى من اللائحة التنفيذية على أنه "إذا كان الدخل يمثل أرباحاً رأسمالية ناتجة عن التخلص من الأصول الثابتة والمتداولة, أو كان الدخل يمثل أرباحاً رأسمالية ناتجة عن التخلص من حصص في شركة مقيمة, فيخضع للضريبة وفقاً للقواعد العامة للنظام" , ويتضح من هذه المادة أن الأرباح الرأسمالية تخضع للضريبة بنسبة 20% ولا تخضع للضريبة الاستقطاع, علماً بأن ضريبة الدخل على الأرباح الرأسمالية تفرض بنسبة 20% على البائع غير المقيم ولذلك لا يمكن فرض ضريبة استقطاع على نفس الجهة لأنه سيسفر عن ذلك تثنية للضريبة على نفس الجهة وعلى نفس مصدر الدخل, ووفقاً لنظام الضريبة فإن ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع هما ضربتان مختلفتان لا يمكن فرضهما في نفس الوقت على نفس الجهة لنفس مصدر الدخل, وعلى سبيل المثال, في حالة وجود شركة سعودية مملوكة من قبل شركاء غير خليجيين فإن ضريبة دخل بنسبة 20% تفرض على الشركة السعودية في حدود حصتها من الأرباح من الشركاء غير الخليجيين, بينما تفرض ضريبة استقطاع بواقع 5% على الشركاء غير المقيمين على مبالغ توزيعات الأرباح.

أما ما يتعلق بمفهوم الهيئة بأن ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية لا يعد ثنياً للضريبة لأنها تعامل معاملة الأرباح الموزعة, فيرد عليه أن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح تفرض على الشريك غير المقيم الذي يستلم توزيعات الأرباح من شركة الأموال المقيمة, بينما ضريبة الأرباح الرأسمالية تفرض على الشريك غير المقيم على الأرباح الرأسمالية المتحققة من التخلص من الحصص, وفي حال فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية على الشريك غير المقيم, فإن هذا الإجراء يعد ثنياً للضريبة على نفس الدخل وفي نفس السنة وعلى نفس الجهة , وعليه يطلب المكلف عدم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية التقديرية الناتجة من تحويل حصص ملكية الشريك الأجنبي غير المقيم إلى شريك أجنبي آخر.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم إخضاع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع حصص الشريك الأجنبي لضريبة الاستقطاع بعد حسم الضريبة المسددة تطبيقاً لأحكام المادة (68) من النظام الضريبي والمادة (63) من لائحته التنفيذية، لأن هذا الربح قد تحقق بالفعل للشريك غير المقيم الذي خرج باستثماراته من المملكة.

أما بالنسبة لما ذكره المكلف من أن الأرباح الرأسمالية تخضع لضريبة الدخل ولا تخضع لضريبة الاستقطاع واسترشد في ذلك بإجابة السؤال رقم (35) من الأسئلة الأكثر شيوعاً وكذلك نص الفقرة (2/ب) من المادة الأولى من اللائحة التنفيذية، فترى الهيئة أن هناك فرق بين الأرباح الرأسمالية التي تحققها الشركة الخاضعة للضريبة وبين الأرباح التي يحققها الشريك غير المقيم، فالأرباح الرأسمالية التي تحققها الشركة نتيجة التخلص من الأصول أو حصتها في الاستثمارات في الشركات الأخرى لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وإنما تخضع لضريبة الدخل طبقاً لأحكام المادة الثامنة من النظام الضريبي، أما بالنسبة للأرباح الرأسمالية التي يحققها الشريك غير المقيم نتيجة التخلص من حصته في الشركة فهذه الأرباح تخص الشريك وتخضع لضريبة الدخل وكذلك لضريبة الاستقطاع، كما أن فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية لا يعد ثنيا للضريبة لأنها تعامل معاملة توزيعات الأرباح التي تخضع لضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع ولا يوجد ثني فيها.

#### 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 الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تحويل حصص ملكية الشريك غير المقيم إلى شريك آخر غير مقيم، في حين ترى الهيئة خضوع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع حصص الشريك الأجنبي لضريبة الاستقطاع بعد حسم الضريبة المسددة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد اطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين لها أن الفقرة (أ) من المادة (68) تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً 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.

وبرجوع اللجنة إلى القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ بشأن تعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية تبين أنه ورد فيه ما نصه "أولاً: ويعدل نص الفقرة (7/هـ) من المادة السادسة عشرة من اللائحة ليصبح على النحو التالي: على الشريك البائع إشعار المصلحة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على أرباح الفترة ما قبل البيع والأرباح الرأسمالية الناتجة خلال ستين يوماً من تاريخ البيع، ويعد المشتري مسؤولاً بالتضامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للمصلحة نتيجة ذلك. ثانياً: يبلغ هذا القرار إلى من يلزم لتنفيذه، ويطبق من تاريخه، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً".

وبناء عليه، وحيث أن المكلف (شركة (أ)) لم يقم بدفع أي مبالغ نتيجة تحويل حصص ملكية الشريك الأجنبي إلى شريك آخر. سداد أي مستحقات للهيئة بما فيها ضريبة الاستقطاع نتيجة تحويل حصص ملكية الشريك الأجنبي إلى شريك آخر.

كما ترى اللجنة في هذه الحالة أن الأرباح الرأسمالية الناتجة من تحويل حصص ملكية الشريك غير المقيم في شركة (أ) إلى شريك آخر غير مقيم لا يعد من الدخول الخاضعة لاستقطاع الضريبة لكون المبالغ لم تدفع من مقيم أو منشأة دائمة، وبذلك تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية التقديرية الناتجة من تحويل حصص ملكية الشريك غير المقيم إلى شريك آخر غير مقيم.

**القرار:**

**لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:**

**أولاً: الناحية الشكلية.**

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (9) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

**ثانياً: الناحية الموضوعية.**

تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الرأسمالية الناتجة من تحويل حصص ملكية الشريك غير المقيم إلى شريك آخر غير مقيم، وإلغاء 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،،،**