

(القرار رقم ١٢٤٤ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١٠٠٨-١٠٠١/ض) لعام ١٤٣٠هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٣/٢ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (٢٨) لعام ١٤٢٩ هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته المصلحة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة عام ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٠/١١/١٥ هـ كل من: كما مثل المكلف كل من:

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية المصلحة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٨) لعام ١٤٢٩ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١) وتاريخ ١٤٣٠/١/٢ هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣٦) وتاريخ ١٤٣٠/١/٢٤ هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٤٩) وتاريخ ١٤٣٠/٢/٩ هـ، وقدم المكلف مستنداً يفيد أن استلامه للقرار الابتدائي كان بتاريخ ١٤٣٠/١/١٣ هـ، كما قدم ضمناً بنكياً صادراً من بنك (ع) برقم وتاريخ ١٤٣٠/٢/٨ هـ بمبلغ (٣٦,١٨٢,٧٣١) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقدمهما من ذي صفة خلال المهلة نظام ضريبة الداخلية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: الضريبة وغرامة التأخير على المبالغ المدفوعة لشركة (ب)

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٤/ثانياً) بتأييد اعتراض الشركة على بند الضرائب على الجهات غير المقيمة على أن تكون الغرامة على دفعة شهر (٨) لعام ٢٠٠٤م بـ٦% وعلى دفعة شهر (١١) لعام ٢٠٠٤م بـ٢% وفقاً للحيثيات الواردة في القرار. استأنفت المصلحة هذا البند من القرار وتحديداً الجزء المتعلق بالغرامة على دفعة شهر (١١) لعام ٢٠٠٤م، وذكرت أن اللجنة الابتدائية أيدت المكلف في أن غرامة تأخير ضريبة الاستقطاع للمبلغ المدفوع لغير مقيم في شهر (١١/٢٠٠٤م) هي شهرين وليس ثلاثة أشهر لأن يوم ٢٠٠٥/٣/١٠م يوافق يوم الخميس، وترى المصلحة أن المبلغ تم دفعه لغير مقيم في شهر (١١/٢٠٠٤م) وتم سداد ضريبة الاستقطاع عنه بتاريخ ٢٠٠٥/٣/١٢م الموافق يوم السبت أي أن مدة التأخير تبدأ من ٢٠٠٤/١٢/١١م حتى ٢٠٠٥/٣/١١م وتساوي (٩١) يوماً (ثلاثة أشهر) ولا يعني أن تاريخ ٢٠٠٥/٣/١٠م يوافق يوم خميس أن يتم احتساب الغرامة على شهرين فقط، وذلك لأن الشركة في الأصل متأخرة عن السداد من تاريخ الاستحقاق، وكان يمكن قبول هذا الوضع لو أن الشركة لم تكن متأخرة من الأصل ووافق آخر يوم لتاريخ السداد يوم الخميس.

كما استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن لجنة الاعتراض الابتدائية أقرت صحة احتساب المصلحة للغرامة المترتبة على مدفوعات شهر (٨) لعام ٢٠٠٤م بواقع ٦% وبالمقابل أيدت الشركة في احتساب الغرامة على مدفوعات شهر (١١) لعام ٢٠٠٤م بواقع ٢%، بينما لم تتطرق اللجنة إطلاقاً إلى اعتراض الشركة فيما يتعلق بتصحيح الخطأ المادي الذي وقعت به الشركة والذي نتج عن قيام الشركة باحتساب ودفع ضريبة الاستقطاع عن خدمات التركيب بواقع ١٥% بدلاً من ٥% وذلك قبل صدور تعميم المصلحة رقم (٩/٤٤٣٧) وتاريخ ١٤٢٦/٩/٢٣هـ الذي حدد ضريبة الاستقطاع على خدمات التركيب بواقع ٥%، وقد بلغت ضريبة الاستقطاع والغرامة المدفوعة بواقع ١٥% (٢٣١,٤٤٧) ريالاً، وبما أن مبلغ الضريبة والغرامة المستحقة على الجهة غير المقيمة بواقع ٥% تبلغ (٧٧,٦٥٩) ريالاً فإن المبلغ المورد بالزيادة وفقاً للخطأ المادي يبلغ (١٥٣,٧٨٦) ريالاً، وبالتالي فإن الشركة تطلب النظر في قرار لجنة الاعتراض الابتدائية حول عدم تطرق اللجنة للخطأ المادي المشار إليه أعلاه.

وأضاف المكلف فيما يتعلق باستئناف المصلحة على المبالغ التي تم دفعها في شهر (١١/٢٠٠٤م) وتم سداد ضريبة الاستقطاع عنها بتاريخ ١٢/٣/٢٠٠٥م على أساس أن مدة التأخير تساوي (٩١) يوماً فإن الشركة ترى أن مدة التأخير هي (٨٩) يوماً حيث أن يوم ١٠/٣/٢٠٠٥م يوافق يوم خميس وبالتالي ينسحب إلى أول يوم عمل لاحق وهو يوم السبت ١٢/٣/٢٠٠٥م، وبما أن الشركة سددت في هذا اليوم فإن مدة التأخير شهرين وبالتالي فلا تحسب غرامة تأخير عن (٢٩) يوماً.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة في استئنافها احتساب غرامة تأخير بواقع ٣% على الضريبة المستقطعة من المبالغ المدفوعة لشركة (ب) في شهر (١١) لعام ٢٠٠٤م والموردة للمصلحة بتاريخ ١٢/٥/٢٠٠٥م بحجة أن مدة التأخير (٣) أشهر وبالتالي تستحق غرامة التأخير بواقع ٣%، في حين يطلب المكلف في استئنافه تصحيح الخطأ المادي المتمثل في احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب) مقابل خدمات التركيب بواقع ٥% بدلاً من ١٥% حيث أن اللجنة الابتدائية لم تصدر قراراً في هذا البند، كما يرى المكلف احتساب غرامة تأخير بواقع ٢% بحجة أن مدة التأخير (٨٩) يوماً حيث أن تاريخ ١٠/٣/٢٠٠٥م يوافق يوم خميس وبالتالي ينسحب إلى أول يوم عمل لاحق.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة (ج) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أن (الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة وغرامة التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية:

إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب.

إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسدها للمصلحة كما هو مطلوب....).

كما أنه بالرجوع للفقرة (٩) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تبين أنها تنص (على المكلف بضرورة الاستقطاع بالالتزام بالآتي: أ- تقديم بيان الاستقطاع الشهري وفقاً للنموذج المعد من المصلحة وذلك خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد)، كما أنه بالرجوع للفقرة (١) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل تبين أنها تنص على (على المكلف تسديد غرامة التأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة)، كما تبين أن الفقرة (٢) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص على (.... عند إنتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خلال الإجازة الرسمية، يكون الإقرار مقبولاً إذا سلم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة) وبناءً على النصوص المشار إليها فإن المكلف ملزم باستقطاع الضريبة وتوريدها خلال الفترة المنتهية في يوم ١٠/١٢/٢٠٠٤م، وحيث أن المكلف ورد ضريبة الاستقطاع للمصلحة في يوم ١٢/٣/٢٠٠٥م وهو اليوم الذي يلي

يومي إجازة , لذا فإن اللجنة ترى قياسًا على ما نص عليه عجز الفقرة (٢) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أنه يعد وكأنه سدد في يوم الإجازة , عليه فإن مدة التأخير هي (٨٩) يومًا تبدأ من يوم ٢٠٠٤/١٢/١١م وتنتهي في يوم ٢٠٠٥/٣/٩م, مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المصلحة في طلبها احتساب غرامة تأخير بواقع ٣% على الضريبة المستقطعة من المبالغ المدفوعة لشركة (ب) وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق باستئناف المكلف وطلبه تصحيح الخطأ المادي الذي نتج عن قيامه باحتساب ودفع ضريبة الاستقطاع عن خدمات التركيب بواقع ١٥% بدلًا من ٥% فإنه بالرجوع إلى خطاب الاعتراض المقدم للمصلحة رقم (٥٦٧) وتاريخ ١٤٢٨/٣/١٣هـ تبين أنه لم يتضمن طلب المكلف باحتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب) بواقع ٥% بدلًا من ١٥% وبالتالي فهو ليس محلًا للاستئناف مما ترى معه اللجنة صرف النظر عن بحثه.

البند الثاني: الضريبة على المبالغ المدفوعة لشركة (ج)

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٦) بتأييد اعتراض الشركة على بند الضريبة على عقد شركة (ج) وفقًا للحثيات الواردة في القرار.

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار وذكرت أن اللجنة الابتدائية قامت بتوزيع بنود العقد المبرم بين شركة (أ) وشركة (ج) لمشروع بإجمالي قيمة (٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال والمنفذة في كل من مدينة الرياض ومدينة جدة , ودولتي السودان وبنجلاديش , وقد قامت اللجنة الابتدائية باستبعاد ما يخص المنفذ في دولة السودان وبنجلاديش على أساس أن العمل تم في خارج المملكة , وترى المصلحة أن العقد يعد وحدة واحدة , وأن العقد يهدف لتوسيع , وكل ذلك يخدم شركة (أ), وعليه وإن كان التركيب في دول أخرى إلا أن مصدر الاتفاقية ومصدر المستخدمين ومصدر الدخل في المملكة العربية السعودية , وبناءً عليه فإن الأعمال المصاحبة هي ثلاثة أعمال كما جاء في الفواتير والتي تشمل على أعمال التركيب واختبارات القبول والتدريب.

كما استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت اعتراض الشركة على ربط المصلحة بخصوص عقد شركة (ج) باعتبار أن الأعمال المصاحبة للتوريد في العقد غير محددة القيمة ولجوئها إلى التقدير حسب نص الفقرة (٩) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية وهي ١٠% من قيمة العقد لكل عمل مصاحب والتي حددها الربط بثلاثة أنشطة هي أعمال التركيب والتوصيل للموقع والتدريب ولم تتطرق اللجنة إطلاقًا إلى اعتراض الشركة فيما يتعلق بتصحيح الخطأ المادي الذي وقعت به والذي نتج عن قيام الشركة باحتساب ودفع ضريبة الاستقطاع والغرامة على خدمات التركيب بواقع ١٥% بدلًا من ٥% , وبناءً على ما تقدم تطلب الشركة بتصحيح الخطأ المادي وإعادة المبلغ المورد بالزيادة بموجب أمر التحصيل رقم (.....) وتاريخ ١٤٢٦/٤/١هـ.

وأضاف المكلف أن المصلحة قامت بربط الضريبة على أساس التقدير الجزافي على عقد شركة (ج) رقم بتاريخ ٢٠٠٤/٩/٢٩م الخاص بأعمال توريد أجهزة وتركيبها على أساس أن شركة (ج) مارست ثلاثة أنشطة هي التركيب والتدريب والتوصيل بقيمة قدرها (٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال, وقد اعترضت الشركة على هذا الربط أمام لجنة الاعتراض الابتدائية وأصدرت اللجنة قرارها بتأييد اعتراض الشركة في هذا الشأن موضحة أن الأعمال المصاحبة للتوريد للمملكة في عرض شركة (ج) محددة بشكل صريح بمبلغ (١٨٥,٤٨٣) ريالًا في العرض الذي تم قبوله وتعميدها به من قبل شركة (أ) مما ولد القناعة لدى اللجنة الابتدائية أن ما تضمنه الربط مخالف للنظام الضريبي ولائحته التنفيذية في الجوانب التالية:

(أ) أنه اعتبر أن الأعمال المصاحبة للتوريد للمملكة غير محدد القيمة في العقد وهذا يخالف ما تضمنه عرض شركة (ج) الذي صدر تعميم شركة (أ) على أساسه.

(ب) أنه اعتبر قيمة أمر التعميد البالغة (٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال هي قيمة العقد بينما يشمل أمر التعميد على توريدات وتركيب تمت خارج المملكة وهذا يخالف المادة (٧/٥) من اللائحة التنفيذية والتي حددت الدخل الخاضع لضريبة الاستقطاع.

ويرى المكلف أن أعمال التوريد والتركيب التي تمت في السودان وبنجلاديش لا تخضع للضريبة , أما أعمال التركيب التي تمت داخل المملكة والتي حددها العقد بمبلغ (١٨٥,٤٨٣) ريالًا فإنها تخضع لضريبة الاستقطاع.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المصلحة في استئنافها اعتبار عقد المكلف مع شركة (ج) وحدة واحدة والمنفذ في المملكة العربية السعودية وبنجلادش والسودان بقيمة (٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال بحجة أن العقد يخدم المكلف وإن كان جزء من التركيب تم في دول أخرى، كما أن الأعمال المصاحبة للتوريد غير محددة القيمة في العقد، في حين يطلب المكلف في استئنافه تصحيح الخطأ المادي المتمثل في احتساب ضريبة الاستقطاع على خدمات التركيب بواقع ١٥% بدلاً من ٥% حيث أن اللجنة الابتدائية لم تصدر قراراً في هذا البند، ويرى المكلف أن قيمة الأعمال المصاحبة للعقد والتي تخضع لضريبة الاستقطاع تبلغ (١٨٥,٤٨٣) ريالاً بحجة أنها وردت في العقد بشكل صريح.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على الفقرة (٧) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي عدلت بقرار وزير المالية رقم (١٧٠٩/١٨٥) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٣هـ والتي تنص على (لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن أعمالاً مصاحبة، كأعمال النقل الداخلي أو التركيب أو الصيانة أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط تم في المملكة)، وبالاطلاع على خطاب شركة (أ) رقم (١٦٣٥) وتاريخ ٢٠٠٤/٩/٢٩م الموجه إلى شركة (ج) تبين أنه ينص على (نشركم بقبول عرضكم أعلاه ولمدة (٤) أشهر تبدأ من تاريخ خطابنا هذا وطبقاً للملحق المرفق لتنفيذ عملية توريد وتركيب أجهزة في كل من الرياض وجدة وبنجلادش والسودان بقيمة إجمالية ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال)، وقد تضمن الملحق أعمال التوريد والتركيب على النحو التالي:

الموقع	قيمة توريد المواد	قيمة التركيب	الإجمالي
داخل المملكة	١,٣١٤,٣٧٩	١٨٥,٤٨٣	١,٤٩٩,٨٦٢
السودان	٩٩٤,١٢٣	٨٦,٢٥٠	١,٠٨٠,٣٧٣
بنجلادش	٧٥٩,١٩٧	١٦٠,٥٦٨	٩١٩,٧٦٥
الإجمالي	٣,٠٦٧,٦٩٩	٤٣٢,٣٠١	٣,٥٠٠,٠٠٠

وتطبيقاً لنص الفقرة (٧) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية فإن قيمة الأعمال المصاحبة للعقد والمتعلقة بالتركيب والخاضعة لضريبة الاستقطاع تبلغ (١٨٥,٤٨٣) ريالاً مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المصلحة في طلبها اعتبار العقد وحدة واحدة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق باستئناف المكلف وطلبه تصحيح الخطأ المادي المتمثل في قيامه باحتساب ودفع ضريبة الاستقطاع عن خدمات التركيب بواقع ١٥% بدلاً من ٥% فإنه بالرجوع إلى خطاب الاعتراض المقدم للمصلحة رقم (٥٦٧) وتاريخ ١٤٢٨/٣/١٣هـ تبين أنه لم يتضمن طلب المكلف باحتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ج) بواقع ٥% بدلاً من ١٥% وبالتالي فهو ليس محلاً للاستئناف مما ترى معه اللجنة صرف النظر عن بحثه.

البند الثالث: ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة مقابل إستئجار.....

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٥) برفض اعتراض الشركة على بند ضرائب الاستقطاع وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن اللجنة الابتدائية أبدت إجراء المصلحة بإخضاع المبالغ المدفوعة مقابل إستئجار لضريبة الاستقطاع استناداً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية وعملاً بما

هو مطبق في العديد من الدول , ويرى المكلف عدم أحقية المصلحة في فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة للأسباب التالية:

١ - أن هذه المدفوعات لقاء استئجار..... من منظمات دولية مثل وشركات أجنبية، وتقوم شركة (أ) بسداد المبالغ المستحقة لهذه المنظمات الدولية والشركات الأجنبية لقاء استئجار..... المذكورة.

٢ - أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية اعتمدتا على الفقرتين (١ و ٨) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل وذلك من أجل أن يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وقد فسرت المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل مصدر الدخل بأنه الدخل الذي نشأ عن نشاط تم في المملكة أو مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة، لذلك لا بد أن تنطبق الفقرتين (١ و ٨) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل بشأن مصدر الدخل على الخدمات الواردة في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية وهو أمر لا ينطبق على استئجار..... حيث أنها تمت بالكامل خارج المملكة , ولا تعد دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة.

٣ - أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنطبقان على الخدمات التي يتم تأديتها بالكامل أو جزء منها داخل المملكة، أما الأعمال التي تمت خارج المملكة فلا تنطبق عليها المواد (٥) و (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية إلا في جزئية معينة وهي الخدمات الفنية والاستشارية، وبما أن خدمات استئجار..... لا تعد من الخدمات الفنية والاستشارية بالإضافة إلى أنها تمت بالكامل خارج المملكة فإنها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع.

٤ - نصت الفقرة (٥) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية على (يقصد بخدمات الاتصال الهاتفية الدولية أي مبالغ مدفوعة إلى جهة غير مقيمة مقابل خدمات متعلقة بتقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة) وهذا يؤكد أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنطبقان على الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات..... داخل المملكة، أما الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات..... خارج المملكة فلا تخضع لضريبة الاستقطاع.

٥ - لا تنطبق أحكام المادة (١) والمادة (٦) من اللائحة التنفيذية على الدفعات المذكورة باعتبارها ليست مدفوعة مقابل دخل تحقق من مصدر في المملكة.

٦ - لا يوجد للمنظمات المستخدم..... أي معدات أو محطات داخل المملكة أو في مجالها الجوي وبالتالي لا ينطبق عليها أحكام المنشأة الدائمة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم اخضاع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع تطبيقاً لنص الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٧) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والتي تنص على أنه (يجب على كل مقيم سواء كان مكلِّفاً أو غير مكلِّف 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:.... ٤- دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية ٥%).

وأضاف ممثلو المصلحة أثناء جلسة مناقشة الاستئناف أنه بعد دراسة الموضوع بناء على طلب الشركة مرتين فقد صدر خطاباً وزير المالية رقم (١/٤٢٦٠) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٢هـ ورقم (١/٤٩٠٦) وتاريخ ١٤٣٠/٦/٣هـ اللذان تضمنتا أن نظام ضريبة الدخل صريح وواضح في فرض ضريبة الاستقطاع على خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية بما في ذلك خدمات الشبكات الأجنبية وفقاً لنص الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (٥) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دُفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار..... لضريبة الاستقطاع بحجة أنها مستأجرة من منظمات دولية وشركات أجنبية وأن الخدمة تمت بالكامل خارج المملكة وبالتالي لا تعد دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة، كما أن الخدمات التي تتم بالكامل خارج المملكة لا تخضع

لضريبة الاستقطاع باستثناء الخدمات الفنية و الاستشارية، ويرى المكلف أن الفقرة (0) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنطبق على الجهات الأجنبية التي تقدم خدمة الاتصال الهاتفي داخل المملكة، في حين ترى المصلحة خضوع المبالغ المدفوعة لضريبة الاستقطاع استناداً إلى الفقرة (0) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع يتضح أن الاستئناف المقدم من المكلف يتعلق بضريبة الاستقطاع التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار والتي يرى المكلف أنها منفذة بالكامل خارج المملكة ولا تعد متحققة من مصدر في المملكة، وفي هذا الخصوص فإن اللجنة بعد اطلاعها على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) 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 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...) وتم تحديد سعرها وفقًا لطبيعة الأعمال و الخدمات، كما تبين أن الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تعضي بأن يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار التي تم تحديدها وفقًا لطبيعة الأعمال والخدمات ، كما حددت المادة (0) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (0) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققًا من مصدر في المملكة.

وترى اللجنة أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة عدة أمور من أهمها طبيعة الأعمال أو الخدمات المقدمة وهل الدخل المتحقق من ذلك العمل أو الخدمة يعد من الدخول المتحققة من مصدر في المملكة ؟ وهل هو خاضع للضريبة بموجب نصوص النظام أم لا؟

ومن خلال مراجعة اللجنة للربط الضريبي للعام المنتهي في ٢٠٠٤/١٢/٣١م الذي تضمن احتساب ضريبة الاستقطاع يتضح إخضاع المصلحة المبالغ المدفوعة لنسبة ٥% على أساس أنها مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية.

وبعد رجوع اللجنة لنص الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل المتضمنة (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):

١- إيجار..... ٥% .)

وكذلك لنص الفقرة (٤) من (أ) من المادة (0) من النظام المتضمنة (يعد الدخل متحققا من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية:٤- إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة). فإن اللجنة ترى تطبيقًا لهذين النصين أن طبيعة الأعمال المقدمة محل الاستئناف هي عبارة عن إيجار حيث تتمثل في استئجار وهي مستخدمة في المملكة من قبل المكلف بشكل مباشر من خلال أجهزة الموجودة في المملكة، أو بشكل غير مباشر من خلال الاتصال عن بعد، مما ترى معه اللجنة أن الدخل المتحقق للجهات غير المقيمة مقابل الاستئجار يعد دخلًا متحققًا من مصدر في المملكة، وبالتالي فهي من الدخول الخاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% باعتبارها نشأت عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة. وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار لعام ٢٠٠٤م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (٢٨) لعام ١٤٢٩هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- أ) رفض استئناف المصلحة في طلبها احتساب غرامة تأخير بواقع ٣% على الضريبة المستقطعة من المبالغ المدفوعة لشركة (ب) وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ب) صرف النظر عن بحث استئناف المكلف بخصوص طلبه احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب) بواقع ٥% بدلا من ١٥% وفقا للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- أ) رفض استئناف المصلحة في طلبها اعتبار العقد الموقع من المكلف مع شركة (ج) وحدة واحدة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.
- ب) صرف النظر عن بحث استئناف المكلف بخصوص طلبه احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ج) بواقع ٥% بدلا من ١٥% وفقا للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار لعام ٢٠٠٤م وفقا للحيثيات الواردة في القرار.

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

وبالله التوفيق،،،