

## (القرار رقم ١٢٦٦ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

### في الاستئناف رقم (١١٤٥/ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٤/٥/٦هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قراري لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (٦) لعام ١٤٣١هـ ورقم (٧) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٢هـ كل من: ..... كما مثل المكلف .....

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 المكلف بنسخة من قرارها رقم (٦) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٣٧) وتاريخ ١٤٣١/٥/١٢هـ، وقرارها رقم (٧) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٣٩) وتاريخ ١٤٣١/٥/١٢هـ، وقدم المكلف استئنافه على القرارين وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٦٤٧) وتاريخ ١٤٣١/٧/٩هـ، كما قدم ضماناً مصرفياً صادراً من بنك (ج) برقم ..... وتاريخ ١٤٣١/٧/٣هـ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### بند ضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية رقم (٦) في البند (ثانياً/٥) برفض اعتراض الشركة على بند ضرائب الاستقطاع وفقاً للحثيات الواردة في القرار، كما قضى قرار اللجنة الابتدائية رقم (٧) في البند (ثانياً) برفض اعتراض الشركة على الربط الإلحاقى لضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف هذين البندين من القرارين وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت إجراء المصلحة بإخضاع المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م مقابل استئجار ..... إلى ضريبة الاستقطاع استناداً إلى المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية، علماً بأن تفاصيل هذه المبالغ المدفوعة على النحو التالي:

٢٠٠٦م	٢٠٠٥م	
٣,٢٥٨,٥٥٧	٢,٩٧٥,٢٧٤	مصروفات استخدام الأقمار الصناعية
٣٧٥,٨٣١	٢٢٦,٦٠٨	مصاريف تكاليف الانترنت المستأجرة
٤٦٤,٢٩٧	٣٦٠,٧٢٧	تكاليف ساعات الكوابل المستأجرة
٤,٠٩٨,٦٨٥	٣,٥٦٢,٦٠٩	المجموع

ويرى المكلف عدم أحقية المصلحة في فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة للأسباب التالية:

١- أن هذه المدفوعات لقاء استئجار ساعات أو دوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل من منظمات دولية مثل ..... وشركات أجنبية، وتقوم الشركة بسداد المبالغ المستحقة لهذه المنظمات الدولية والشركات الأجنبية لقاء استئجار الساعات المذكورة سواء تم تقديم خدمات هاتفية أم لا.

٢- أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل و المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية اعتمدتا على الفقرتين (٨ و١) 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 , وحيث 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 (٨ و١) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل على الخدمات الواردة في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية , وهو أمر لا ينطبق على استئجار ساعات ودوائر في الاقمار الصناعية والإنترنت والكوابل حيث أنها تمت بالكامل خارج المملكة , ولا تعتبر دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة العربية السعودية وهي أيضاً ليست من الخدمات الفنية والاستشارية وهذا ما أيده مصحح الزكاة والدخل من خلال خطابها رقم (٩/٤١٦٤) وتاريخ ١٤٢٥/٩/٣ هـ الذي نص على أن خدمات التدريب التي تمت بالكامل خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع لأنها ليست خدمات فنية أو استشارية وتمت خارج المملكة , كما أن إجابة المصلحة في موقعها الالكتروني والذي جاء فيها أن الدفعات مقابل الخدمات التي تتم بالكامل خارج المملكة بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

٣- أن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل و المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تطبقان 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 النظام الضريبي و المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية إلا في جزئية معينة وهي الخدمات الفنية والاستشارية , كما أن الفقرة (٥) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية نصت على أنه (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 (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٦٨) من النظام الضريبي تطبقان على الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية داخل المملكة حيث تخضع للنظام الضريبي السعودي، أما الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية خارج المملكة فلا تخضع لضريبة الاستقطاع , كما أن أحكام المادة (١) والمادة (٦) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على الدفعات المذكورة باعتبارها ليست مدفوعة مقابل دخل محقق من مصادر في المملكة حيث أن الخدمة المتعلقة بها لم تتم ممارستها بالكامل أو جزء منها في المملكة.

٤- أن أحكام المادة (٣/٥) من اللائحة التنفيذية لا تنطبق على الدفعات المذكورة باعتبار أن الدفعات متعلقة بخدمات إيجار ساعات ودوائر موجودة بالكامل خارج المملكة العربية السعودية وليست خدمات فنية أو استشارية.

٥- أن المنظمات المستخدم دوائرها أو ساعاتها لا يوجد لها أي معدات أو محطات داخل المملكة العربية السعودية أو في مجالها الجوي وبالتالي لا ينطبق عليها أي من شروط وأحكام المنشأة الدائمة الواردة في المادة(٤) من نظام ضريبة الدخل.

وأضاف المكلف أن ما أوردته المصلحة من أن الربط متفق مع ما هو مطبق في أغلب الدول في هذا الخصوص , فيرد عليه بأن كثير من الدول لا تطبق ضريبة الاستقطاع على خدمات الساعات والدوائر, كما وأن هذه الخدمات عبارة عن عملية استئجار وهي عملية مستقلة بذاتها, أي أن الشركة سوف تدفع قيمة الإيجار سواء تم تمرير خدمات هاتفية أم لا, ومحاولة إخضاع هذه الخدمات لضريبة الاستقطاع من جانب المصلحة سيؤدي إلى تحميل الشركة أعباء ضريبية لا تستند إلى نظام, علمًا بأن الشركة مكلف زكوي, كل ذلك يؤكد أن استئجار الساعات والدوائر في الأعمار الصناعية والإنترنت والكوابل غير خاضعة لضريبة الاستقطاع لكونها ليست خدمات فنية أو استشارية و لكونها تمت بالكامل خارج المملكة العربية السعودية. علمًا بأنه تم فرض ضريبة استقطاع على جهات مقيمة و جهات تتبع دول لديها اتفاقيات نافذة لمنع الازدواج الضريبي مع المملكة لكل ما تقدم, فإن الشركة تتمسك بوجهة نظرها بأن هذه المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع, وتطالب لجنتكم الموقرة بإلغاء قراري اللجنة الابتدائية رقم (٦) و (٧) لعام ١٤٣١هـ وتأييد مطلبها في أن القيمة الإيجارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرارين الابتدائيين أنها أخضعت المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع طبقًا للمادة (٦٨/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والتي نصت على ما يلي: يجب على كل مقيم سواء كان مكلفًا أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم, ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية ومنها فقرة رقم (٥) دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية بنسبة ٥% وقد أكد ذلك خطاب معالي وزير المالية رقم (١/٤٢٦٠) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٢هـ.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرارين الابتدائيين , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأعمار الصناعية والإنترنت والكوابل لضريبة الاستقطاع بحجة أنها مستأجرة من منظمات دولية وشركات أجنبية وأن الخدمة تمت بالكامل خارج المملكة وبالتالي لا تعد دخلًا متحققًا من مصدر في المملكة, كما أن الخدمات التي تتم بالكامل خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع باستثناء الخدمات الفنية والاستشارية, ويرى المكلف أن الفقرة (٥) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تنطبق على الجهات الأجنبية التي تقدم خدمة الاتصال الهاتفي داخل المملكة, في حين ترى المصلحة خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع استنادًا إلى الفقرة (٥) 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 ساعات ودوائر في الأعمار الصناعية والإنترنت والكوابل 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 (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 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 وفقاً لطبيعة الأعمال و الخدمات، كما تبين أن الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تقضي 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 وفقاً للأسعار التي تم تحديدها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات، كما حددت المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (٥) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققاً 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 على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م الذي تضمن احتساب ضريبة الاستقطاع يتضح إخضاع المصلحة المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة 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 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:

١- إيجار (٥%)، وكذلك لنص الفقرة (٤) من (أ) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل المتضمنة (يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة).

وكذلك لنص المادة (٦) من اللائحة التنفيذية المتضمنة (تعد الخدمات تمت في المملكة في أي الحالات الآتية:

١- إذا تمت ممارسة العمل، أو جزء منه، المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة).

عليه فإن اللجنة ترى تطبيقاً لهذه النصوص أن طبيعة الأعمال المقدمة محل الاستئناف هي عبارة عن إيجار حيث تتمثل في استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل وهي مستخدمة في المملكة من قبل المكلف بشكل مباشر من خلال النهايات الطرفية للكوابل أو أجهزة الاستقبال والإرسال 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 دخلاً متحققاً 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 عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قراري لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية رقم (٧٥٦) لعام ١٤٣١ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة عامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل.

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

وبالله التوفيق،،،