

(القرار رقم ١٢٨٥ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١٠٨٢/ض) لعام ١٤٣٠هـ

الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبي بعده

في يوم الإثنين الموافق ١٧/٧/١٤٣٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الشركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (٣٩) لعام ١٤٣٠هـ بشأن الرابط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٢/٤/١٤٣١هـ كل من:.....، كما مثل المكلف..... وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمها من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

النادية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٣٩) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم ٥٠/ج/١١٨/١٤٣٠هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٥٣) وتاريخ ١٢/١/١٤٣٠هـ، كما قدم صورة من الإيصال رقم (.....) وتاريخ ١١/١٨/٢٠٠٩م بما يفيد سداد المبالغ المستحقة بموجب القرار الابتدائي ومقدارها (٨٦١,٧٤٦) ريالاً، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من النادية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

النادية الموضوعية:

البند الأول: ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب) لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٣) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة الاستقطاع على الأتعاب المدفوعة إلى شركة (ب) بنسبة ٢٠% لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لا يتفق مع المصلحة في إخضاع الدفعات المسددة إلى (ب) مقابل خدمات فنية واستشارية لضريبة استقطاع بواقع ٢٠% ويرى أن هذه النسبة تطبق على أتعاب الإدارية ، وذكر أن الإيضاح (٩) من القوائم المالية يؤكد أن لدى الشركة اتفاقية خدمات فنية مع (ب) وبموجب أحكام هذه الاتفاقية تقدم المجموعة خدمات فنية للشركة ، وأنه طبقاً للمادة (٦٨) والمادة (١٣) من نظام الضريبة الجديد ولائحته التنفيذية فإن ضريبة الاستقطاع تطبق على المبالغ المدفوعة لقاء الخدمات الفنية والاستشارية بواقع ٥% وهو ما قامت به الشركة ، وذكر أن المصلحة بموجب الرابط للستين أعلاه أخذت في الاعتبار المبلغ المستحق لقاء الخدمات الفنية وإضافته للوعاء الزكوي على أنه مخصص ، وبالإضافة لذلك أخذت المصلحة المبلغ أعلاه كأتعاب خدمات فنية واحتسبت عليه ضريبة ربح جزافي بواقع ٢٥% عن الفترة من ٤/١/٢٠٠٤م إلى ٤/١/٢٠٠٥م ، إلا أنها لأغراض ضريبة الاستقطاع اعتبرت المبلغ أعلاه كأتعاب إدارة، وبناءً على ما تقدم يطالب المكلف بإخضاع المبالغ المدفوعة لقاء أتعاب الخدمات الفنية لضريبة الاستقطاع بواقع ٥% بدلاً من ٢٠%.

وأضاف المكلف بمذكرة المقيدة لدى اللجنة برقم (٧٤٦) وتاريخ ١٤٣١/١٢/١هـ، أن الشركة (أ) قد أبرمت اتفاقية خدمات فنية مع (ب) وقدمت بموجبها (ب) خدمات فنية معينة وقد سبق للمصلحة أن اطلعت على هذه الاتفاقية واستنتجت أن على الشركة (أ) سداد ضريبة ربح جزافي بنسبة ٢٥% بموجب نظام الضريبة القديم وستلاحظ اللجنة أن النسبة التي حددتها المصلحة وطبقتها هي النسبة الخاصة بالخدمات الاستشارية الفنية ولكن المصلحة عند دراستها للسنوات محل البحث استنتجت أن المبالغ المدفوعة إلى (ب) هي خدمات إدارة في طبيعتها وليس خدمات استشارية فنية وقد استندت المصلحة وكذلك لجنة الاعراض الابتدائية في وجهة نظرهما إلى كلمة "إدارة" المشار إليها في الاتفاقية دون أن تأخذ في اعتبارها جوهر وسياق الاتفاقية ككل، وفي هذا الشأن أفادت الشركة أنه على الرغم من أن اتفاقية الخدمات الفنية بين الشركة (أ) و(ب) تحتوي على كلمة "إدارة" في بعض الأماكن منها، إلا أن طبيعة الخدمات التي تقدمها (ب) هي خدمات استشارية فنية محضة وليس خدمات إدارة وستلاحظ اللجنة أن الشركة (أ) بدون خدمات فنية لن تكون في وضع تستطيع فيه القيام بأعمال التأمين المعقدة من تلقاء نفسها وعليه كان أمراً أساسياً أن تحصل الشركة على خدمات المساعدة الفنية من (ب) للقيام بهذه الأعمال عالية المخاطر بشكل مربح ، ويتسأل المكلف هل هناك طريقة أخرى للتأكد على أن الشركة (أ) كانت بحاجة للدعم الفني لإدارة أعمال أكثر من حاجتها للإدارة ذلك أن الوكيل السعودي لديه خبرة كافية لإدارة أعماله ولكنه كان بحاجة إلى الخبرة الفنية لإدارة بشكل مربح.

كما تود الشركة أن تلفت انتباها اللجنة إلى المواد التالية من الاتفاقية المبرمة بين الشركة (أ) وشركة (ب).

المادة (٢/أ) تقديم المعلومات والمساعدة الفنية فيما يتعلق بأعمال تقديم المخاطر المادة (٢/ب) تقديم الموظفين المدربين للقيام بأعمال مسح متخصصة للممتلكات والآلات والمعدات مع التركيز بصفة خاصة على تحسين المخاطر ومنع دعوث خسارة، المادة (٢/ج) تنظيم توظيف وتدريب الموظفين الملائمين للعمل في المملكة العربية السعودية، المادة (٢/ي) تقديم المشورة والمساعدة في طريق وأساليب العمل المادة (٢/ك) تقديم أبحاث السوق والمساعدة في تطوير منتجات جديدة ، وذكر أن اللجنة ستقدر أن طبيعة الخدمات المقدمة كانت فنية وليس إدارة، وغني عن القول أنه بدون المعرفة الفنية بالعمل فيما من أحد يوسعه إدارة مثل هذا العمل عالي المخاطر، ولذا فإن الشركة (أ) حصلت على المعرفة الفنية لا الإدارية، وقدم المكلف اتفاقية الخدمات الفنية المبرمة مع (ب)، وانتهى إلى المطالبة بقبول وجهة نظره في أن المبالغ المدفوعة كانت خدمات فنية و يجب أن تخضع لضريبة استقطاع بمعدل ٥% وفقاً للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد.

بعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن الإفادة بأن الاتفاقية المبرمة بين الشركة (أ) بصفتها الوكيل وشركة (ب) بتاريخ ١٢/٢٩/١٩٩١م الخاصة بالأتعاب الفنية تفيد بأن الأعمال التي تقوم بها الشركة المذكورة هي أعمال إدارة بحتة وأن هذا العقد (عقد إدارة) ويؤكد ذلك مقدمة عنوان الاتفاقية وكذلك البنود (١١، ١٢، ٨٧) من الاتفاقية ، وبناء عليه ترى المصلحة أن هذه الخدمات ذات إدارة وتخضع للضريبة بنسبة ٢٠% طبقاً لنظام ضريبة الدخل.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يمكن في طلب المكلف عدم احتساب ضريبة استقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب)المملكة المتحدة لقاء الخدمات الفنية والاستشارية بنسبة ٢٠% ويرى أن نظام ضريبة الدخل يقضي باحتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لقاء الخدمات الفنية والاستشارية بنسبة ٥% وهو ما طبقه الشركة ، وأن النسبة التي طبقتها المصلحة وهي ٢٠% تطبق في حال كانت المبالغ المدفوعة لقاء أتعاب الإدارة ، في حين تمسك المصلحة باحتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب)بنسبة ٢٠% بحججاً أن الاتفاقية الموقعة بتاريخ ١٢/٢٩/١٩٩٤م بين المكلف وشركة (ب)تفيد بأن هذه المبالغ دفعت للشركة المذكورة لقاء الإدارة.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٠) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ ونظام ضريبة الدخل الصادرة بخطاب وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٠) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ تنص على أنه (يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، من يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ومن ضمنها أتعاب إدارة بنسبة ٢٠٪، كما نص البند (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ على أنه (يخضع غير المقيم للضريبة عن المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ومن ضمنها أتعاب إدارة بنسبة ٢٠٪ ودفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية بنسبة ٥٪)، كما نص البند رقم (١) من الفقرة (أ) من المادة (٥) من النقطة على أنه (يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: ١- إذا نشاء عن نشاط تم في المملكة، ٦- أرباح الأسهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيدة، ٧- مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيدة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها، ٨- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة)، ونصت الفقرة (٣) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على - تعدد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة وبالتالي تتحقق من مصدر في المملكة: (الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية: ١- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة، ب- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل على أنه (لأغراض هذه المادة يعد المبلغ الذي تدفعه منشأة دائمة في المملكة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيدة)، كما أن المادة (٦) من اللائحة التنفيذية تنص على (تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية ومنها: ١- إذا تمت ممارسة العمل أو جزءً منه المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة، ونصت المادة (٧٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن (أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة (٦٨) من النظام تطبق على المبالغ المدفوعة في أو بعد ١٤٢٥/٦/١٣ هـ الموافق ٤/٣٠/٢٠٢٠).).

وترى اللجنة أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة عدة أمور من أهمها هل يوجد مبالغ مدفوعة أو في حكم المدفوعة كالتسويات والمماضية؟ وهل هي مدفوعة من مقيم لغير مقيم؟ وما هي طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة؟ وهل تعدد من الدخول المتحقق من مصدر في المملكة؟ وما هو التاريخ الذي تم الدفع فيه؟ وما هي نسبة الضريبة التي يمكن تطبيقها؟ ومن خلال مراجعة اللجنة للبيانات والمستندات المقدمة يتضح أن المكلف لم يتطرق عند إيضاح وجهاً نظره سواء في مذكرة الاعتراض أو مذكرة الاستئناف لدفعه تتعلق بحدوث واقعة الدفع من عدمه أو إلى تواريخ دفعها مما يعني موافقته على هذه الأمور وبالتالي فهي ليست محل بحث من قبل هذه اللجنة، وفي ضوء ذلك وحيث أن دفع المكلف اقتصرت على الجزئية المتعلقة بطبيعة الخدمات وسعر الضريبة التي تطبق عليها، فإن اللجنة بخصوص هذه الدفع ترى أن تحديد سعر الضريبة واستقطاعها من المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة تحكمه طبيعة الخدمات والأعمال المقدمة و المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمواد الأخرى المشار إليها أعلاً، وحتى تتمكن اللجنة من تحديد طبيعة الخدمات المقدمة وبالتالي نسبة ضريبة الاستقطاع النظامية التي يمكن تطبيقها على المبالغ المدفوعة للشركة غير المقيمة التي قدمت هذه الخدمات، فقد تم الرجوع إلى الاتفاقية الموقعة بهذا الخصوص المؤرخة في ٢٩/١٢/١٩٩١م المبرمة بين الشركة (أ) وشركة (ب) المجددة في ٢٩/١٢/١٩٩٤م المعروفة بعقد الإداري تبين أنها تتضمن نصوصاً صريحة وواضحة تفيد بأن الأعمال التي تقوم بها الشركة غير المقيمة هي أعمال إدارية بحتة وأن هذا العقد (عقد إدارة) ويؤكد ذلك عنوان الاتفاقية وكذلك البنود (١٣, ١١, ١٠, ٩, ٨, ٧, ٦, ٥, ٤, ٣, ٢, ١) من الاتفاقية كما أن شهادة المحامي المؤرخة في ٨/١/١٩٩٦م التي قدمت من قبل المكلف تنص على (شهادة إلى من يهمه الأمر - أنا الموقع أدناه المحامي.....، لقد اطلعت على عقد الإدارة . اتفاقية خدمات فنية . المبرم بين كل من الشركة (أ) القائمة في المملكة العربية

السعودية وبين (ب)، تاريخ ٢٩/١٢/١٩٩٤م والذي يتضمن رضا الطرفين الموقعين عليه بما جاء فيه وقبولهم به والمتضمن تعيين الشركة (ب) مديرًا للشركة^(أ) ولم نجد فيه ما يمنع الطرفين من العمل بموجبه وتنفيذ مضمونه وفقاً للأنظمة والقوانين المعتمدة بها بالمملكة العربية السعودية، لذا ترى اللجنة استناداً إلى ما ذكر أعلاه احتساب ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (ب) بنسبة ٢٠٪ لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م وبالتالي رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به باحتساب ضريبة الاستقطاع على الأتعاب المدفوعة إلى شركة (ب) بنسبة ٢٠٪ لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

البند الثاني: غرامة التأخير لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٤) بتأييد المصلحة في احتساب غرامة تأخير بنسبة (١٪) عن كل (٣٠) يوم تأخير من استحقاق الضريبة لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

استئناف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة لا تتفق مع المصلحة في فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية الناشئة على ضريبة الاستقطاع، وذلك أن الشركة قد قامت بسداد الضرائب المستحقة بحسن نية وفقاً لنظام ضريبة الدخل المطبق وضمن المهلة النظامية، وأن الأمر المذكور في البند أعلاه يخضع للاختلاف في وجهات النظر من عدة أوجه بين المكلف والمصلحة وبالتالي فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير وذلك وفقاً للمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٤٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٤٩٣هـ.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تتضمن الإفادة بأن الضريبة غير المسددة تخضع لغرامة التأخير بواقع ١٪ عن كل (٣٠) يوم تأخير من استحقاق الضريبة وذلك طبقاً للمادة (٧٧) فقرة (أ) من النظام الضريبي الجديد والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

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 المكلف عدم فرض غرامة تأخير على ضرائب الاستقطاع التي تم احتسابها بموجب ربط المصلحة بحجة أن ضريبة الاستقطاع التي تم احتسابها من قبل المصلحة تخضع للاختلاف في وجهات النظر، وأن الشركة قامت بسداد الضريبة من وجهة نظرها بحسن نية وفقاً لنظام المطبق وضمن المهلة النظامية في حين تمسك المصلحة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة بواقع ١٪ عن كل ثلاثة أيام تأخير تطبيقاً لنظام ضريبة الدخل.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٥٠/١١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٥٠/٦/١١هـ تبين أن المادة (٧٧) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل تنص على أ - إضافة إلى الغرامة الواردة في المادة (٦٧) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، كما أن المادة (٦٨) الفقرة (١/هـ) من اللائحة التنفيذية تنص على أن تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة (٦٧) من اللائحة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية:

هـ (التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة (١٠) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة (٦٨) من النظام)، وبناء على ما سبق ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في احتساب غرامة تأخير بنسبة (١٪) عن كل (٣٠) يوم تأخير من استحقاق الضريبة لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الأولى بجدة رقم (٣٩) لعام ١٤٣٠هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به باحتساب ضريبة الاستقطاع على الأتعاب المدفوعة إلى شركة (ب) بنسبة ٢٠٪ لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في احتساب غرامة تأخير بنسبة ١٪ عن كل (٣) يوم تأخير من استحقاق الضريبة لعامي ٢٠٠٤م و ٢٠٠٥م.

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

وبالله التوفيق...،