

(القرار رقم ١٢٩٠ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١١٠٤/رض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٨/٨هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٩) لعام ١٤٣٠هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠١م و ٢٠٠٢م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣١/٥/٢٧هـ 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 بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٩) لعام ١٤٣٠هـ بموجب الخطاب رقم (١٥٣/٩٠٣١/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٠/١٢/٢٩هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٤٣١) وتاريخ ١٤٣١/١/٢٧هـ، كما قدم ضمناً بنكياً من البنك (ب) برقم وتاريخ ١٤٣١/١/٢٦هـ بمبلغ (٣,٦١٣,٤١٨) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، 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: ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام ٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على حصة الشريك الأجنبي المتخارج مع الغرامة المترتبة عليها.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشريك الأجنبي (ج) في شركة (أ) باع حصته البالغة ١٩% إلى الشركاء السعوديين في شركة (أ) وقد بدأ سريان مفعول بيع الحصص وفقاً لاتفاقية البيع المؤرخة في ٢٠٠١/١٢/١١م الموافق ١٤٢٢/٩/٢٦هـ اعتباراً من ٢٠٠١/١٠/٣١م الموافق ١٤٢٢/٨/١٥هـ، وقد صرحت الشركة لمصلحة الزكاة والدخل عن بيع الحصص خلال (٦٠) يوماً من تاريخ سريان مفعول بيع الحصص بموجب الخطاب رقم (١٠٢١٦٧-ب) المؤرخ في ١٤٢٢/١٠/١٦هـ الموافق ٢٠٠١/١٢/٣١م تمثيلاً مع النظام الضريبي المعمول به في ذلك الحين، واستناداً لاحتساب قيمة الحصص الدفترية في ذلك الوقت صرحت شركة (أ) عن خسارة من بيع الحصص،

وبناءً على ذلك لم تقم بسداد أي ضريبة على عملية البيع ، إلا أن المصلحة في ربطها احتسبت ضريبة أرباح رأسمالية على أساس جزافي واحتسبت أرباحاً رأسمالية على بيع الحصص على أساس متوسط الربح لأخر ثلاث سنوات ، ولجنة الاعتراض الابتدائية بقرارها رقم (١٩) لعام ١٤٣٠هـ أيدت احتساب المصلحة لضريبة الأرباح الرأسمالية على حصة الشريك الأجنبي المتخارج والشركة غير موافقة على إجراء المصلحة و على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية باحتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية بحجة أن المعالجة التي اتبعتها شركة (أ) كانت مستندة إلى الخسائر الرأسمالية الفعلية الناتجة من بيع الحصص التي تم تأييدها حسب الأصول باتفاقية بيع الحصص وتم تأكيدها بشهادة مراجعي حسابات (ج) ولذلك يطالب المكلف بأن يتم الأخذ بالنتائج الفعلية وليس الأسلوب الجزافي.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة برقم (٤/١٨٠) وتاريخ ١٤٣١/٧/٤هـ تضمنت الإفادة بأن الخلاف بين المكلف والمصلحة ينحصر في قيام المصلحة باحتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على حصة الشريك الأجنبي المتبقية والمباعة إلى الشركاء السعوديين ومقدارها (١٩%) من رأس المال ، والمكلف غير موافق على إجراء المصلحة نظراً لتكبد الشريك الأجنبي خسارة في بيع حصصه ، ولأن مبلغ ضريبة الأرباح الرأسمالية المحتسبة من قبل المصلحة تمت بأسلوب جزافي بالكامل ولا تستند إلى حقائق علمية، وترى المصلحة أنه نظراً لعدم التزام المكلف بتقديم ميزانية إعادة تقييم الأصول والخصوم في تاريخ التخارج تم تقدير الأرباح الرأسمالية على أساس التقدير الجزافي (حصة الشريك الأجنبي المتخارج كما في تاريخ التخارج مضروبة في متوسط صافي الربح المعدل للسنوات الثلاث السابقة)، وذكرت المصلحة أن الاتفاقية موقعة في ٢٠٠١/١٢/١١م الموافق ١٤٢٢/٩/٢٦هـ بينما المكلف يقول بأن التوقف كان في ٢٠٠١/١٠/٣١م الموافق ١٤٢٢/٨/١٥هـ والمصلحة أخذت بتاريخ الاتفاقية الموقعة في ٢٠٠١/١٢/١١م ، وذكرت المصلحة أن المادة (٣٢) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ نصت على أنه في حالة توقف المكلف بالضريبة فرداً أو شركة عن مزاولة النشاط كلياً أو عن جزء من النشاط أثناء السنة ، فيجب عليه إخطار المصلحة بهذا التوقف خلال (٦٠) يوماً من تاريخ توقفه عن العمل كما يجب عليه في ذات الوقت أن يقدم خلال ذات المدة إقراره الضريبي عن فترة المزاولة من بدء سنته المالية حتى تاريخ توقفه وتقديم البيانات اللازمة لتصفية الضريبة ، حيث يأخذ التنازل أيضاً حكم التوقف إلا أن المكلف لم يقدم إقراره والبيانات اللازمة ، وبالتالي طلبت المصلحة منه تقديم القوائم المالية بإعادة التقييم حتى تاريخ التخارج ، وذلك بموجب خطابها رقم (٦٦٨/١١) لعام ١٤٢٤هـ ، وقد اكتفى المكلف بتقديم قائمة المركز المالي وقائمة دخل غير مدققة ودون إجراء إعادة التقييم عليها ، وبمقارنة ودراسة القيمة البيعية لحصة الشريك الأجنبي مع حصته في الشركة من خلال القوائم المالية المقدمة ، اتضح وجود خسارة رأسمالية تقدر بـ (٣,٠١٨,٠٨١) ريالاً رغم تحقيق الشركة أرباح كبيرة خلال السنوات من ١٩٩٧م حتى ٢٠٠١م حيث بلغت على التوالي: عام ١٩٩٧م مبلغ (٣,٥٠٣,٣٦٩) ريالاً، عام ١٩٩٨م مبلغ (٤٨,٦٢١,٧٩٤) ريالاً، عام ١٩٩٩م مبلغ (٣٠,٩٧٦,٥٢٣) ريالاً، عام ٢٠٠٠م مبلغ (٤٠,٤٨١,٠١٥) ريالاً، عام ٢٠٠١م مبلغ (٤٣,١٣٣,٤٤٠) ريالاً ، مع العلم بأن رأس المال المستثمر بلغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال حتى عام ١٩٩٩م و(٢٧,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً في عام ٢٠٠١م بالإضافة إلى ما يحصل عليه الشريك الأجنبي المتخارج مقابل حقوق الامتياز الذي بلغ مقدارها في عام ٢٠٠٠م مبلغ (١,٩٨٩,٢٥٣) ريالاً وفي عام ٢٠٠١م مبلغ (١,٨٥٦,٩٠٤) ريالاً، وبناءً على ما سبق ذكره ونظراً لعدم التزام المكلف بتقديم ميزانية إعادة التقييم في تاريخ التخارج ، قامت المصلحة بتطبيق الخطاب الوزاري رقم (٤٦٨٢/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٥/١٧هـ وتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ المتضمن أنه في حال عدم التزام المكلف بالتعليمات النظامية بتقديم ميزانية إعادة التقييم في تاريخ التخارج ، وفي حال تحقيق الشركة أرباحاً (كالحالة محل البحث) يتم تقدير الأرباح الرأسمالية على أساس (ضرب) حصة الشريك الأجنبي المتخارج في حقوق الملكية في تاريخ التخارج في متوسط نسبة صافي الربح المعدل للثلاث سنوات السابقة على سنة التخارج منسوبة إلى الإيرادات ، وقد تأيد إجراء المصلحة بالخطاب الوزاري رقم (٣٤٢٩/١) وتاريخ ١٤٢٣/٣/١٣هـ بالموافقة على ما انتهت إليه قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٤١٦) لعام ١٤٢٣هـ بتأييد المصلحة في الطريقة التي اتبعتها لمحاسبة الشريك الأجنبي عن الأرباح الرأسمالية ، ولذلك تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

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 احتساب أرباح رأسمالية نتيجة تخارج الشريك الأجنبي ببيع حصصه في الشركة للشركاء السعوديين لأن نتيجة بيع الحصص الفعلية أظهرت خسارة، ويرى أن ما توصلت إليه المصلحة من أرباح تم احتسابها بأسلوب تقديري ولا يمثل الواقع الفعلي، في حين ترى المصلحة أن عدم التزام المكلف بتقديم حسابات إعادة التقييم هو الذي جعل المصلحة تقوم باحتساب الأرباح التقديرية الرأسمالية لعملية التخارج بالأسلوب التقديري وذلك استناداً لخطاب وزير المالية رقم (٤٦٨٢/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٥/١٧هـ وتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على المستندات المقدمة بما في ذلك اتفاقية بيع الحصص في شركة (أ) الموقعة بتاريخ ٢٠٠١/١٢/١١م الموافق ١٤٢٢/٩/٢٦هـ والموثق عقد تأسيسها أمام كاتب العدل في برقم وتاريخ ١٤٢٢/٩/٢٢هـ والتي تضمنت الإشارة إلى الشركاء الأربعة المالكين للشركة وأن الشريك الأجنبي في الشركة (شركة ج) باع كامل حصصه في الشركة على بقية الشركاء وفق الشروط والقيمة المحددة بهذا العقد حيث نص البند (ثانياً) من هذه الاتفاقية على (باع الطرف الرابع شركة ج) في تاريخ ٢٠٠١/١٠/٣١م جميع حصصه في الشركة البالغة (٥١٣٠) حصة تمثل كامل حصته في رأس مال الشركة بنسبة (١٩%) بكل مالها من حقوق وما عليها من التزامات بمبلغ إجمالي قدره (١٩,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً وقد وافق الشركاء المتنازل لهم على هذا التنازل وآلت الحصص المذكورة إلى ملكيتهم بكل ما لها من حقوق وما عليها من التزامات اعتباراً من (٢٠٠١/١٠/٣١م) ونص البند (ثالثاً) من هذه الاتفاقية على أنه (يتم تعديل مواد عقد تأسيس الشركة وفق النظام لتوضيح هذا البيع وذلك بموجب قرار شركاء يعتمد من وزارة التجارة وفق النظام ويوقع أمام كاتب العدل).

وترى اللجنة أن احتساب الوعاء الزكوي والضريبي يُعتمد فيه على القوائم المالية للمكلف وأن قياس عناصر تلك القوائم محاسبيا مرتبط بأحداث مالية عاكسة لجوهر الحدث وليس شكله تطبيقاً لقاعدة (الجوهر وليس الشكل) وحيث أن العقود ومنها عقد البيع لا تعد نافذة في مواجهة الغير إلا بإثباتها بالكتابة أمام كاتب عدل بحسب ما تقضي به المادة (العاشرة) من نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦) وتاريخ ١٣٨٥/٣/٢٢هـ وما طرأ عليه من تعديلات، حيث قضت بوجود إثبات عقد البيع وما يطرأ عليه من تعديل بالكتابة أمام كاتب عدل وإلا كان العقد أو التعديل غير نافذ في مواجهة الغير، وفي هذه الحالة وحيث أن الأمر يتعلق بإبلاغ المصلحة بعملية البيع وتغيير ملكية الحصص للشركاء فإن اللجنة ترى أن التاريخ المعتد به للبيع هو تاريخ إثباته لدى كتابة العدل ما لم تتضمن اتفاقية البيع نصاً يحدد تاريخ بدء نفاذها، ذلك أنه لا يمكن أن يقوم المكلف بإعداد وتقديم إقراره الزكوي والضريبي وسداد المستحق بموجبه وإخطار المصلحة وتبليغها ببيع لم يُثبت بعد في مواجهة الغير وهذا هو مضمون الحدث المالي الذي عكس في القوائم المالية للمكلف، كما أن تأجيل الأخذ بأثر التعديل في حصص الملكية على القوائم المالية وبالتالي على الوعاء الزكوي والضريبي وربطه بتعديل وتوثيق عقد التأسيس أو السجل التجاري أو الترخيص إجراء يجانبه الصواب لأن تعديل وتوثيق عقد التأسيس والسجل التجاري والترخيص يعد إجراء لا علاقة له بالحدث المالي، كما أن مضمون تعديل عقد التأسيس يقضى بعدم أحقية البائع في الحصول على أي حصة من الأرباح بعد تاريخ تعديل عقد التأسيس ذلك أن الاتفاقية نصت صراحة على أن تاريخ بدء سريانها وبالتالي نفاذها هو ٢٠٠١/١٠/٣١م، كما أن المكلف قدم قوائمه المالية وإقراره الضريبي الزكوي لعام ٢٠٠١م على هذا الأساس، وحيث إن المكلف أبلغ المصلحة عن بيع الحصص بموجب خطابه رقم (١/٢١٦٧/ب) في ١٤٢٢/١٠/١٦هـ الموافق ٢٠٠١/١٢/٣١م أي خلال المدة المحددة بستين يوم من تاريخ انتقال الحصص وهو (٢٠٠١/١٠/٣١م) فإن المكلف والحال كذلك يكون ملتزماً بتطبيق النظام فيما يخص إبلاغ المصلحة عن عملية التخارج.

وبالنسبة لاحتساب الأرباح الرأسمالية لعملية البيع فقد رجعت اللجنة إلى خطاب وزير المالية رقم (٤٦٨٢/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٥/١٧هـ الجوابي لخطابي المصلحة رقم (١/٥٧) وتاريخ ١٤٠٦/٤/٢هـ ورقم (١/٥٩) وتاريخ ١٤٠٦/٤/٤هـ بخصوص ما عرضته المصلحة عن حالة مماثلة تتعلق ببيع الشركاء الأجانب حصصهم في الشركة وتحويلها للشريك أو الشركاء السعوديين بقيمتها

الاسمية دون أن يحصل الشريك الأجنبي (البائع) على أرباح في ظل تحقيق الشركة أرباحًا مما لا يعقل معه أن يتم التصرف بالبيع مقابل القيمة الاسمية للحصص الأمر الذي يوجي بصورة عقد البيع وأن الأوراق المثبتة للتصرف تخفي الحقيقة وإنما قصد بالعقد تهرب الشريك الأجنبي من كل أو جزء من الضريبة أو أن تكون الصورية بالفرد المتيقن قاصرة على ثمن بيع الحصص، وتبين أن خطاب وزير المالية المشار إليه بعاليه يتضمن توجيه المصلحة بإعادة النظر في ربط الضريبة على الشريك الأجنبي على أساس أنه حقق ربحًا على الحصص التي باعها وكذلك توجيه المصلحة بتطبيق هذه القاعدة على الحالات المشابهة ، كما قامت اللجنة بالرجوع إلى تعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ وتبين أنه ينص على (تقرر المصلحة أن الأساس في احتساب الأرباح الرأسمالية هو الأخذ بما تظهره ميزانية إعادة التقييم للأصول والخصوم في تاريخ التصرف والتي ألزم النظام المكلف بتقديمها ، أما في حال عدم الالتزام بتقديمها فإن البديل يكون باحتساب الأرباح الرأسمالية بطريقة التقدير وهي: ضرب قيمة الحصة المتنازل عنها والتي تشمل حقوق الشريك الأجنبي في رأس المال والاحتياطيات والمخصصات والأرباح المرطبة.. الخ في متوسط نسبة صافي الربح المعدل للثلاث سنوات السابقة لسنة التنازل منسوبا إلى الإيرادات)، وبناءً عليه وحيث أن المكلف لم يلتزم بتقديم القوائم المالية المتعلقة بإعادة التقييم للأصول والخصوم في تاريخ التنازل والبيع التي ألزم النظام المكلف بتقديمها فإن هذا يعني أن المكلف اختار المحاسبة بالأسلوب التقديري التي تضمنها تعميم المصلحة المشار إليه أعلاه وذلك أن السنوات السابقة لعملية البيع وكذلك السنة التي تم فيها البيع (من ١٩٩٧ حتى ٢٠٠١م) أظهرت أرباحًا، وفي ضوء ذلك فإن المنطق يقضي بأن لا يتم بيع الحصص بخسارة أو التنازل عن حصتها في صافي أصول منشأة تحقق ربحًا بقيمتها الاسمية، لذا ترى اللجنة تأييد المصلحة باحتساب الأرباح الرأسمالية لعملية بيع الحصص بالأسلوب التقديري وذلك تمشيًا مع ما قضى به خطاب وزير المالية رقم (٤٦٨٢/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٥/١٧هـ وتعميم المصلحة رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ وبالتالي رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به باحتساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الشريك الأجنبي حصصه في الشركة.

وفيما يتعلق بغرامة التأخير التي احتسبتها المصلحة على الضرائب الناتجة عن الأرباح الرأسمالية وحيث أن احتساب الأرباح الرأسمالية يتم بالأسلوب التقديري فمعنى هذا أن تحديد تلك الإيراج يخضع للاجتهاد والاختلاف في وجهات النظر من حيث احتساب مقدارها وبالتالي فإن الضرائب التي تترتب عليه لا تخضع لغرامة التأخير لذا ترى اللجنة تأييد المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: الضريبة على الربح على أساس ربح تقديري ١٠٠%.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في احتساب الضريبة التقديرية على مبالغ الربح المدفوعة إلى (ج) للعامين ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م والغرامة المترتبة عليها.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تمشيًا مع المعالجة المتبعة في جميع السنوات السابقة وفي ضوء القرارين الاستثنائيين رقم (٢٨٩) ورقم (٢٩٠) للعامين ١٩٩٣م و ١٩٩٤م قامت شركة (أ) بالتصريح عن الربح من دخلها من الربح الذي حققته (ج) بعد حسم المصاريف المتكبدة على إنتاج ذلك الدخل وفقًا لشهادات مراجعي الحسابات الخارجيين ، واحتسبت وسددت الضريبة عليه باعتباره دخلًا من مصدر مستقل، إلا أن المصلحة عند إجراء الربط النهائي للسنتين ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م أضافت الدخل المذكور أعلاه إلى حصة (ج) من الربح في شركة (أ) واحتسبت ضريبة الشركات باستخدام شرائح النسب الضريبية مرة واحدة فقط ، وقدمت شركة (أ) اعتراضًا على ربط المصلحة وأفادت فيه بأنه نظرًا لوجود مصدري دخل مختلفين فإنه يتعين احتساب الضريبة بشكل مستقل على كل واحد من مصدري الدخل المذكورين، وأصدرت المصلحة ربحًا معدلاً واحتسبت الضريبة بشكل منفصل على مصدري الدخل أعلاه، إلا أن المصلحة لم تعتمد في الربط المعدل حسم المصاريف التي تكبدته (ج) مقابل دخل الربح الذي حققته ، ولجنة الاعتراض الابتدائية أيدت مصلحة الزكاة والدخل في احتساب ضريبة الربح التقديري على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% بحجة أن المبلغ المدفوع إلى (ج) يمثل ربحًا مقابل استخدام العلامة التجارية وبالتالي يخضع للضريبة على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% بموجب الخطاب الوزاري رقم (١٩٤٧/٤) ، دون الأخذ في الاعتبار حقيقة أن (ج) قد تكبدت

بعض المصاريف مقابل هذا الدخل، وبناءً على ذلك تطالب الشركة باحتساب ضريبة على الربح بعد اعتماد حسم المصاريف التي تكبتها (ج) في تحقيق إيرادات الربح تمثيلاً مع إجراء المصلحة في جميع السنوات حتى عام ١٩٩٩م، وأضاف المكلف بأن لجنة الاعتراض الابتدائية لم تتطرق في قرارها للبند المتعلق بإعادة فتح الربط الذي أصبح نهائيًا، وذكر أنه كان لدى المصلحة كافة المعلومات اللازمة عند إجراء الربط الأصلي، ولم يكن هناك أي إخفاء للحقائق بقصد التهرب من الضريبة وقد أجري الربط بعد "الدراسة والفحص" كما ذكرت المصلحة في خطابها رقم (٣/١٥٣٦/١١)، وبناءً عليه فإنه في ضوء القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) فإن قيام المصلحة بإعادة فتح الربط النهائي يفترق إلى المبررات النظامية، ولذلك ينبغي إلغاء الربط الإضافي رقم (٣/٨٢٦٢) برمته.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تتضمن الإفادة أنه بالنظر إلى طبيعة المبالغ المدفوعة للشريك الأجنبي (ج) اتضح أنها مدفوعة مقابل حقوق امتياز أي مقابل حقوق استغلال علامة تجارية أو خبرة فنية... الخ، وليس مقابل تقديم خدمات ناتجة عن حالات جديدة استدعت القيام بدراسة معينة من قبل الشريك الأجنبي أدت إلى تكبده مصاريف في هذا الخصوص لتقديم مشورة معينة أو خلافه مما يؤيد احتساب الضريبة على أساس أرباح تقديرية ١٠٠% (إتاوة) عن المبالغ المدفوعة في عام ٢٠٠٠م ومقدارها (١,٩٨٩,٢٥٣) ريالاً وفي عام ٢٠٠١م مقدارها (١,٨٥٦,٩٠٤) ريالاً وفقاً للخطاب الوزاري رقم (٢١١١/٤) وتاريخ ١٤٠٥/٧/٥هـ، والخطاب الوزاري رقم (١٩٤٧/٤) وتاريخ ١٤٠٦/٣/٢٠هـ المتضمنين ربط الضريبة على أساس (١٠٠%) (إتاوة) على المبالغ المدفوعة لقاء حقوق الامتياز أو العلامات التجارية بوصفها (دخلاً سنوياً) متكرراً مرتبطاً ارتباطاً مباشراً بعملية الإنتاج، وليس كما ذكر بإقرار المكلف أو الربط المعترض عليه، لذلك قامت المصلحة بتعديل الربط على هذه المبالغ بموجب الربط المعدل الصادر برقم (٣/٨٢٦٢) وتاريخ ١٤٢٥/٨/١١هـ باعتباره خطأً فنيًا، وفقاً للفقرة (١) من البند (ثانياً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ واعتراض عليه المكلف أيضاً بخطابه الوارد برقم (٧٤٢٦) وتاريخ ١٤٢٥/٩/١٠هـ، وقد تأيد إجراء المصلحة بالخطاب الوزاري رقم (٥٤٢٨) وتاريخ ١٤٢٣/١/١١هـ، ورقم (١٤٣٤/١) وتاريخ ١٤٢٣/١/٢٧هـ بالموافقة على ما انتهى إليه قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٤٠٠) ورقم (٤٠٤) لعام ١٤٢٣هـ بتأييد المصلحة في هذا الموضوع، ولذلك تتمسك المصلحة بصحة ربطها، وذكرت المصلحة أن الأساس النظامي الذي اعتمدت عليه في فرض ضريبة تقديرية بواقع أرباح ١٠٠% على مبالغ الربح المدفوعة للشريك الأجنبي (ج): منصوص عليها أيضاً في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ في الفقرة رقم (٦) "تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لا يوجد حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تقدير قيمة البضائع والآلات والأدوات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مدراًً لتحقيق مقدار الربح، وبلا حظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن ١٥% من مجموع الواردات العامة" وهذه المادة أعطت المصلحة الحق في تقدير ربح من ١٠٠% إلى أن لا يقل عن ١٥% وقد جرى العمل في المصلحة بمعاملة الربح باحتساب أرباح ١٠٠%، كما أن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام قد استنتجت من مراجعة المستندات المقدمة لها من قبل المكلف ومن ذلك اتفاقية التراخيص و المساعدة الفنية بين المكلف و الشريك الأجنبي (ج) المبرمة بتاريخ ١٩٧٩/٣/١٥م: أن المادة رقم (١/ب) نصت على أنه "تعني العلامة التجارية التي سجلها المرخص فيما يتعلق بالمنتجات كما هي مرفقة ويعلن المرخص أن له الحقوق الحصرية بالتصرف بالحقوق الفكرية المذكورة أدناه...." والمادة رقم (٢) المتعلقة بترخيص المعرفة الفنية وكذلك المادة رقم (٣) المتعلقة بترخيص استعمال العلامة التجارية وأن المادة (١٢) نصت على "يوافق المرخص له على دفع المبالغ المالية التالية إلى المرخص:

أ- ٢% (اثنين بالمائة) على المبيعات التي تصل قيمتها حتى (٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً من مبيعات.....

ب- ١,٥% (واحد ونصف بالمائة) على المبيعات لفترة خمس سنوات بعد إكمال نص الفقرة (أ) أعلاه.

ج- عدم دفع أي مبالغ للفترة المتبقية من الاتفاقية حتى إكمال الفترة المحددة من الاتفاقية في حال عدم إكمال الفترة (أ) و (ب) لفترة إحدى عشرة سنة من الاتفاقية.

د- وفي حال تجاوز الفقرة (أ) و (ب) أعلاه إحدى عشرة سنة من الاتفاقية يستحق دفع ما قيمته ١,٥% لحين اكتمال فترة الخمس سنوات المشار إليها في الفقرة (ب) أعلاه بشرط أن يقتصر ذلك على ما مجموعه (١٢) سنة بعد تاريخ بداية عملية الإنتاج، وعليه رأيت اللجنة أن المبالغ المدفوعة إلى الشريك الأجنبي (ج) تمثل أتاوة مقابل استخدام العلامة التجارية وبذلك تعد مقابل حقوق امتياز، وبالتالي فإنها تخضع للضريبة على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% تمسحاً مع الخطاب الوزاري رقم (١٩٤٧/٤) وتاريخ ١٤٠٦/٣/٢٠هـ.

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 إخضاع كامل المبالغ المدفوعة لشركة (ج) خلال عامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م للضريبة وكذلك طلبه عدم إخضاع الضريبة الناتجة عنها لغرامة التأخير ويرى أن المصلحة لم تأخذ في الاعتبار المصاريف التي تكبدتها شركة (ج) في تحقيق تلك الإيرادات أسوة بما تم تطبيقه على جميع السنوات حتى عام ١٩٩٩م، بالإضافة إلى ذلك يرى أن اللجنة الابتدائية لم تتطرق في قرارها إلى البند المتعلق بإعادة فتح الربط، وأن قيام المصلحة بإعادة الربط يفترض إلى المبررات النظامية على اعتبار أن كافة المعلومات كانت لدى المصلحة عند إجراء الربط الأساسي ولم تكن هناك أي معلومات مخفاة بقصد التهرب، في حين تتمسك المصلحة باحتساب الضريبة على كامل المبالغ التي حصلت عليها شركة (ج) خلال عامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م باعتبارها إتاوة كونها عبارة عن دخل سنوي متكرر مرتبط مباشرة بالإنتاج وبما ترى معه المصلحة أنها تمثل ربحاً مقابل حقوق امتياز أي مقابل استخدام علامة تجارية أو خبرة فنية لا يقابلها أي تكاليف، كما أن المصلحة قامت بتعديل الربط الأساس وإجراء ربط معدل بموجب الخطاب المؤرخ في ١٤٢٥/٨/١١هـ لوجود خطأ فني في الربط الأساس لزم تعديله وفقاً للفقرة (١) من البند (ثانياً) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ.

وبعد الدراسة يتضح أن استئناف المكلف ذو شقين الأول يتعلق بفتح الربط حيث ذكر المكلف في استئنافه بأن اللجنة الابتدائية لم تتطرق في قرارها للبند المتعلق بإعادة فتح الربط الذي أصبح نهائياً، وأنه كان لدى المصلحة كافة المعلومات اللازمة عند إجراء الربط الأصلي ولم يكن هناك أي إخفاء للحقائق بقصد التهرب من الضريبة وبما يرى معه المكلف أن قيام المصلحة بإعادة فتح الربط النهائي لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م يفترض إلى المبررات النظامية، وفي هذا الخصوص قامت اللجنة بالرجوع إلى القرار الابتدائي ولم تجد في حثياته أو في منطوقه حكماً يتعلق بفتح الربط، كما أن اللجنة لم تُدرج في قرارها ضمن بنود الاعتراض بنداً يتعلق بفتح الربط، كما قامت اللجنة بالرجوع إلى مذكرة الاعتراض المقدمة من المكلف بالخطاب رقم (٤/٢٣٦٣) وتاريخ ١٤٢٥/٣/٨هـ بشأن الربط الأصلي المبلغ لها بالخطاب (٣/١٥٣٦/١١) وتاريخ ١٤٢٥/٢/٩هـ، وكذلك مذكرة الاعتراض المقدمة من المكلف بالخطاب رقم (٤/٢٨٣٤) وتاريخ ١٤٢٥/٩/١٠هـ بشأن الربط المعدل المبلغ بالخطاب رقم (٣/٨٢٦٢) وتاريخ ١٤٢٥/٨/١١هـ ولم تجد ضمن البنود التي اعترض عليها المكلف ما يفيد أنه قد اعترض على فتح الربط بل أن المكلف هو الذي طالب المصلحة بأن تعدل الربط الأصلي فيما يخص احتساب الضريبة على الربح حيث طلب من المصلحة في مذكرة اعتراضه المؤرخة في ١٤٢٥/٣/٨هـ عدم إضافة الربح الذي حققته شركة (ج) من الربح المدفوع لها إلى حصة شركة (ج) من الربح في شركة (أ) وربط الضريبة على الربح بشكل مستقل، كما تبين أن الفارق في الوقت بين الربط الأصلي والربط المعدل لم يتجاوز السنة حيث صدر الربط الأصلي بتاريخ ١٤٢٥/٢/٩هـ والربط المعدل بتاريخ ١٤٢٥/٨/١١هـ بالإضافة إلى أن الربط المعدل تم بناءً على طلب من المكلف، لذا ترى اللجنة صرف النظر عن بحث هذا الموضوع كونه لم يكن محلاً للاعتراض أصلاً بالإضافة إلى أن التعديل تم بناءً على طلب المكلف وخلال فترة لم تتجاوز السنة.

أما بالنسبة للشق الثاني من استئناف المكلف فقد قامت اللجنة بدراسة الموضوع وتبين لها أن إخضاع المبالغ المدفوعة من قبل المكلف لشركة (ج) لضريبة جهات غير مقيمة على أساس أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% يتطلب تحديد وتكييف طبيعة الاتفاقية الموقعة بين شركة (أ) وشركة (ج) بتاريخ ١٩٧٩/٣/١٥م وتحديد ما إذا كانت المبالغ التي حصلت عليها شركة (ج) (الشريك الأجنبي في شركة (أ)) بموجب هذه الاتفاقية مقابل خدمات أو أعمال أو أنها مقابل استخدام حقوق امتياز (استخدام

الاسم أو العلامة التجارية , أو مقابل استخدام الأسرار الصناعية أو ما شابه ذلك) وترى اللجنة أن تكيف المبلغ المدفوع لشركة (ج) بأنه مقابل استخدام حق امتياز أو ترخيص باستخدام الأسم أو العلامة التجارية أو الأسرار الصناعية (إتاوة) يعتمد على أمرين هما: تعريف الإتاوة، وطبيعة الاتفاقية الموقعة بين المكلف وشركة (ج)، فالإتاوة تعرف بأنها المبلغ أو المبالغ المدفوعة مقابل استعمال، أو الحق في استعمال، حقوق النشر الخاصة بعمل أدبي أو فني أو علمي أو براءة اختراع أو علامة تجارية، أو تصميم أو نموذج، أو خلطة أو تركيبة سرية، أو مقابل معلومات تتعلق بخبرة صناعية أو تجارية أو علمية ومما يعزز هذا التعريف ما ورد في المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ والذي جاء فيه تعريف الإتاوة بأنها "الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها والتي تشمل ولا تقتصر على حقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصاميم والأسرار الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والمعرفة وأسرار التجارة والأعمال والشهرة والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية". ومن قراءة اللجنة لنصوص الاتفاقية الموقعة بين الطرفين بتاريخ ١٩٧٩/٣/١٥م يتبين أنها تنص في كثير من موادها على أمور تفيد بأن طبيعة هذه الاتفاقية وأن ما يدفع بموجبها لشركة (ج) يمثل إتاوة مقابل استخدام العلامة التجارية والمعرفة الفنية ليتمكن المرخص له (شركة أ) من تصميم وتصنيع واختيار وبيع المنتجات (.....) في المنطقة خلال سريان الاتفاقية ومن هذه المواد المادة (١٢) التي نصت على أنه "يوافق المرخص له على دفع المبالغ المالية التالية إلى المرخص:

أ- ٢% (اثنين بالمائة) على المبيعات التي تصل قيمتها حتى (٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريالاً من مبيعات.....

ب- ١,٥% (واحد ونصف بالمائة) على المبيعات لفترة خمس سنوات بعد إكمال نص الفقرة (أ) أعلاه.

ج- عدم دفع أي مبالغ للفترة المتبقية من الاتفاقية حتى إكمال الفترة المحددة من الاتفاقية في حال عدم إكمال الفترة (أ) و (ب) لفترة إحدى عشرة سنة من الاتفاقية.

د- وفي حال تجاوز الفقرة (أ) و (ب) أعلاه إحدى عشرة سنة من الاتفاقية يستحق دفع ما قيمته ١,٥% لحين اكتمال فترة الخمس سنوات المشار إليها في الفقرة (ب) أعلاه بشرط أن يقتصر ذلك على ما مجموعه (١٢) سنة بعد تاريخ بداية عملية الإنتاج. وبناء عليه وفي ضوء هذه النصوص الصريحة ترى اللجنة أن ما تحصل عليه شركة (ج) بموجب الاتفاقية المشار إليها أعلاه يمثل إتاوة لا يقابلها أي تكاليف وبالتالي فإنها تخضع بالكامل للضريبة، لذا ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في احتساب الضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لشركة (ج) لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م. وفيما يتعلق بغرامة التأخير على الضرائب الناتجة عن إخضاع كامل المبالغ التي حصلت عليها شركة (ج) للضريبة وحيث إن الاتفاقية الموقعة بين شركة (أ) وشركة (ج) والتي على أساس حصلت شركة (ج) على هذه المبالغ خلال عامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م كانت طبيعتها واضحة بأنها مقابل استخدام حقوق امتياز وحيث أن المكلف لم يلتزم بسداد الضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لشركة (ج) فإن اللجنة تؤيد المصلحة في احتساب غرامة تأخير على فروقات الضريبة المستحقة على هذه المدفوعات و لا يمكن تصنيفها ضمن الحالات التي تُعد محل خلاف في وجهات النظر لأن تلك الاتفاقية كانت واضحة وصريحة الأمر الذي لا يحتاج معه إلى الاجتهاد في تفسير بنودها، وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتوجب غرامة التأخير.

البند الثالث: حصص المشاركة لعام ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٤/أ) بتأييد المصلحة في احتساب الضريبة على كامل حصة الشريك الأجنبي في رأس المال للعام ٢٠٠٠م وفرض الغرامة المترتبة عليها.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه في ٢٠٠٠/٥/٢٠م باع الشريك الأجنبي ١% من حصته على الشريك المحلي مما أسفر عنه تغير في نسبة المشاركة في شركة (أ) من ٢٠% للشريك الأجنبي و ٨٠% للشريك السعودي , إلى ١٩% للشريك الأجنبي و ٨١% للشريك السعودي, وذكر أن المصلحة تجاهلت تأثير هذا التغير في حصص المشاركة لعام ٢٠٠٠م , ولم تأخذ بأثر

التغير في حصص المشاركة في الاعتبار إلا في عام ٢٠٠١م، وأكد المكلف بأن الشريك الأجنبي باع إلى الشركاء السعوديين ١% من حصصه في عام ٢٠٠٠م ثم باع لهم ١٩% في عام ٢٠٠١م بناءً على ذلك تغيرت حصص المشاركة في شركة (أ) خلال العامين ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م وبالنظر إلى الحقائق أعلاه احتسبت شركة (أ) بأرباحها الخاضعة للضريبة والزكاة آخذة في الاعتبار تواريخ التغير في حصص المشاركة على النحو الموضح في الإقرارين النهائيين للعامين ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م، وبناءً عليه تطالب شركة (أ) بأن تأخذ المصلحة ذلك في الاعتبار وأن تحتسب الربح الخاضع للضريبة ووعاء الزكاة وأن تحسم صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة وفقاً لنموذج الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٠م، والكشوف (١٠) و (١٠/أ) و (١٤) من الإقرار النهائي لعام ٢٠٠٠م. وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة بأنه عند إجراء الربط لعام ٢٠٠١م، تم أخذ التغير في الحصص في الاعتبار، وقد تم الربط باحتساب الزكاة والضريبة منذ بداية السنة المالية حتى تاريخ التخارج، إضافة إلى احتساب الزكاة للفترة من تاريخ التخارج حتى نهاية السنة المالية، ولم يتم احتساب ضريبة على الفترة ما بعد التخارج، وذلك لإبلاغ المكلف المصلحة بالتخارج خلال الفترة النظامية المحددة بـ (٦٠) يوماً، وفقاً للمنشور الدوري رقم (١) لعام ١٤٠٢هـ، أما بالنسبة لعام ٢٠٠٠م، فلم يتم المكلف بإخطار المصلحة بتغيير الحصص خلال المدة النظامية المحددة، وفقاً للمنشور المشار إليه، وبالتالي تم احتساب الضريبة للشريك الأجنبي عن حصته قبل التغيير في عام ٢٠٠٠م لمدة (سنة) وفقاً لذات المنشور الفقرة رقم (٢)، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها المتفق و التعليمات النظامية.

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 أخذ أثر التغيير في ملكية حصة الشريك الأجنبي في الاعتبار عند احتساب الوعاء الضريبي واحتساب الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م وفقاً للتفاصيل الموضحة عند عرض وجهة نظر المكلف، في حين تتمسك المصلحة بصحة ربطها كونها أخذت التغيير في ملكية الحصص في الاعتبار عند احتساب الوعاء الزكوي والوعاء الضريبي لعام ٢٠٠١م لأن المكلف أبلغها بذلك التغيير خلال الفترة النظامية المحددة بستين يوم وفقاً للمنشور الدوري رقم (١) لعام ١٤٠٢هـ، أما عام ٢٠٠٠م ولأن المكلف لم يبلغ المصلحة بالتغيير في الحصص في الموعد النظامي فتم احتساب الضريبة على حصة الشريك الأجنبي قبل التغيير ولمدة سنة تطبيقاً لذلك المنشور.

وبعد الدراسة ورجوع اللجنة إلى المنشور الدوري رقم (١) لعام ١٤٠٢هـ تبين أنه ينص في البند (٢) منه على أنه (إذا توقف المكلف بالضريبة فرداً كان أو شركة عن مزاولة نشاطه كلية أو عن جزء من نشاطه أثناء السنة، فيجب عليه أخطار المصلحة بهذا التوقف خلال ستين يوماً من تاريخ وقوفه عن العمل كما يجب عليه في ذات الوقت أن يقدم خلال ذات المدة إقراره الضريبي عن فترة المزاولة منذ بدء سنته المالية حتى تاريخ توقفه لتصفية حساب الضريبة عنها ويسدد الضريبة المستحقة من واقعها ويترتب على التأخير في الأخطار أو تقديم هذا الإقرار بعد فترة الستين يوماً المقررة أن يلزم المكلف بدفع الضريبة عن سنة كاملة)، كما جاء في المادة (٣) من هذا المنشور تحديد المقصود بالتوقف و أن التنازل عن كل أو بعض المحل التجاري أو غيره يعتبر في حكم التوقف بنص المادة (٣٢) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) بمعنى أن يلتزم المتنازل (البائع مثلاً) أن يبلغ المصلحة بالتنازل خلال ستين يوم من تاريخ حصول التنازل وتقديم البيانات اللازمة لتصفية الضريبة وإلا التزم بدفع الضريبة عن سنة كاملة، كما يلتزم المتنازل إليه أيضاً (المشتري مثلاً) بالتبليغ عن التنازل في ذات الميعاد وإلا اعتبر المتنازل إليه مسؤولاً بالتضامن مع المتنازل عن دفع الضريبة المستحقة. وحيث أن المكلف (البائع والمشتري) قدم إقراره الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٠م ولم يبلغ أي منهما المصلحة عن التغيير في حصص المشاركة في عام ٢٠٠٠م في الموعد النظامي المحدد بستين يوماً من تاريخ التنازل، فإن اللجنة تؤيد المصلحة في احتساب الضريبة على كامل حصة الشريك الأجنبي من الأرباح لعام ٢٠٠٠م البالغة ٢٠% مع توجب غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عنها، وبالتالي رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص، أما بالنسبة لعام ٢٠٠١م وحيث أن المصلحة أفادت بأنها أخذت أثر التغير في الحصص وأنها قامت باحتساب الضريبة على حصة الشريك الأجنبي البالغة ١٩% حتى تاريخ التنازل واحتساب الزكاة على الحصص المباعة للفترة

من تاريخ التنازل وحتى نهاية العام، وحيث إن الأمر يتعلق بالمدة الزمنية التي على أساسها يتم احتساب الزكاة أو الضريبة وبما أن المصلحة لم تذكر التاريخ المعتمد به للبيع وانتقال ملكية الحصص وحتى لا يبقى هذا الأمر محلاً للاجتهد فإن اللجنة ترى أن تاريخ سريان الاتفاقية وانتقال ملكية الحصص هو ٢٠٠١/١٠/٣١م وهو تاريخ نفاذ الاتفاقية كما هو منصوص عليه في البند (ثانياً) منها، وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه أخذ أثر التغيير في الحصص في الاعتبار عند احتساب الضريبة و الزكاة لعام ٢٠٠١م على أن يكون تاريخ نفاذ الاتفاقية هو ٢٠٠١/١٠/٣١م بحيث يتم احتساب الضريبة على حصة الشريك الأجنبي من الأرباح البالغة ١٩% اعتباراً من ٢٠٠١/١/١م حتى ٢٠٠١/١٠/٣١م.

البند الرابع: الربح المعفي على مشروع التوسعة.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانياً/٥) بتأييد المصلحة في احتساب الزيادة على رأس المال خلال العام ٢٠٠٠م والربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة، والغرامة المترتبة عليها بالأغلبية.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه خلال عام ١٩٩٨م زادت شركة (أ) رأسمالها بمبلغ (١٦,٤٦٠,٠٠٠) ريال أي من (٨,٥٤٠,٠٠٠) ريال إلى (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وقد تم التصريح عن ذلك بشكل صريح في الإيضاح (٩) حول القوائم المالية المدققة لعام ١٩٩٨م، ووفقاً للقرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) احتسبت شركة (أ) الربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة من عام ١٩٩٨م وما بعده بتطبيق المعادلة الواردة في القرار الوزاري المذكور أعلاه، وقبلت المصلحة ذلك للعامين ١٩٩٨م و ١٩٩٩م وفي عام ٢٠٠٠م زادت شركة (أ) رأس مالها مرة أخرى بمبلغ (٢) مليون ريال، ولكن نظراً لأن الإجراءات النظامية المتعلقة بهذا الإجراء لم تكن قد استكملت بعد فإن شركة (أ) قد احتسبت رأس المال الإضافي في المعادلة المذكورة بمبلغ (١٦,٤٦٠,٠٠٠) ريال وإجمالي رأس المال بمبلغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وعند إجراء الربط النهائي أضافت المصلحة رأس المال الإضافي البالغ (٢) مليون ريال واعتبرته جزء من إجمالي رأس المال وبالتالي اعتبرت مقام الكسر في المعادلة المذكورة أعلاه (٢٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال بدلاً من إجمالي رأس المال البالغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وفقاً لاحتساب الشركة في الكشف (١٠/أ) من الإقرار النهائي، والشركة غير موافقة على معالجة المصلحة، وترى أنه يجب احتساب الإعفاء الضريبي لمشروع التوسعة على أساس المعادلة المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) ويرى المكلف أن الموضوع محل الخلاف يتركز حول ما إذا كان يجب اعتبار المساهمة في رأس المال الإضافي في عام ٢٠٠٠م جزءاً من المعادلة في إجمالي رأس المال ورأس المال الإضافي أم لا، ويرى المكلف أنه نظراً إلى أن الإجراءات النظامية لم تكن قد استكملت بعد فإنه ينبغي عدم إدراج رأس المال الإضافي في المعادلة المذكورة في البسط والمقام، ولذلك يطالب المكلف أما عدم إضافة المبلغ أعلاه في كل من البسط والمقام، وبناءً على ذلك وبعد زيادة رأس المال الإضافي بنفس المبلغ يجب أن يكون رقم رأس المال الإضافي لأغراض التوسعة (١٨,٤٦٠,٠٠٠) ريال (أي ١٦,٤٦٠,٠٠٠ + ٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبالنظر إلى التوضيحات أعلاه تطالب الشركة بتصحيح الخطأ المادي المذكور أعلاه فيما يتعلق باحتساب الربح المعفي من الضريبة العائد لمشروع التوسعة بعدم إضافة مبلغ (٢) مليون ريال في رأس المال الإضافي وإجمالي رأس المال في المعادلة المذكورة أعلاه.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت الإفادة أنه في حال زيادة رأس المال في المنشآت الصناعية لغرض التوسعة الرأسمالية، يحدد صافي ربح التوسعة الرأسمالية لأغراض الإعفاء الضريبي، عند توافر شروط معينة حددها القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ الذي نص في البند (رابعاً) على أنه (يحدد صافي ربح التوسعة الرأسمالية لأغراض الإعفاء الضريبي المنصوص عليه في هذا القرار طبقاً للمعادلة التالية: (جملة صافي الربح المتكون في كامل المشروع بعد التوسعة (×) مقدار الزيادة في رأس المال لغرض التوسعة (/) رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي (+) الزيادة في رأس المال) ويتم تطبيق هذه المعادلة حتى مع وجود حسابات منفصلة للتوسعة الرأسمالية عن حسابات المشروع، ومن خلال الاطلاع

على المعادلة السابقة، يتضح أن الغرض من قسمة الزيادة في رأس المال بغرض التوسعة على رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي + الزيادة) هو الوصول إلى نسبة (مساهمة الزيادة في رأس المال بغرض التوسعة) في الربح المتكون في المشروع ككل وبالتالي للوصول إلى هذه النسبة عند وجود أكثر من زيادة في رأس المال يجب أخذها كلها في الاعتبار عند تطبيق المعادلة بأن تكون ضمن رأس المال الكلي (المقام) باعتبار أن هذه الزيادات على رأس المال ساهمت أيضًا في تحقيق الربح المتكون ككل، وهذا ما قامت به المصلحة، حيث تم ضرب الربح الكلي في مقدار الزيادة في رأس المال لغرض التوسعة والبالغة (١٦,٤٦٠,٠٠٠) مقسومة على رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي) البالغ (٨,٥٤٠,٠٠٠) ريال + الزيادة الفعلية بغرض التوسعة البالغة (١٦,٤٦٠,٠٠٠) ريال + الزيادة الأخيرة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال واسترشدت المصلحة لتعزيز وجهة نظرها في هذا الموضوع بالخطاب الوزاري رقم (٢/٦٠٠) وتاريخ ١٤٢٥/٩/٣هـ بالموافقة على ما انتهى إليه قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٤٨٩) لعام ١٤٢٥هـ بتأييد إجراء المصلحة في فتح الربط وإعادة احتساب أرباح التوسعة المعفاة بالمعادلة المشار إليها آنفًا، ومما سبق بيانه ترى المصلحة أن الخلاف حول هذا البند ينحصر في طريقة احتساب المصلحة الربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة الرأسمالية خلال العام ٢٠٠٠م، حيث يطالب المكلف أن يتم احتساب الربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة على أساس رأس المال الإضافي البالغ (١٦,٤٦٠,٠٠٠) ريال مقسومًا على إجمالي رأس المال البالغ (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وليس (٢٧,٠٠٠,٠٠٠) ريال، بينما ترى المصلحة أن احتساب الربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة الرأسمالية يكون على أساس رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي + الزيادة) للوصول إلى نسبة (مساهمة الزيادة في رأس المال بغرض التوسعة) في الربح المتكون في المشروع ككل، ومع وجود أكثر من زيادة في رأس المال يجب أخذها في الاعتبار عند تطبيق المعادلة حسب القرار الوزاري رقم (٣/١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ وبما ترى معه المصلحة أن المكلف يطلب إعفاء ضريبي على أرباح الزيادة الثانية في رأس المال البالغة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال والتي تمت خلال عام ٢٠٠٠م وترى المصلحة بأنه لا يحق للمكلف الحصول على إعفاء ضريبي فيما يتعلق بالزيادة الثانية وذلك لما يلي:

خلال السنوات السابقة لعام ٢٠٠٠م قام بزيادة رأس المال بمبلغ (١٦,٤٦٠,٠٠٠) ريال حيث أصبح رأس المال الكلي بعد هذه الزيادة (٢٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وقد قامت المصلحة بإعفاء حصة الشريك الأجنبي في صافي الربح المتحقق نتيجة الزيادة في رأس المال من الضريبة عن طريق المعادلة التالية:

$$\text{صافي الربح المعفي} = \text{صافي الربح المعدل} \times \text{الزيادة في رأس المال لغرض التوسعة}$$

رأس المال الكلي

$$\text{صافي الربح المعفي} = \text{صافي الربح المعدل} \times ١٦٤٦٠.٠٠٠$$

$$٢٥٠٠٠.٠٠٠$$

وذلك تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (٣/١٧٠/٢) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ، وفي عام ٢٠٠٠م قام المكلف بإضافة جديدة ثانية في رأس المال قدرها (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال مصدرها الاحتياطي النظامي (داخلي) ليصبح رأس المال الكلي (٢٧,٠٠٠,٠٠٠) ريالًا وقد تم احتساب الربح المعفي كالتالي:

$$\text{صافي الربح المعفي} = \text{صافي الربح المعدل} \times \text{الزيادة الأولى في رأس المال}$$

$$\text{رأس المال الكلي}$$

$$\text{صافي الربح المعفي} = \text{صافي الربح المعدل} \times ١٦٤٦٠.٠٠٠$$

$$٢٧٠٠٠.٠٠٠$$

ومعنى ذلك أن المصلحة لم تقم باحتساب إعفاء ضريبي على صافي الربح الناتج عن الزيادة الجديدة الثانية في رأس المال وذلك تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (٣/١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ الذي نص في البند (ثالثًا) "تكون مدة إعفاء حصة الشريك الأجنبي في أرباح التوسعة الرأسمالية لفترة مماثلة لفترة إعفاء المشروع الأصلي ولمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع يبدأ سريانها من تاريخ بدء إنتاج التوسعة".

وبناء عليه ومن خلال ما سبق فإن المصلحة ترى بأنه لا يحق للمكلف الحصول على إعفاء ضريبي للربح الناتج عن الزيادة الثانية في رأس المال لكون المكلف حصل على الإعفاء في أرباح التوسعة الأولى، وذكرت المصلحة أن القرار المشار إليه بعاليه بين طريقة احتساب صافي ربح التوسعة الرأسمالية لأغراض الإعفاء الضريبي وفق المعادلة التالية:

صافي الربح المتكون في كامل المشروع بعد التوسعة (مضروباً في) مقدار الزيادة في رأس المال لغرض التوسعة (ومقسوماً على) رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي + الزيادة في رأس المال)، وبالتعويض في هذا المعادلة ينتج ما يلي:

أ- حسب ما يطالب به المكلف يكون صافي الربح المعفي الناتج عن الزيادة الأول والثانية في رأس المال =

$$(٢,٠٠٠,٠٠٠+١٦,٤٦٠,٠٠٠) \times ٤٢,٥٥٣,٨٠٥$$

$$٢٩,٠٩٤,١٩٤,٠٨ = (٢,٠٠٠,٠٠٠+١٦,٤٦٠,٠٠٠+٨,٥٤٠,٠٠٠)$$

ب- حسب إجراء المصلحة فإن صافي الربح المعفي الناتج عن الزيادة الأول فقط في رأس المال =

$$١٦,٤٦٠,٠٠٠ \times ٤٢,٥٥٣,٨٠٥$$

$$٢٥,٩٤٢,٠٦٠,٣٨ = (٢,٠٠٠,٠٠٠+١٦,٤٦٠,٠٠٠+٨,٥٤٠,٠٠٠)$$

ونظراً لأن رأس المال الإجمالي للمكلف ساهم في تحقيق أرباح صافية، وأن صافي الربح المعفي من الضريبة يقتصر على نسبة الزيادة الأول في رأس المال فقط، فإن المصلحة ترى أن تطبيق المعادلة (ب) لاحتساب الربح المعفي من الضريبة لغرض التوسعة يتفق مع القرار الوزاري المذكور، أما في حال إضافة مبلغ الزيادة الثانية إلى مقدار الزيادة الأول في بسط المعادلة، كما يطالب المكلف، فإن ذلك يترتب عليه زيادة الربح المعفي من الضريبة على التوسعة الأولى بأكثر مما هو مسموح به نظاماً، وهذا مخالف لما ورد في البند (ثالثاً) من القرار الوزاري الذي نص على "تكون مدة إعفاء حصة الشريك الأجنبي في أرباح التوسعة الرأسمالية لفترة ماثلة لفترة إعفاء المشروع الأصلي ولمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع يبدأ سريانها من تاريخ بدء إنتاج التوسعة".

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 إدراج الزيادة الثانية في رأس المال البالغة (٢) مليون ريالاً ضمن عناصر المعادلة عند احتساب الربح المعفي من الضريبة على مشروع التوسعة (المقام) وذلك استناداً إلى أن الإجراءات النظامية لهذه الزيادة لم تكتمل وبما يرى معه المكلف استبعاد الزيادة الثانية البالغة (٢) مليون ريالاً من مقام المعادلة المتعلقة باحتساب الربح المعفي لمشروع التوسعة، في حين تتمسك المصلحة بعدم أحقية المكلف في الإعفاء الضريبي للأرباح الناتجة عن الزيادة الثانية في رأس المال الشركة وذلك تطبيقاً للفقرة (ثالثاً) من القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٢) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ الذي قضى بأن تكون مدة إعفاء حصة الشريك الأجنبي في أرباح التوسعة الرأسمالية لفترة ماثلة لفترة إعفاء المشروع الأصلي ولمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع يبدأ سريانها من تاريخ بدء إنتاج التوسعة وترى المصلحة أن ما يطالب به المكلف يؤدي إلى إعفاء أرباح التوسعة الثانية.

وبعد الدراسة يتضح اتفاق كل من المكلف والمصلحة على تطبيق القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ حيث تضمنت مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف بأنه يجب احتساب الإعفاء الضريبي لمشروع التوسعة على أساس المعادلة المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) وتاريخ ١٤١٣/١٢/٢هـ، كما أن المصلحة في مذكرتها المقدمة رداً على استئناف المكلف أفادت بأنه في حال زيادة رأس المال لغرض التوسعة الرأسمالية فإن الربح المعفي من الضريبة للتوسعة الرأسمالية يحدد عند توافر شروط معينة حددها القرار الوزاري رقم (٣١٧٠/٣) لعام ١٤١٣هـ، ومن ذلك يتضح أن مكمن الخلاف بين المكلف والمصلحة ليس في الأساس النظامي وإنما في طريقة تطبيق المعادلة والتي على أساسها يتم احتساب الربح المعفي من الضريبة للتوسعة الرأسمالية وخاصة تحديد ما إذا كانت التوسعة الثانية (الزيادة الثانية في رأس مال الشركة البالغة (٢) مليون ريالاً) تدخل في مقام المعادلة أم لا، أي هل ينسب صافي الربح إلى إجمالي رأس المال البالغ (٢٥) مليون أو إلى إجمالي رأس المال بعد الزيادة الثانية البالغ (٢٧) مليون ريال.

ويرجع للجنة للقرار الوزاري رقم (٣/١٧٠) لعام ١٤١٣هـ تبين أن منح الإعفاء الضريبي ليس حقًا مكتسبًا بمجرد حصول التوسعة الناتجة عن زيادة رأس المال وإنما هو حق مقيد بتوافر شروط منصوص عليها في القرار الوزاري المشار إليه أعلاه , وحيث نص البند (ثالثًا) منه على أن تكون مدة إعفاء حصة الشريك الأجنبي في أرباح التوسعة الرأسمالية لفترة مماثلة لفترة إعفاء المشروع الأصلي ولمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع يبدأ سريانها من تاريخ بدء إنتاج التوسعة , كما نص البند (رابعًا) منه على (يحدد صافي ربح التوسعة الرأسمالية لأغراض الإعفاء الضريبي المنصوص عليه في هذا القرار طبقًا للمعادلة التالية:

جملة صافي الربح المتكون في كامل المشروع بعد التوسعة (مضروبًا في) مقدار الزيادة في رأس المال لغرض التوسعة (ومقسومًا على) رأس المال الكلي (رأس المال الأصلي + الزيادة في رأس المال) ويتم تطبيق هذه المعادلة حتى مع وجود حسابات منفصلة للتوسعة الرأسمالية عن حسابات المشروع الأصلي) وحيث أن المكلف قد استفاد من الإعفاء الضريبي للمشروع الأساس واستفاد من الإعفاء الضريبي للتوسعة الأولى وحيث أن النظام حدد أحقية الشريك الأجنبي في الإعفاء الضريبي عن التوسعة لمرة واحدة وبما أن المكلف حصل على هذا الإعفاء فإن مطالبته بعدم إدراج مبلغ التوسعة الثانية في مقام المعادلة ينتج عنه إعفاء الأرباح المحققة من التوسعة الثانية وهذا يعني أن المكلف يطالب بالإعفاء للمرة الثانية وهذا المطلوب ليس له ما يبرره نظامًا.

لذا ترى اللجنة أن الإجراء الذي اتخذته المصلحة عند تطبيق المعادلة بإضافة الزيادة الثانية البالغة (٢) مليون ريال إلى إجمالي رأس المال يعد إجراءً صحيحًا وبالتالي رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم إعفاء حصة الشريك الأجنبي في الأرباح الناتجة عن التوسعة الثانية من الضريبة، وكذلك تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من فرض غرامة التأخير على الضرائب الناتجة عنها لأن النظام في هذه المسألة كان واضحًا ولم يكن هذا الأمر محلًا للخلاف في وجهات النظر.

البند الخامس: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة في البند (ثانيًا/١ و٣ و٥) بتأييد المصلحة بالأغلبية في احتساب الغرامة المترتبة على الضريبة الناتجة عن تأييد المصلحة في البنود أعلاه.

استأنف المكلف البند (ثانيًا) من هذا القرار فيما يخص غرامة التأخير فذكر أن شركة (أ) كانت دائمًا تسدد الضرائب المستحقة عليها بإخلاص وحسن نية وفقًا للأنظمة الضريبية حسبما كانت مطبقة ومفسرة في ذلك الوقت وضمن المواعيد المحددة نظامًا، وأن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي مواضيع محل خلاف من نواح مختلفة بين المكلف ومصلحة الزكاة والدخل ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أي ضرائب إضافة ناشئة عنها استنادًا إلى المادة (١٥) من النظام، والمنشورين الدوريين رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لسنة ١٣٩٣هـ.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة تضمنت النص على، يلاحظ أنه فيما عدا حسم أوامر التحصيل (والذي تمت معالجتها في الربط المعدل في البندين (٣/٤٣/٥) فإن الخلاف بين المصلحة والمكلف ليس خلافًا فنيًا , وإنما هو خلاف ناتج عن عدم تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل والتعليمات واللوائح والقرارات الصادرة , ومن ثم يكون تعديل المصلحة نتيجة حسابات المكلف بهذه البنود هو إجراءً كاشفًا لها , حيث إن جميع البنود المختلف عليها قد استقرت معالجتها بصدور عدة خطابات وزارية بتأييد إجراء المصلحة في طريقة معالجتها , ومن ثم وجب خضوع الضريبة الناتجة عن هذه التعديلات للغرامة وفقًا لمضمون المادة (١٥) من النظام الضريبي، والمنشورين الدوريين رقم (٣) لسنة ١٣٧٩هـ , ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب غرامة تأخير على الضرائب التي تم احتسابها بموجب ربط عامي ٢٠٠٠م و ٢٠٠١م بحجة أن المسائل التي جرى بحثها هي مواضيع محل خلاف من نواح مختلفة لا يجوز معه فرض غرامة التأخير على أي ضرائب إضافية ناشئة عنها وذلك استنادًا للمادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ، في حين تتمسك المصلحة باحتساب غرامة التأخير على الضرائب التي احتسبتها المصلحة بموجب الربط المعدل بحجة أن الخلاف بين

المصلحة والمكلف حول تلك التعديلات لم يكن خلافًا فنيًا وإنما هو خلاف ناتج عن عدم تطبيق أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وبما ترى معه المصلحة أن تعديلها بهذه البنود هو إجراء كاشفًا لها وذلك تطبيقًا للمادة (10) من النظام الضريبي والمنشورين الدوريين رقم (3) لعام 1379هـ ورقم (0) لعام 1393هـ.

وبعد الدراسة يتضح أن الغرامة التي احتسبتها المصلحة بموجب ربطها الضريبي ارتبطت بعدة بنود هي (الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الشريك الأجنبي حصه في الشركة , الضرائب على المبالغ التي حصلت عليها شركة (ج) لقاء حقوق الامتياز , الضريبة على حصة الشريك الأجنبي في الأرباح لعام 2000م , الضريبة على الربح للزيادة الثانية في رأسمال الشركة في مشروع التوسعة الرأسمالية) وقد تطرقت اللجنة لهذه الغرامات في البنود السابقة على النحو الآتي: بالنسبة للبند (الأول) فقد انتهت اللجنة إلى تأييد استئناف المكلف في عدم توجب غرامة التأخير على الضرائب الناتجة والتي تم احتسابها على الأرباح الرأسمالية نتيجة بيع الشريك الأجنبي حصه في الشركة خلال عام 2001م كونها محل خلاف في وجهات النظر لا يتوجب معه فرض غرامة التأخير , أما بالنسبة للبنود الثلاثة الأخرى فقد انتهت اللجنة إلى تأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير لأن الضرائب الناتجة عنها لم تكن محلًا للاختلاف في وجهات النظر وإن قواعد معالجتها لأغراض احتساب الضرائب كانت واضحة وتحكمها أحكاما نظامية وبالتالي انتهت اللجنة في هذه البنود برفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة بالدمام رقم (19) لعام 1430هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ/1 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الشريك الأجنبي حصه في الشركة وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ب- تأييد المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على الضرائب الناتجة عن الأرباح الرأسمالية وفقاً للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به هذا الخصوص.

أ/2 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد المصلحة في احتساب الضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لشركة (ج) لعامي 2000م و2001م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في احتساب غرامة التأخير على الضريبة المستحقة على المبلغ المدفوعة لشركة (ج) لعامي 2000م و2001م وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

أ/3 - رفض استئناف المكلف في طلبه أخذ أثر التغيير في الحصة في الاعتبار عند احتساب الضريبة والزكاة لعام 2000م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في احتساب الضريبة على كامل حصة الشريك الأجنبي من الأرباح لعام 2000م البالغة 20% وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بتأييد المصلحة في احتساب غرامة التأخير على فروقات الضريبة المستحقة الناتجة عن إخضاع كامل حصة الشريك الأجنبي من الأرباح لعام 2000م البالغة 20% للضريبة.

ج - تأييد استئناف المكلف في طلبه أخذ أثر التغيير في الحصة في الاعتبار عند احتساب الضريبة و الزكاة لعام 2001م على أن يكون تاريخ نفاذ الاتفاقية هو 2001/10/31م وعدم توجب غرامة التأخير لسقوط أصلها وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

أ/4 - رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم إعفاء أرباح الشريك الأجنبي الناتجة عن التوسعة الثانية من الضريبة وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ب - رفض استئناف المكلف و تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بفرض غرامة التأخير على الضرائب التي تم احتسابها على أرباح
الشريك الأجنبي المحققة من التوسعة الثانية وفقا للحيثيات الواردة في القرار.
ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.
وبالله التوفيق،،،