

(قرار رقم ٢٥ لعام ١٤٣٥ هـ)

الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / فرع شركة (أ)

برقم (٣٥/٤)

على ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م.

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٥/٨/٢٥ هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من فرع شركة (أ) على ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م.

وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٥/١٦/٥٥٦ وتاريخ ١٤٣٥/١/٢٤ هـ والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف رقم ٢٠١٤/٣٠٨٣ وتاريخ ١٤٣٥/٣/٧ هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٣/١١ هـ التي حضرها عن المصلحة كل من.....و.....، وحضرها عن المكلف.....و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٤/١٦/٤٢٦٣ وتاريخ ١٤٣٤/٦/٢٨ هـ واعترض عليه المكلف بخطاب محاسبه القانوني مكتب.....الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٤/١٦/٢٧٩٨٩ وتاريخ ١٤٣٤/٨/٢٢ هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية

ينحصر اعتراض المكلف في طلبه رد ضريبة الاستقطاع المسددة بالزيادة بواقع ١٠% بشأن المدفوعات لقاء الخدمات الفنية المقدمة من جهات مرتبطة غير المقيمة للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

أ- وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصاً في خطاب الاعتراض المشار إليه بعاليه:

(أ) الخلفية والمعلومات الإيضاحية

قدم عملاًؤنا إقرارات ضريبة الاستقطاع وسددوا ضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م على المدفوعات عن الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من الجهات المرتبطة على النحو التالي:

السنة	المبلغ الفعلي المسدد على المدفوعات عن الخدمات الفنية	ضريبة الاستقطاع المسددة بواقع ٥%	مطالبة استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المورد بالزيادة	إجمالي المبالغ المطالب
-------	--	----------------------------------	---	------------------------

	المقدمة إلى الجهات الغير مقيمة (ريال سعودي)		على المدفوعات عن الخدمات الفنية (ريال سعودي)	(المسدد بواقع ١٠% تحت الاحتجاج) (ريال سعودي)		باستردادها (ضريبة استقطاع وغرامة تأخير) (ريال سعودي)
	ضريبة استقطاع	غرامة تأخير		ضريبة استقطاع	غرامة تأخير	
٢٠١٠	٣,٥٧٩,٢٨٩	١٤٣,١٧٢	١,١٩٣,٠٩٦	٢,٣٨٦,١٩٣	٩٥,٨٧٦	٢,٤٨٢,٠٦٩
٢٠١١	٢٢,٢٣٤,٢٥٦	٢٢٣,٧٣٤	٧,٤١١,٤١٩	١٤,٨٢٢,٨٣٧	١٤٨,٢٢٩	١٤,٩٧١,٠٦٦
الإجمالي	٢٥,٨١٣,٥٤٥	٣٦٦,٩٠٦	٨,٦٠٤,٥١٥	١٧,٢٠٩,٠٣٠	٢٤٤,١٠٥	١٧,٤٥٣,١٣٥

**مرفق في (الملحق رقم ٤) نموذج إقرارات ضريبة الاستقطاع للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م، وكذلك نماذج سداد الصادرة**

من البنك لاطلاع سعادتكم.

عقب تقديمهم لإقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١٠م لاحظ عملاؤنا بأن نسبة ضريبة الاستقطاع الواجبة على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة هي ٥% طبقاً للمادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام وليس ١٥% وهي النسبة التي تم السداد بموجبها في سنة ٢٠١٠م. عند تقديم إقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١١م، أشار عملاؤنا إلى وجوب تطبيق نسبة ٥% على المدفوعات إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة، إلا أن الشركة سددت النسبة الإضافية ١٠% لتجنب فرض غرامة التأخير إلى أن يتم البت في الأمر بصورة نهائية من قبل لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية. مرفق في **الملحق رقم (٥)** صورة خطابنا رقم ٢٠١٢/٣٩٨٠ بتاريخ ١٤٣٣/٦/١٥هـ (الموافق ٢٠١٢/٥/٦م) والذي قدمنا بموجبه إقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١١م.

طبقاً للأحكام المتعلقة باسترداد الضريبة والواردة في النظام الضريبي قدم عملاؤنا طلب استرداد الضريبة للمصلحة بموجب الخطاب رقم ٢٠١٣/٤٢٠١، حيث طالبوا برد نسبة ضريبة الاستقطاع الإضافية المسددة بواقع ١٠% عن المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة.

رفضت المصلحة طلب عملائنا بحجة أن المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% وليس ٥%.

لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة ويعتقدون بأن نسبة ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% تطبق على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة استناداً على المادة رقم (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام بغض النظر عن أن المستفيد يمثل جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

نورد أدناه وجهة نظر الشركة المفصلة تأييداً لما ذكر أعلاه استناداً على النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وذلك على النحو التالي:-

(أ) تخضع الخدمات الفنية لضريبة الاستقطاع بواقع ٥% بموجب نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية ووفقاً لقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ لم تحدد المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل نسبة ضريبة الاستقطاع بشأن الخدمات الفنية والاستشارية. حددت المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام بغض النظر عن أن المستفيد يمثل جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

نورد أدناه وجهة نظر الشركة المفصلة تأييدًا لما ذكر أعلاه استنادًا على النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وذلك على النحو التالي:-

ب) تخضع الخدمات الفنية لضريبة الاستقطاع بواقع ٥% بموجب نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية ووفقًا لقرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ لم تحدد المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل نسبة ضريبة الاستقطاع بشأن الخدمات الفنية والاستشارية. حددت المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نسب ضريبة الاستقطاع بشأن الدفعات المتنوعة للجهات غير المقيمة حيث نصت على فرض ضريبة الاستقطاع بواقع ٥% على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية وكذلك النسب المختلفة للدفعات الأخرى المحددة وذلك على النحو التالي:-

أتعاب إدارة	٢٠%
إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة	١٠%
إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين	٠%
أي دفعات أخرى	١٠%

ستلاحظون سعادتك بأنه طبقًا للأحكام أعلاه الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تم تعريف الخدمات الفنية بصورة منفصلة، كما تم تحديد نسبة ضريبة الاستقطاع الخاصة بها والنسب الأخرى المحددة بشأن الدفعات الأخرى مثل أتعاب الإدارة، عوائد القروض، الإيجار، الإتاوة أو الريع. وبالرغم من ذلك تقوم المصلحة بتطبيق ضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة غير المقيمة.

على الرغم من أن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حددت نسب لضريبة الاستقطاع بصورة منفصلة لكل فئة من فئات الدفعات، تطبق المصلحة نسب ضريبة الاستقطاع على النحو التالي:-

أ) ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات المرتبطة بدلا عن نسبة ٥% الواردة في النظام.

ب) في ردها على أحد الأسئلة (السؤال رقم ٦) من كتيب الأسئلة الأكثر شيوعًا، أكدت المصلحة بأن المدفوعات إلى الجهات غير المقيمة مقابل أقساط التأمين والإيجار تخضع لضريبة استقطاع بواقع ٥% بغض النظر عن كون المستفيد جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

ج) ضريبة استقطاع بواقع ٢٠% على أتعاب الإدارة للجهات المرتبطة غير المقيمة بدلا عن نسبة ١٥% وهي النسبة الواردة بشأن ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية.

بناءً على ما ورد أعلاه، لا يوافق عملاؤنا على الأسس التي اتبعتها المصلحة في تطبيق نسبة ضريبة الاستقطاع، ويعتقدون بأن النسبة البالغة ٥% تطبق على الخدمات الفنية بغض النظر عن كون المستفيد جهة مرتبطة أو غير مرتبطة أسوة بالمدفوعات مقابل الإيجار وأقساط التأمين والتي تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ٥% بغض النظر عن العلاقة بين الأطراف.

تم تأييد التفسير أعلاه للنظام الضريبي من قبل اللجنة الاستثنائية الضريبية بموجب قرارها رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ.

نورد أدناه الجزء ذو الصلة من القرار أعلاه على النحو التالي:-

"وترى اللجنة أن خضوع الخدمات الفنية أو الاستشارية لنسبة استقطاع قدرها ٥% صريحًا وغير مقيد أو محدد بمكلف ذي صفة معينة دون آخر وبالتالي فإنه ينطبق على أي مكلف سواء كانت هذه المبالغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة، ولو كان المقصود به مكلف محدد أو ذي صفة معينة لنص على ذلك صراحة بأن هذه النسبة تخص الجهات غير المرتبطة، أما وقد جاء النص خاليًا من تحديد المكلف المعنى بهذه النسبة فإن اللجنة ترى أنه ينطبق على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة".

على ضوء أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية ووفقًا لقرار اللجنة الاستئنافية الضريبية، يعتقد عملاؤنا بأن المدفوعات إلى شركة (د) - الولايات المتحدة الأمريكية (جهة مرتبطة لشركة (أ) مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ٥%. بناءً عليه، يطلب عملاؤنا من سعادتكم الموافقة على رد ضريبة الاستقطاع المسددة بالزيادة بواقع ١٠% (بما في ذلك غرامة التأخير المسددة عنها).

### ج) التعويض عن التأخير في رد الضريبة

يود عملاؤنا إفادة سعادتكم بأنه يستحق تعويض بواقع ١% لمصلحتهم عن كل ثلاثين يوم تأخير تبدأ بعد تاريخ تقديم طلب الاسترداد حتى تاريخ استلام المبلغ المطالب به وذلك طبقًا للمادة (٧٢) من نظام ضريبة الدخل.

### الخاتمة

على ضوء الإيضاحات والحقائق أعلاه، يطلب عملاؤنا من سعادتكم الموافقة على رد ضريبة الاستقطاع البالغ قدرها ٢,٤٨٢,٠٦٩ ريال سعودي لسنة ٢٠١٠م ومبلغ ١٤,٩٧١,٠٦٦ ريالًا سعوديًّا لسنة ٢٠١١م وكذلك إصدار الشيكات باسم عملائنا.

وفي حالة عدم موافقتكم على وجهة نظر عملائنا، نأمل إحالة اعتراضهم إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الضريبية وذلك طبقًا للمادة (٦٦) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية للنظام وإشعارنا بموعد انعقاد اللجنة حتى يتسنى لممثلي عملائنا المثول أمام اللجنة وعرض وجهة نظرهم أمامها.

وتحتفظ الشركة بحقها في تقديم المعلومات والمذكرات الإضافية اللازمة لكل من المصلحة واللجنة للدفاع عن وجهة نظرها".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرة إلحاقية رقم ٢٠١٤/٣٠٨٣ وتاريخ ١٤٣٥/٣/٧هـ ذكر فيها التالي نصًا:

"نشير إلى خطابكم رقم ٢/١١ بتاريخ ١٤٣٥/٢/٦هـ الموافق ٢٠١٣/١٢/٩م المتضمن تحديد موعد جلسة لمناقشة اعتراض فرع شركة (أ)، يشار إليه في هذه المذكرة بـ "عملائنا" أو "الشركة" فيما يخص خطاب المصلحة الذي رفضت بموجبه رد مبلغ ضريبة الاستقطاع المورد بالزيادة على مدفوعات الخدمات الفنية للجهات الغير مقيمة للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م الملحق (١).

نود إفادتكم بأن الشركة قد فوضتنا لتمثيلها أمام لجنتم الموقرة وكذلك الشرح وتقديم المستندات إلى لجنتم الموقرة بموجب خطاب التفويض المرفق في الملحق (٢).

تود الشركة تقديم الرد على ما أوردته المصلحة في وجهة نظرها المقدمة للجنة الموقرة بموجب الخطاب رقم ١٤٣٥/١٦/٥٥٦ بتاريخ ١٤٣٥/١/٢٤هـ الموافق ٢٠١٣/١١/٢٧ الملحق (١).

نأمل قراءة مذكرة الاعتراض هذه جنبًا إلى جنب مع خطاب الاعتراض رقم ٢٠١٣/٥١٠٣ بتاريخ ١٤٣٤/٨/٢١هـ الموافق ٢٠١٣/٦/٣٠ الملحق (٣).

لا توافق الشركة على وجهة نظر المصلحة فيما يتعلق بالاعتراض على فرض ضريبة الاستقطاع وسيتم تقديم الإيضاحات التالية ردًا على وجهة نظر المصلحة إضافة إلى بعض المعلومات الإضافية بشأن الاعتراض لاطلاع سعادتكم.

## ١/١ وجهة نظر المصلحة

١/١/١ ذكرت المصلحة بأنها تحتفظ بحقها في تطبيق أحكام الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقًا لأحكام هذه المادة تكون الضريبة نهائية.

## ٢/١ وجهة نظر الشركة

١/٢/١ لا يوافق عملاؤنا أعلاه على تفسير المصلحة لأحكام الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل وذلك بأنه إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقًا لأحكام هذه المادة تكون الضريبة نهائية.

لاطلاع اللجنة الموقرة، نورد أدناه نص الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل:-

"مع عدم الإخلال بالفقرتين (و، ز) من هذه المادة، إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقًا لأحكام هذه المادة تكون تلك الضريبة نهائية، مع مراعاة عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت عنه الضريبة، وعدم إعادة أي مبالغ سددت كضريبة وفقًا لهذه المادة".

يود عملاؤنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة إلى أن الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تطبق فقط في الحالات التي يتم استقطاع الضريبة بصورة صحيحة طبقًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل. بما أن الضريبة المستقطعة / المسددة من قبل عملائنا لم تكن وفقًا للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل (سدد عملاؤنا ضريبة استقطاع بواقع ١٥% بصورة غير صحيحة عن الخدمات الفنية بدلا عن ٥% طبقًا للمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل)، وبالتالي يجب عدم تطبيق الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل على حالة عملائنا. ٢/٢/١ يود عملاؤنا توجيه عناية أعضاء اللجنة الموقرة إلى الخطاب رقم ٩/٤٦٩٥ بتاريخ ١٣/٩/١٤٢٩هـ والذي أكد الوضع أعلاه وذلك أنه في حالة سداد ضريبة الاستقطاع بالزيادة نتيجة لأخطاء في الاحتساب أو تطبيق الأنظمة بصورة غير صحيحة يمكن للمكلف تقديم طلب لاسترداد الجزء الزائد من ضريبة الاستقطاع المسددة. مرفق صورة الخطاب في الملحق رقم (٤).

نورد أدناه الجزء ذا الصلة من الخطاب المذكور الصادر من المصلحة:-

"إلا أنه في حالة وجود مبالغ مستقطعة مسددة بالزيادة نتيجة أخطاء مادية (حسابية) أو إذا كان استقطاع الضريبة لا يتفق مع مضمون المادة الثامنة والستين من النظام فإنه يمكن المطالبة باستردادها شريطة تقديم طلب استرداد من الجهة المستفيدة مرفقًا به المستندات المؤيدة والمصلحة على استعداد لدراسته، وبغض النظر عن كون ضرائب الاستقطاع المسددة متعلقة بالسنوات التي هي محل بحث ودراسة من قبل المصلحة ولم يصدر بشأنها ربط نهائي، لأن تاريخ استحقاق ضريبة الاستقطاع والموضح بشكل دقيق في المادة الثامنة والستين من النظام والمادة الثالثة والستين من اللائحة ليس له علاقة بتاريخ تقديم إقرار المقيم والربط عليه".

عليه يود عملاؤنا إفادتكم أنه طبقًا للفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، في الحالات التي يتم تطبيق أحكام ضريبة استقطاع فيها بصورة صحيحة وسداد ضريبة الاستقطاع بصورة صحيحة فإنه في مثل هذه الحالة تعتبر ضريبة الاستقطاع المسددة نهائية بالنسبة للجهة غير المقيمة التي تم عنها السداد. أما في حالة سداد ضريبة الاستقطاع بصورة غير صحيحة نتيجة لخطأ في الاحتساب أو تطبيق الأنظمة الضريبية بصورة غير سليمة، يجب على المصلحة دراسة طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة بالزيادة/ بصورة غير صحيحة كما هو مبين في الإيضاح أعلاه طبقًا لأحكام المادة (٧٢) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٦) من اللائحة التنفيذية للنظام.

٣/٢/١ على ضوء ما ذكر أعلاه ستلاحظون سعادتكم صحة طلب الاسترداد المقدم من قبل عملائنا بشأن ضريبة الاستقطاع المسددة بصورة غير صحيحة بموجب المادة (٧٢) من نظام ضريبة الدخل واتساقه مع أنظمة ضريبة الدخل المعمل بها. إن ما ذكرته المصلحة في وجهة نظرها بأنه يحق لها تطبيق الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل ليس صحيحًا.

## **٢) الناحية الموضوعية للاعتراض**

### **٢/٢ وجهة نظر المصلحة**

١/٢/٢ ذكرت المصلحة في وجهة نظرها بأن ضريبة الاستقطاع محل الخلاف هي من واقع إقرار المكلف وليس من ربط المصلحة وحيث إن إقرار المكلف يمثل ربط ذاتي منه فلا يجوز الاعتراض عليه.

### **٢/٢ وجهة نظر الشركة**

١/٢/٢ لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة وذلك بأن إقرار المكلف يمثل ربط ذاتي. في واقع الأمر قدم عملاؤنا اعتراض على إجراء المصلحة الذي رفضت بموجبه رد ضريبة الاستقطاع المسددة بصورة غير صحيحة.

٢/٢/٢ يود عملاؤنا إفادة أعضاء اللجنة الموقرة أنه عقب تقديمهم لإقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١٠م لاحظ عملاؤنا بأن نسبة ضريبة الاستقطاع الواجبة على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية إلى الجهات غير المقيمة هي ٥% طبقاً للمادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية للنظام وليس ١٥% وهي النسبة التي تم السداد بموجبها في سنة ٢٠١٠م. عند تقديم إقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١١م، أشار عملاؤنا إلى وجوب تطبيق نسبة ٥% لتجنب فرض غرامة التأخير إلى أن يتم البت في الأمر بصورة نهائية من قبل لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية. مرفق في الملحق رقم (٥) صورة خطابنا رقم ٢٠١٢/٣٩٨٠ بتاريخ ١٤٣٣/٦/١٥ هـ (الموافق ٢٠١٢/٥/٦م) والذي قدمنا بموجبه إقرارات ضريبة الاستقطاع لسنة ٢٠١١م.

٣/٢/٢ يود عملاؤنا توجيه عناية أعضاء اللجنة الموقرة إلى البند (٢/٢/١) أعلاه وذلك أنه طبقاً للإيضاحات الصادرة من المصلحة يمكن للمكلف المطالبة باسترداد الضريبة المسددة بسبب خطأ من جانب المكلف أو نتيجة لعدم تطبيق النظام بصورة صحيحة.

### **٣/٢ وجهة نظر المصلحة**

١/٣/٢ ذكرت المصلحة في وجهة نظرها أنه طبقاً للفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام تخضع الخدمات المقدمة من قبل المركز الرئيس والجهات المرتبطة لضريبة استقطاع بواقع ١٥%. نصت المادة على فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥% بغض النظر عن طبيعة الخدمات. عليه مما يعني أن النص جاء مطلقاً لينطبق على أي من الخدمات المؤداة من قبل المركز الرئيسي والجهات المرتبطة.

### **٤/٢ وجهة نظر الشركة**

١/٤/٢ لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة أن المدفوعات للجهات غير المقيمة المرتبطة تخضع لضريبة استقطاع بواقع ١٥% بغض النظر عن طبيعة الخدمات. في هذا الصدد تود الشركة إفادة أعضاء اللجنة الموقرة بالآتي:-

٢/٤/٢ لا تندرج ضريبة استقطاع على المدفوعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية والمدفوعات للجهات المرتبطة ضمن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل. لقد تم التطرق لضريبة الاستقطاع بشأن المدفوعات في المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالنسب التالية:-

أ) المدفوعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية بواقع ٥%

(ب) المدفوعات للجهات المرتبطة عن الخدمات بواقع ١٥%

ستلاحظون سعادتكُم بأن المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لم تنص على أي استثناء بشأن ضريبة الاستقطاع مقابل المدفوعات لقاء الخدمات الفنية والاستشارية للجهة المرتبطة غير المقيمة. يتضح بأن ما قصدت منه اللائحة التنفيذية فيما يتعلق بالدفع مقابل الخدمات الفنية والاستشارية وفرض ضريبة استقطاع بواقع ٥% (بغض النظر عن المستفيد جهة مرتبطة أو غير مرتبطة). بينما يتم فرض ضريبة الاستقطاع بواقع ١٥% على المدفوعات مقابل الخدمات غير الفنية للجهة المرتبطة.

٣/٤/٢ ستلاحظون سعادتكُم بأن المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية حددتا نسب ضريبة الاستقطاع بشأن الدفعات المحددة للجهات غير المقيمة دون التمييز بين الجهات وغير المرتبطة.

٤/٤/٢ طبقاً للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية، تفرض ضريبة استقطاع بواقع ٥% على بعض المدفوعات إلى الجهات غير المقيمة. تشمل هذه الدفعات على الخدمات المذكورة أدناه:-

(أ) مدفوعات مقابل إيجار

(ب) مدفوعات مقابل خدمات فنية واستشارية

(ج) مدفوعات مقابل تذاكر طيران

(د) مدفوعات مقابل شحن جوي أو بحري

(هـ) مدفوعات مقابل اتصالات هاتفية دولية

(و) مدفوعات مقابل أرباح موزعة

(ز) مدفوعات مقابل أرباح عوائد قروض

(ح) مدفوعات مقابل قسط التأمين أو إعادة التأمين

لقد تم تحديد نسب ضريبة الاستقطاع أعلاه بصورة محددة وواضحة في اللائحة التنفيذية مقابل الدفعات المحددة (بما في ذلك الدفعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية) للجهات غير المقيمة لاحتساب ضريبة الاستقطاع دون أي تمييز بين الجهة المرتبطة وغير المرتبطة. يتم تحديد نسب ضريبة الاستقطاع استناداً على طبيعة الدفعات أو الدخل دون أي الأخذ في الاعتبار العلاقة بين هذه الأطراف.

٥/٤/٢ يتضح من القائمة أعلاه بأن المدفوعات للجهات غير المقيمة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة استقطاع بواقع ٥%. إن قصد النظام هو تطبيق ضريبة استقطاع بواقع ١٥% على المدفوعات إلى الجهات المرتبطة مقابل الخدمات غير الفنية والاستشارية. عليه فإن المدفوعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة استقطاع بواقع ٥% بغض النظر عما إذا كانت هذه المدفوعات تمت إلى جهة غير مقيمة مرتبطة أو غير مرتبطة.

تدعيماً لوجهة نظر عملائنا، فإنه في حالة الموافقة على وجهة نظر المصلحة وذلك بأنه طبقاً للمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية يطبق الحد الأعلى لضريبة الاستقطاع (١٥%) على الخدمات المنفذة من قبل الجهات المرتبطة، هل ستقبل المصلحة نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥% إذا كانت هناك جهة مرتبطة تقدم خدمات إدارة والتي تخضع بطبيعة الحال لضريبة استقطاع بواقع ٢٠% طبقاً للنظام الضريبي؟

## ٥/٢ وجهة نظر المصلحة

١/٥/٢ تعتقد المصلحة بأن كلمة خدمات في البند الأول من المادة (٦٣) وردت غير معرفة والأصل في النكرات أنها تفيد العموم.

## ٦/٢ وجهة نظر الشركة

١/٦/٢ لا يوافق عملاؤنا على تفسير المصلحة كلمة خدمات الواردة في البند الأول من المادة (٦٣) وردت غير معرفة والأصل في النكرات أنها تفيد العموم.

٢/٦/٢ من خلال التفسير أعلاه، فإن المصلحة تناقض نفسها وذلك بأن الدفعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية للجهة غير المقيمة تخضع لضريبة استقطاع بواقع ١٥%، بينما الدفعات الأخرى مقابل الإيجار والفائدة والتأمين..... إلخ (والتي يجب اعتبارها خدمات بموجب الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل) تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ٥%.

٣/٦/٢ يود عملاؤنا إفادة سعادتك بأن الدفعات مقابل خدمات إلى جهة مرتبطة تخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية بموجب الفقرة (٧) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل. لقد تم توضيح أسس ربط الضريبة على الجهة غير المقيمة التي تحقق دخلًا يخضع للضريبة من مصدر داخل المملكة العربية السعودية في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل (ضريبة استقطاع). عرفت الفقرة (ج) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل كلمة خدمات لأغراض ضريبة استقطاع على النحو التالي:-  
"لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة (الخدمات) أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى".

ستلاحظون سعادتك بأن المادتين أعلاه أوضحتا بصورة جلية الأحكام المطبقة على الدخل الخاضع للضريبة والمحقق لجهة غير مقيمة وبالتالي ليس من حق المصلحة مناقضة الأحكام المنصوص عليها في المواد (٥) و(٦٨) من نظام ضريبة الدخل.  
استنادًا على التعريف الوارد في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل، يتضح بأن كلمة "خدمات" تشمل كافة الدفعات باستثناء الدفعات لشراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى (البند الملموسة).

وبصورة أخرى، فإن الدفعات مقابل "خدمات" تشمل الإيجار والفائدة والعمولة والتأمين وتذاكر السفر وكافة أنواع الخدمات. استنادًا على تعريف الخدمات الوارد في المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل يتضح بأن الدفعات مقابل الخدمات تشمل جزءًا كبيرًا من المعاملات، كما أنه تم تحديد نسب ضريبة الاستقطاع منفصلة لكل فئة من فئات المعاملات أو مصادر الدخل مثل الإيجار ٥%، التأمين ٥%، تذاكر السفر ٥%، الفائدة ٥%، الاتصالات الدولية ٥%، الخدمات الفنية والاستشارية ٥%، خدمات الإدارة ٢٠%.... إلخ. كما أن بقية المعاملات تم تصنيفها ضمن فئة واحدة وهي ضريبة استقطاع بواقع ١٥%.

بناءً عليه وبالأخذ في الاعتبار التعريف أعلاه للخدمات، لا يوافق عملاؤنا على تفسير المصلحة والتي اعتبرت الخدمات الفنية والاستشارية نشاطات يشملها تعريف كلمة "خدمات" ودفعات أخرى (الإيجار والفائدة وتذاكر السفر وأتعاب الإدارة) كنشاطات لا يشملها تعريف كلمة تعريف "خدمات".

ستلاحظون سعادتك بأن التعريف المذكور لكلمة "خدمات" بما لا يدع مجالًا للشك أن الدفعات مقابل الإيجار والتأمين وتذاكر السفر وأتعاب الإدارة (تطبيق نسبة موحدة لضريبة الاستقطاع على الدفعات للجهات المرتبطة وغير المرتبطة) في حالة الدفعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية للجهات غير المقيمة المرتبطة.

٤/٦/٢ مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه، يود عملاؤنا توجيه عناية أعضاء اللجنة الموقرة بأن الدفعات مقابل خدمات الإدارة تطبق المصلحة بشأنها ضريبة استقطاع بواقع ٢٠% بالنسبة للجهات غير المقيمة المرتبطة وغير المرتبطة. في حالة أن المصلحة اعتبرت أن كلمة "خدمات" الواردة في الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية غير معرفة (يجب أن تشمل أيضًا على الدفعات مقابل خدمات الإدارة)، فإن الدفعات للجهات المرتبطة غير المقيمة تخضع أيضًا لضريبة استقطاع بواقع ١٠% وبالتالي يجب على المصلحة تطبيق ضريبة استقطاع بواقع ١٠% على الدفعات مقابل خدمات الإدارة للجهة غير المقيمة المرتبطة بدلا عن نسبة ٢٠%. يؤكد هذا الأمر بوضوح عدم تطبيق المصلحة لسياسة موحدة فيما يتعلق بالدفعات مقابل الخدمات المتنوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة.

#### ٧/٢ وجهة نظر المصلحة

١/٧/٢ ترى مصلحة الزكاة والدخل بأنه وعلى فرض أن اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لم تفرد فقرة خاصة بالخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة والتي تخضع للضريبة بنسبة ١٠% والتي من ضمنها الخدمات الفنية والاستشارية، فإن معنى ذلك أن الجهات غير المرتبطة لن تخضع لضريبة الاستقطاع نهائياً لأنه يجب إفراد فقرة خاصة بالجهات غير المرتبطة.

#### ٨/٢ وجهة نظر الشركة

١/٨/٢ لا يوافق عملاؤنا على وجهة نظر المصلحة وذلك أن البند الأول من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام لم يفرد فقرة خاصة بالخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة، وإذا ما أخذنا في الاعتبار منطق المصلحة أعلاه فإن معنى ذلك أن الجهات غير المرتبطة لن تخضع لضريبة الاستقطاع نهائياً.

رداً على ما ذكرته المصلحة وذلك بأن اللائحة التنفيذية للنظام لم تفرد فقرة خاصة بالخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة بشأن نسبة ضريبة الاستقطاع على دفعات للجهات المرتبطة، والمدفوعات للجهات غير المقيمة لن تخضع لضريبة الاستقطاع بنفس النسب المحددة في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية بصرف النظر أن المستفيد جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

٢/٨/٢ يود عملاؤنا إفادة سعادتك بأن النظام الضريبي عندما حدد بأن الدفعات للجهات المرتبطة تخضع لضريبة استقطاع بواقع ١٠% فإنه قصد بذلك الخدمات التي لا تغطيها الأحكام الأخرى كما هو مبين أعلاه. على سبيل المثال إذا كانت الدفعات مقابل خدمات فنية واستشارية فإن هذه الدفعات تخضع لضريبة استقطاع بواقع ٥% سواء هذه الدفعات تمت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة. تخضع فقط تلك الدفعات التي لم يرد بشأنها نسبة ضريبة استقطاع محددة والتي تنفذ من قبل جهة مرتبطة بواقع ١٠%.

#### ٩/٢ وجهة نظر المصلحة

١/٩/٢ ذكرت مصلحة الزكاة والدخل أن حكمة المنظم في خضوع الخدمات التي تقدم للشركات العاملة في المملكة العربية السعودية من قبل المركز الرئيس أو الشركات المرتبطة لضريبة استقطاع بواقع ١٠% هو أن ذلك الإجراء سيساهم في الحد من المبالغة في المصروفات التي تنفقها المراكز الرئيسة وتحملها على فروعها المحلية.

#### ١٠/٢ وجهة نظر الشركة

١/١٠/٢ يود عملاؤنا إفادة سعادتك بأن المصلحة لم تبدي وجهة نظر صحيحة بشأن الأمر أعلاه، حيث إنها لم تقيم الحقائق الفعلية في هذا الشأن بخصوص حالة عملائنا.

شركة (د) هي فرع لشركة (أ)، شركة منشأة في الولايات المتحدة الأمريكية (د) الولايات المتحدة الأمريكية أو المركز الرئيس). يود عملاؤنا إفادة سعادتك بأن المدفوعات مقابل الخدمات الفنية والاستشارية للمركز الرئيس تمت بشأن خدمات فعلية

قدمتها شركات المجموعة المتنوعة. وعلى الرغم من أن الخدمات الفعلية نفذت من قبل شركات مختلفة داخل المجموعة من عدة دول في أنحاء العالم، إلا أنه ووفقاً لسياسة المجموعة، فإن الفوترة تمت مركزياً من خلال شركة (د)- الولايات المتحدة الأمريكية (إحدى شركات مجموعة (ت) المنشأة في الولايات المتحدة الأمريكية) والتي يشار إليها بشركة (د)- الولايات المتحدة الأمريكية

أبرمت فرع شركة (أ) عقود مع العملاء في المملكة العربية السعودية لتقديم الخدمات الفنية المتنوعة وفقاً للنشاطات المرخص بها للفرع. نفذ الفرع هذه الخدمات بصورة رئيسة من خلال الموظفين في المملكة العربية السعودية (أعمال داخل المملكة). وفي بعض الحالات نظراً لطبيعة الأعمال الخاصة، يطلب الفرع مساعدة المركز الرئيس في تنفيذ الخدمات بشأن المشاريع التي تتطلب خبرات فنية لا تتوفر لدى الفرع في المملكة العربية السعودية أو أن المشروع ضئيل نسبياً وليس مجدياً من الناحية الاقتصادية بالنسبة للفرع لاستغلال قوى عاملة مؤهلة ومدرية للمملكة العربية السعودية لتنفيذ هذه الخدمات. استناداً على طبيعة الأعمال والمهارات اللازمة لتنفيذ هذه الأعمال، يحدد المركز الرئيس الشركة ضمن المجموعة التي يكون بمقدورها تقديم هذه الخدمات. تقوم شركة (د) الولايات المتحدة الأمريكية لاحقاً بحمل الفرع بالتكلفة الفعلية استناداً على الوقت الذي يصرفه الموظفين التابعين لتلك الشركة في المجموعة. عند الدفع للجهة المرتبطة الغير مقيمة (شركة (د) الولايات المتحدة الأمريكية) مقابل الخدمات الفنية، يقوم فرع شركة (أ) بسداد ضريبة الاستقطاع في المملكة العربية السعودية.

ستلاحظون سعادتكُم مما ورد أعلاه أن ما ذكرته المصلحة بأن التكلفة المحملة من قبل الجهات غير المقيمة المرتبطة والمراكز الرئيسية (لتجنب فرض ضريبة على الأرباح) في حالة عملائنا ليست ذو صلة على الإطلاق على ما نحن بصدد الآن لأن التكلفة تمثل مصاريف فعلية تكبدها الفرع عند تنفيذ المشاريع في المملكة العربية السعودية.

ستلاحظون سعادتكُم بأن نسبة ضريبة الدخل المطبقة على عملائنا في الولايات المتحدة الأمريكية تمثل ٤٢% وهي أكثر من نسبة ضريبة الدخل المطبقة في المملكة بواقع ٢٠%. عليه يتضح بأن تحويل الربح من المملكة العربية السعودية إلى الولايات المتحدة الأمريكية ليس ذو جدوى لعملائنا وبالتالي عدم انطباق وجهة نظر المصلحة على هذه النقطة.

٢/١٠/٢ مع عدم الإخلال بما ورد أعلاه، يود عملائنا توجيه عناية أعضاء اللجنة الموقرة إلى الآتي:-

"عند وضع نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، فقد أخذ المشرعون في الاعتبار سلفاً البنود التي يقوم من خلال غير المقيم بتحويل الأرباح من دولة إلى أخرى وبالتالي فإنه في حالة علاقة المركز الرئيس بالفرع يتم استبعاد مثل هذه البنود بصورة واضحة طبقاً لللائحة التنفيذية ونظام ضريبة الدخل".

توضح الفقرة (١٠) من المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل التي لا يجوز خصمها:-

(أ) إتاوة أو ريع أو عمولة.

(ب) عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى.

(ج) مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري.

بما أن التكلفة المحملة من قبل الجهات المرتبطة والمركز الرئيس في حالة عملائنا تمثل مصاريف فعلية مقابل خدمات ولا تقع ضمن أي فئة من الفئات أعلاه يتضح عدم صحة رأي المصلحة في هذا الشأن.

٣/١٠/٢ يود عملائنا توجيه عناية أعضاء اللجنة الموقرة إلى الفقرة (٤) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية:-

تنص الفقرة (٤) من المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية على الحد الأدنى من نسبة الأرباح الجزافية المطبقة على الخدمات الفنية والاستشارية، إلا أنه ومن خلال الممارسة العملية تقوم المصلحة في الوقت الحالي بتطبيق نسبة أرباح جزافية بواقع ٢٥% على الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من قبل الجهات غير المقيمة التي ليس لها منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية.

في حالة أن هناك جهة غير مقيمة لديها عقد بمبلغ ١,٠٠٠ ريال سعودي مع عميل سعودي، ستقوم بموجب نسبة أرباح جزافية بواقع ٢٥% بسداد ضريبة فعلية بنسبة ٦% على إجمالي إيرادات العقد وقدرها ١,٠٠٠ ريال سعودي وذلك على النحو التالي:-

	إيرادات العقد	نسبة أرباح جزافية	المبلغ
أ	١,٠٠٠	٢٥%	٢٥٠
ب			٥٠
ج			٢٠٠
د			١٠
هـ			٦٠
و			٦%

ستلاحظون سعادتك من التحليل أعلاه بأن نسبة الضريبة الفعلية على غير المقيم الذي ينفذ عقد خدمات فنية واستشارية في المملكة العربية السعودية من خلال منشأة دائمة ٦% (تقريبًا تساوي ٥% ضريبة استقطاع). في مقابل ذلك تعمل المصلحة لتحصيل ١٥% ضريبة استقطاع على إجمالي الإيرادات من الجهة غير المقيمة للجهة المرتبطة الذي يمثل إجراء غير مبرر ويتناقض مع نظام ضريبة لدخل.

#### الخلاصة

على ضوء الإيضاحات والحقائق أعلاه، يطلب عملاؤنا من سعادتك الموافقة على رد ضريبة الاستقطاع البالغ قدرها ١٧,٤٥٣,١٣٥ ريالاً سعودياً للسنوات ٢٠١٠م و ٢٠١١م وكذلك إصدار الشيكات باسم عملائنا وذلك على النحو التالي:-

السنة	المبلغ الفعلي المسدد على المدفوعات عن الخدمات الفنية المقدمة إلى الجهات الغير مقيمة (ريال سعودي)	ضريبة الاستقطاع	مطالبة استرداد مبلغ ضريبة الاستقطاع المورد بالزيادة (المسدد بواقع ١٠% تحت الاحتجاج) (ريال سعودي)	إجمالي المبالغ المطالب باستردادها (ضريبة استقطاع وغرامة تأخير) (ريال سعودي)
	غرامة تأخير	ضريبة استقطاع	غرامة تأخير	

٢٠١٠	٣,٥٧٩,٢٨٩	١٤٣,١٧٢	١,١٩٣,٠٩٦	٢,٣٨٦,١٩٣	٩٥,٨٧٦	٢,٤٨٢,٠٦٩
٢٠١١	٢٢,٢٣٤,٢٥٦	٢٢٣,٧٣٤	٧,٤١١,٤١٩	١٤,٨٢٢,٨٣٧	١٤٨,٢٢٩	١٤,٩٧١,٠٦٦
الإجمالي	٢٥,٨١٣,٥٤٥	٣٦٦,٩٠٦	٨,٦٠٤,٥١٥	١٧,٢٠٩,٠٣٠	٢٤٤,١٠٥	١٧,٤٥٣,١٣٥

يود عملًاؤنا إفادة سعادتكم بأن هذا الأمر تم بحثه بالتفصيل من قبل اللجنة الاستثنائية الضريبية والتي أصدرت قرارها رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٣هـ لمصلحة أحد المكلفين. أقرت اللجنة الاستثنائية الضريبية أنه طبقًا للمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية، فإن نسبة ضريبة الاستقطاع على مدفوعات الخدمات الفنية والاستشارية المطبقة على المدفوعات للجهات المرتبطة مقابل خدمات باستثناء الخدمات الفنية والاستشارية ذكرت بصورة واضحة بأنها ٥% وليس ١٥%.

#### نورد أدناه الجزء ذو الصلة من القرار أعلاه على النحو التالي:-

"وترى اللجنة أن خضوع الخدمات الفنية أو الاستشارية لنسبة استقطاع قدرها ٥% صريحًا وغير مقيد أو محدد بمكلف ذي صفة معينة دون آخر وبالتالي فإنه ينطبق على أي مكلف سواء كانت هذه المبالغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة، ولو كان المقصود به مكلف محدد أو ذي صفة معينة لنص على ذلك صراحة بأن هذه النسبة تخص الجهات غير المرتبطة، أما وقد جاء النص خاليًا من تحديد المكلف المعني بهذه النسبة فإن اللجنة ترى أنه ينطبق على الجهات المرتبطة وغير المرتبطة".

#### الخاتمة

استنادًا على ما ورد أعلاه نطلب من سعادتكم إصدار قرار لمصلحة الشركة بشأن اعتراضها للسنوات ٢٠١٠م و ٢٠١١م يؤكد الحقائق أعلاه. وتحفظ الشركة بحقها في تقديم المعلومات والمذكرات الإضافية حتى اللجنة الموقرة من إصدار قرار عادل بشأن هذه القضية".

وخلال جلسة المناقشة علق ممثلو المكلف أنهم لا يعتبرون هذه الخدمات أتعاب بل أنها خدمات فنية واستشارية.

#### ب- وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"توضح المصلحة أن ضريبة الاستقطاع محل الخلاف هي من واقع إقرار المكلف وليس من واقع ربط المصلحة وحيث إن إقرار المكلف يمثل ربطًا ذاتيًا منه فلا يجوز الاعتراض عليه وبالنسبة لسعر الضريبة توضح المصلحة وجهة نظرها كما يلي:-

١. إن المبالغ المدفوعة للجهات المرتبطة غير المقيمة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة استقطاع بنسبة ١٥% طبقًا للمادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية.

٢. نظام ضريبة الدخل نص في الفقرة (أ/٦) من المادة (٦٨) على أن تستقطع الضريبة من أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا يتجاوز سعر الضريبة ١٥% مما يعني أن النظام أعطى اللائحة التنفيذية تفسير المقصود بالدفعات الأخرى فجاءت اللائحة في الفقرة (١) من المادة (٦٣) منها وفرقت بين الخدمات التي تدفع للمركز الرئيسي أو شركة مرتبطة ونصت على خضوعها للضريبة بنسبة (١٥%) دون تحديد طبيعة تلك الخدمات مما يعني أن النص جاء مطلقًا لينطبق على أي نوع من الخدمات المؤداة، حيث وردت كلمة خدمات في البند الأول من المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية غير معرفة، والأصل في النكرات أنها تفيد العموم مما يعني أن كل ما يمكن تصنيفه على أنه خدمات مقدمة من جهة مرتبطة غير مقيمة يخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% وبين تلك الخدمات التي تقدم لجهة غير مرتبطة فتخضع للضريبة بنسبة ٥% إذا كانت

ذات طبيعة فنية أو استشارية وعليه فإن الخدمات الفنية والاستشارية تندرج ضمن مفهوم الخدمات المطلقة فتخضع للضريبة بنسبة ١٥%.

٣. ترى مصلحة الزكاة والدخل بأنه وعلى فرض أن اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لم تفرد فقرة خاصة بالخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة والتي تخضع للضريبة بنسبة ١٥% والتي من ضمنها الخدمات الفنية والاستشارية فإن معنى ذلك أن الجهات غير المرتبطة لن تخضع لضريبة الاستقطاع نهائيًا لأنه يجب إفراد فقرة خاصة بالجهات غير المرتبطة.

٤. إن حكمة المنظم في خضوع الخدمات التي تقدم للشركات العاملة في المملكة من قبل المركز الرئيس أو الشركات المرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% هو أن ذلك الإجراء سيساهم في الحد من المبالغة في المصروفات التي تنفقها المراكز الرئيسة وتحملها على فروعها المحلية كما أنه في بعض الحالات تكون المراكز الرئيسة أو الشركات المرتبطة معفاة من الضريبة في الدول التي تمارس فيها أنشطتها فإنها تقوم بتحميل فروعها الموجودة في المملكة بمبالغ مقابل الخدمات على أساس أن هذه المبالغ سوف تخصم ضمن التكاليف من إيرادات الفروع الموجودة في المملكة على أن يتم إدراجها ضمن إيرادات المركز الرئيس والشركات المرتبطة وهي معفاة أو أن سعر الضريبة بالدول التي تعمل فيها أقل من نسبة الضريبة بالمملكة مما يساعد على التجنب الضريبي.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات ابتدائية منها القرار الابتدائي رقم (١٢) لعام ١٤٣٤هـ الصادر من لجنتكم الموقرة والقرار الابتدائي رقم (٢٦) لعام ١٤٣٤هـ الصادر من اللجنة الأولى بالرياض والقرار الابتدائي رقم (٣٣) لعام ١٤٣٣هـ الصادر من اللجنة الثالثة بالرياض، وكذلك تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١١١٠) لعام ١٤٣٣هـ والقرار رقم (١٠٩٨) لعام ١٤٣٢هـ.

وبالنسبة للقرار الاستئنافي رقم (١١٢٩) لعام ١٤٣٣هـ الذي تم الاسترشاد به من قبل المكلف نوضح أنه تم الاستئناف عليه لدى المحكمة الإدارية ولا يعتبر نهائي حتى تاريخه. وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

وخلال جلسة المناقشة علق ممثلو المصلحة بأنهم يكتفون بما ورد في مذكرة رفع الاعتراض، وبالنسبة لما ورد في مذكرة المكلف الإلحاقية المقدمة خلال هذه الجلسة بشأن العلاقة ما بين طبيعة الخدمة والنسبة فإن المادة (٦٣) من اللائحة حددت أن الخدمات المؤداة من الجهات المرتبطة تخضع لنسبة ١٥% أما الخدمات المؤداة لجهات غير مرتبطة فتخضع لنسبة ٥% ونؤكد أنه لا يوجد جديد في المذكرة المقدمة اليوم ونكتفي بما ورد في مذكرة رفع الاعتراض، أما بالنسبة لأتعاب الإدارة فقد حددتها المادة المذكورة بـ ٢٠% سواءً دفعت لخدمات مرتبطة أو غير مرتبطة.

#### رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف بطلبه رد ضريبة الاستقطاع المسددة بالزيادة بواقع ١٠% على المدفوعات عن الخدمات الفنية المقدمة من جهات مرتبطة غير مقيمة للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للقوائم المالية المدققة وإلى الربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض اتضح أن هذه الخدمات هي خدمات فنية واستشارية مؤداة من قبل جهات مرتبطة بالشركة وهي ليست محل خلاف في طبيعتها وإنما الخلاف ينحصر في نسبة الضريبة حيث ترى المصلحة إخضاعها بنسبة ١٥% بينما يرى المكلف إخضاعها بنسبة ٥%.

واستنادًا للقرار الوزاري رقم ١٧٧٦ وتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ الفقرة (ط) من البند أولًا والتي ورد فيها أن الأتاوة أو الريع، والدفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع بنسبة ١٥%.

وحيث إن القرار الوزاري المذكور بعاليه يطبق من تاريخه، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائيًا ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف.

**وبناءً على ذلك، وللحجيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:**

**أولًا: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف/ فرع شركة (أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

**ثانيًا: من الناحية الموضوعية:**

رفض اعتراض المكلف المتمثل في طلبه رد ضريبة الاستقطاع المسددة بالزيادة بواقع ١٠% على المدفوعات لقاء الخدمات الفنية المقدمة من جهات مرتبطة غير مقيمة للسنوات ٢٠١٠ و ٢٠١١م للحجيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه للمكلف طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ..

**والله ولي التوفيق،،،**

