

(القرار رقم ١٣٣٥ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

في الاستئناف رقم (١١٧٠/ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٥/١/٢٢هـ 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 وفقًا 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 فرع شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٠) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٢/١١/٢٠هـ كل من :و.....و.....، 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 الثالثة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٠) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٦٧) وتاريخ ١٤٣١/١٠/١٨هـ، و قدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٢٦) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٨هـ ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ل) برقم وتاريخ ٢٠٠٩/٨/٢م لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : مصاريف المركز الرئيس لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا / ١) بتأييد المصلحة في عدم جواز تحميل مصروفات المركز الرئيس على فرع المملكة وفقًا لحثثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند فذكر بأنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية وذلك للأسباب التالية :

١- في حال وجود اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي بين دولتين، فإن أحكام تلك الاتفاقية هي التي يجب أن تسري وتطبق ، وحيث توجد اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا موقعة في ١٨/٢/١٩٨٢م وتتجدد بانتظام كل (٥) أعوام ،

لذا فإن أحكام هذه الاتفاقية يجب أن تسري على عامي الاستئناف ، لذا فإن الأولوية في التطبيق يجب أن تعطى لأحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي وليس نظام ضريبة الدخل .

٢- استنادًا إلى الفقرة (٦) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا فإن مصاريف المركز الرئيس تعد من المصاريف جائزة الحسم ، و تنص هذه المادة على أنه "عند تحديد أرباح مؤسسة لدولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى تخصم المصاريف التي تم إنفاقها على الأنشطة الصناعية أو التجارية في تلك الدولة، بما في ذلك المصاريف الإدارية العامة والتنفيذية، سواء أكانت في تلك الدولة أو خارجها ، ومع ذلك لا يجوز إجراء هذا الخصم فيما يتعلق بالمبالغ التي دفعتها المؤسسة (إن وجدت) بخلاف ما دفعته مقابل النفقات الفعلية لمركزها الرئيس أو لأي من مكاتبها الأخرى على هيئة إتاوات أو رسوم أو أي دفعات مشابهة أخرى، مقابل استخدامها لبراءات الاختراع أو لأي حق آخر أو على سبيل العمولة لقاء أداء خدمات معينة أو لأعمال إدارية، أو على هيئة فوائد على الأموال المقرضة للمؤسسة، فيما عدا المؤسسات المصرفية" .

وبناءً على نص هذه المادة فإن مصاريف المركز الرئيس بشكل عام تكون مقبولة الخصم في الفرع لكونها مصاريف فعلية ومتعلقة بنشاط الفرع ، كما سمحت هذه المادة بخصم المصاريف الفعلية والمتعلقة بالمصاريف الإدارية العامة والتنفيذية ، و تمثل هذه المصاريف حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية وتكاليف العقود الإضافية الفعلية التي تكبدها المركز الرئيس ، وقد قام المركز الرئيس باحتساب نسبة هذه المصاريف العالمية والمتمثلة في المصاريف الإدارية والعمومية وتكاليف العقود الإضافية، وقام المراجع الخارجي بالتحقق من مبلغ نفقات المركز الرئيس المتعلقة بالمصاريف الإدارية والعمومية ومن ثم التأكد من طريقة قيد تلك النفقات و تحميلها على الفرع وفق معايير المهنة من دون أي تحفظات، وهذا دليل بأن هذه النفقات فعلية ومرتبطة بنشاط الفرع في المملكة ، وأن طريقة قيدها و تحميلها تُعد من الطرق المحاسبية المقبولة دوليًا وأيضًا محليًا .

٣- إن طبيعة المصاريف الإدارية والعمومية في الفروع عادة ما تكون محققة من المركز الرئيس بطرق توزيع مقبولة محاسبياً حيث أنه من الصعوبة بمكان تحديد طبيعة المصاريف الإدارية والعمومية في المركز الرئيس ، كما أن تلك المصاريف تمثل مصاريف إدارية وعمومية تستفيد منها كافة فروع المركز الرئيس في العالم ، وبالتالي فإن المركز الرئيس يقوم عادة بتحميل أو توزيع تلك المصاريف بناءً على مفهوم المضاهاة المحاسبي (مقابلة المصروفات بالإيرادات) ، وعليه فإن طريقة التحميل التي استخدمها المركز الرئيس تعد مقبولة محاسبياً ، كما أنها تتفق مع تفسيرات منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي والأمم المتحدة اللتان طورتا اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي وقامت بإعداد نماذج تلك الاتفاقيات وأسهمت كذلك في شرح وتوضيح مواد تلك الاتفاقيات .

٤- أن ما ذهبت إليه المصلحة بأن المصاريف الإدارية والعمومية يجب أن تكون فعلية ومباشرة ومرتبطة بنشاط الفرع هو مفهوم غير صحيح بدليل أن الفقرة (٤) من المادة (١٦) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا ذكرت المصاريف الإدارية والعمومية بالتحديد ، و حيث ذكرت هذه المادة بشكل صريح المصاريف الإدارية والعمومية ، لذا فإن المقصود هو المصاريف الإدارية والعمومية الفعلية المتكبدة بواسطة المركز الرئيس والمحملة على الفرع بطريقة توزيع مقبولة محاسبياً و ضريبياً وليس كما ذهبت إليه المصلحة من أنه يجب أن تكون هذه المصاريف الإدارية والعمومية فعلية ومباشرة ومرتبطة بنشاط الفرع ، كما أن تفسيرات المصلحة تبقى اجتهادية ويجب أن لا يؤخذ بها كتفسيرات تعكس مفهوم اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا .

٥- قام المركز الرئيس بتخفيض مصروفاته بما تم تحميله على فرع المملكة ، وبالتالي فإن المركز الرئيس دفع الضريبة في فرنسا على اعتبار أن تلك المصاريف المحملة مقبولة ضريبياً في فرع المملكة ، ولو افترضنا أن مقر المركز الرئيس في المملكة وقام بتحميل تلك المصاريف على فروعها في العالم الأمر الذي يؤدي إلى زيادة وعائه الضريبي، فهل ترفض المصلحة ذلك وتعتبر هذا التحميل هو تحميل خاطئ خاصة إذا كان هذا التحميل يتوافق مع المبادئ المحاسبية والممارسات الضريبية العالمية .

٨- أن استناد المصلحة إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم (٤٦٧) لعام ١٤٢٥ هـ يجب أن لا يؤخذ بالاعتبار حيث أنه من الممكن أن اللجنة الاستثنائية لم تقدّم لها المسببات المذكورة أعلاه، كذلك لا يمكن اعتبار قرارات اللجنة الاستثنائية أحكام نظامية يجب تطبيقها .

بناءً على ما تقدم يطلب المكلف بعدم تعديل نتيجة الحسابات ببند مصاريف المركز الرئيس.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بتعديل نتيجة الحسابات بمصاريف المركز الرئيس لأنها محددة بنسبة من الإيرادات العالمية وغير مرتبطة ارتباطاً مباشراً بأرباح الفرع في المملكة وبالتالي لا تعد من المصاريف جائزة الحسم استناداً إلى المادة (١٤) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١٣) من اللائحة التنفيذية والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٨٩ هـ ، وأما استناد المكلف إلى الفقرة (٦) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا ، فيرد عليه بأن ما يجوز تحميله على مصاريف الفرع يتمثل في المصاريف التي تم إنفاقها على الأنشطة الصناعية أو التجارية للفرع بالإضافة إلى المصاريف الفعلية المباشرة التي تحملها المركز الرئيس نيابة عن الفرع وخاصة به وكذا الفوائد المصرفية الخاصة بتمويل الفرع ، وبالتالي لا تجيز الاتفاقية تحميل مصاريف المركز الرئيس غير المباشرة المحملة باستخدام التوزيع على الفرع ، وقد تأييد إجراء المصلحة بقرار اللجنة الاستثنائية رقم (٤٦٧) لعام ١٤٢٥ هـ والمصادق عليه ب خطاب وزير المالية رقم (٩٤٥/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٨ هـ .

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 تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م ببند مصاريف المركز الرئيس ، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

ويرجع اللجنة إلى الفقرة (٦) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين المملكة وفرنسا اتضح أنها تنص على "عند تحديد أرباح مؤسسة لدولة متعاقدة في الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع المصاريف التي تم إنفاقها على الأنشطة الصناعية أو التجارية في تلك الدولة بما في ذلك المصاريف الإدارية العامة والتنفيذية، سواءً أكانت في تلك الدولة أو خارجها، ومع ذلك لا يجوز إجراء هذا الخصم فيما يتعلق بالمبالغ التي دفعتها المؤسسة (إن وجدت) بخلاف ما دفعته مقابل النفقات الفعلية لمركزها الرئيس أو لأي من مكاتبها الأخرى على هيئة إتاوات أو رسوم أو أي دفعات مشابهة أخرى، مقابل استخدامها لبراءات الاختراع أو لأي حق آخر أو على سبيل العمولة لقاء أداء خدمات معينة أو لأعمال إدارية، أو على هيئة فوائد على الأموال المقرضة للمؤسسة، فيما عدا المؤسسات المصرفية" .

ويتضح من هذا النص أن ما يجوز تحميله ضمن مصاريف الفرع هي المصاريف التي تم إنفاقها على الأنشطة الصناعية أو التجارية للفرع بالإضافة إلى المصاريف الفعلية المباشرة التي تحملها المركز الرئيس نيابة عن الفرع وخاصة به، وكذا الفوائد المصرفية الخاصة بتمويل الفرع، ولا تجيز الاتفاقية تحميل مصاريف المركز الرئيس غير المباشرة المحملة باستخدام أسلوب التوزيع على الفرع وأي مصاريف أخرى تخرج عن النطاق المحدد في الاتفاقية .

وحيث إن هذا البند عبارة عن مصاريف مركز رئيس تم تحميلها على الفرع على أساس نسبة إيرادات الفرع للإيرادات الكلية (مصاريف تقديرية) مما يُعد إجراء محاسبياً عادلاً ، إلا أنه للأغراض الضريبية فإن هذه المبالغ لا تمثل مصاريف فعلية للفرع ولا يمكن تحميلها عليه لغرض الضريبة تطبيقاً لنص الاتفاقية، وبناءً على ما سبق ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م ببند مصاريف المركز الرئيس و تأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : غرامة التأخير لعامي ٢٠٠٣ و ٢٠٠٤ م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (١١/ ثانياً) بتأييد المصلحة فيما يتعلق بغرامة التأخير لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند فذكر أنه يستأنف على غرامة التأخير التي فرضتها المصلحة على فرق الضريبة استناداً إلى المنشور رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ , وقد أوضح المنشور الدوري المذكور أن غرامة التأخير لا تفرض بمجرد ظهور مستحقات ضريبة على المكلف، وإنما هناك قواعد ومعايير لا بد من أخذها بعين الاعتبار حيث نص على "وكذلك يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرقام أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ" وحيث أن هناك اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر , لذا يطلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م .

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها فرضت غرامة التأخير على فرق الضريبة استناداً إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ , وهذا الأجراء هو المطبق على عموم المكلفين .

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 فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م بمصاريف المركز الرئيس , في حين ترى المصلحة توجب الغرامة على فرق الضريبة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة اتضح للجنة أن فرق الضريبة الذي أخضعته المصلحة لغرامة التأخير ناتج عن تعديل نتيجة الحسابات بمصاريف المركز الرئيس وهي من المسائل التي هي محل خلاف في وجهات النظر لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتجة عنها، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣ م و ٢٠٠٤ م بمصاريف المركز الرئيس وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث : ضريبة الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠٣ م :

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (١٢/ ثانياً) بتأييد وجهة نظر المصلحة في إخضاع قيمة الخدمات الفنية البالغة (٣٣٤,٥١٩) ريالاً الضريبة الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠٣ م وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند وذكر أنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية وذلك للأسباب التالية :

١- في حال وجود اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي بين دولتين، فإن أحكام تلك الاتفاقية هي التي يجب أن تسري وتطبق , وحيث توجد اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا موقعة في ١٨/٢/١٩٨٢ م وتتجدد بانتظام كل (٥) أعوام , لذا فإن الأولوية في التطبيق يجب أن تعطى لأحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي وليس لمواد وأحكام نظام ضريبة الدخل .

٢- أن هذه المصاريف غير خاضعة لضريبة الجهات غير المقيمة استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا والتي تنص على "أرباح مؤسسة دولة متعاقدة تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط ما لم تقوم المؤسسة بممارسة أنشطة صناعية وتجارية في الدولة المتعاقدة الأخرى، فإذا قامت هذه المؤسسة بممارسة أنشطة صناعية وتجارية في الدولة المتعاقدة الأخرى، يجوز فرض ضريبة على أرباحها في الدولة المتعاقدة الأخرى ولكن فقط في الحالة التي تكون فيها هذه الأرباح متعلقة بالأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسة في تلك الدولة الأخرى" , كما نصت الفقرة (٢) من

المادة (١٤) من هذه الاتفاقية على أن "الأرباح المتحققة من مثل هذه الأنشطة الصناعية أو التجارية التي تمارس في الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال إقامة موقع بناء أو تشييد أو تجميع أو تركيب أو القيام بأعمال إشرافية عليها، أو الأرباح المتحققة من أداء خدمة أو تدريب أو تقديم مساعدات فنية أو إجراء دراسات لها علاقة بالتصدير، لا تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى إلا إذا استمرت إقامة الموقع أو التشييد أو التجميع أو التركيب أو الأنشطة الأخرى لفترة تزيد على (٣) شهور".

وبناءً على نص الفقرتين أعلاه، فإن المركز الرئيس بشكل عام يخضع للضريبة فقط عن طريق أرباح الفرع (أرباح الأعمال التجارية) حيث أن الضريبة المنصوص عليها في المادة أعلاه هي على الأرباح وليست على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس، وبالتالي فإن مفهوم الفقرتين أعلاه هو أن المركز الرئيس للشركة لا يخضع للضريبة في المملكة إلا في حالة وجود منشأة دائمة (فرع) وبمقدار ما تحققه المنشأة الدائمة (فرع) من أرباح، وعليه فإن الضريبة المقصودة في هاتين الفقرتين هي ضريبة الدخل على الفرع وليست ضريبة الجهات غير المقيمة على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس كما ذهبت إليه المصلحة، وعليه فإن الشركة الفرنسية إذا زاولت أعمالاً من خلال إقامة موقع بناء أو تشييد أو تجميع أو تركيب أو القيام بأعمال إشرافية فإن الأرباح المتحققة لا تخضع للضريبة (سواءً ضريبة دخل أو ضريبة جهات غير مقيمة) إذا كانت فترة الإقامة في المملكة أقل من (٣) أشهر، و هذا يعني أنه في حالة وجود إقامة لمدة تزيد عن (٣) أشهر ولتكن مثلاً (٣) سنوات وبافتراض وجود فرع مسجل في المملكة فإن الأرباح المحققة من هذا المشروع للفرع سوف تخضع لضريبة الدخل وليس لضريبة الجهات غير المقيمة على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس مما يثير تساؤلات حول مصاريف المركز الرئيس على الفرع، وهذا يؤكد أن مفهوم الفقرتين أعلاه هو أن الضريبة تفرض على أرباح الفرع وليس على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس، كما أنه ليس من المنطق أن لا توجد ضريبة الجهات غير المقيمة أو ضريبة دخل على شركة فرنسية قامت بتنفيذ مشروع في المملكة مع فترة إقامتها بالمملكة لمدة أقل من (٣) أشهر، وفي المقابل وجود ضريبة دخل على الفرع وضريبة الجهات غير المقيمة على المركز الرئيس في حالة أن المشروع امتد لمدة (٣) أعوام، ناهيك عن أن الممارسات العملية لدى المصلحة هو أنه في حالة وجود مشروع لشركة فرنسية لأكثر من (٣) أشهر في المملكة ولتكن مثلاً (٣) أعوام، وبافتراض عدم وجود فرع مسجل وعدم وجود حسابات نظامية فإن المصلحة تخضع فقط للأرباح الناتجة من المشروع لضريبة الدخل، وهذا يتناقض مع ما قامت به المصلحة بفرضها ضريبة دخل على أرباح الشركة وفرض ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس، إن مثل هذا التناقض غير مبرر حيث أن المشروع الذي مدته (٣) أعوام يعد منشأة دائمة، فهل من المعقول أن المعاملة الضريبية للمنشأة الدائمة تختلف في حالة وجود فرع مسجل (وذلك بفرض ضريبة دخل على أرباح الفرع وضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس) وحالة عدم وجود فرع مسجل في المملكة (وذلك بفرض ضريبة دخل فقط على الأرباح)، وعليه فإن المبالغ المدفوعة إلى أو المحملة من المركز الرئيس لا تخضع لضريبة الجهات غير المقيمة.

٣- أن التكاليف المحملة من المركز الرئيس إلى الفرع هي تكاليف فعلية ولا تتضمن أي نسبة أرباح، حيث أن هذه التكاليف تتمثل بشكل جوهري في نصيب الفرع من تكلفة رواتب وأجور المهندسين بناءً على الوقت المبذول للعاملين على المشاريع المرتبطة في المملكة، كما أن تحميل المركز الرئيس للخدمات الفنية للفرع بالتكلفة الفعلية من غير تحقيق أرباح يؤكد أن الفرع ما هو إلا امتداد للمركز الرئيس وأن المركز الرئيس هو المكلف الضريبي، وبالتالي فإن تلك الخدمات لا تخضع للضريبة من ناحية أن هذه الخدمات تمت عن بعد ولم يكن هناك أي تواجد من قبل المركز الرئيس لتنفيذ تلك الخدمة في المملكة ولفترة تزيد عن (٣) أشهر، وبناءً على ما تقدم فإن تلك التكاليف لا تخضع لضريبة الجهات غير المقيمة وذلك بناءً على تفسيرات الاتفاقيات الضريبية الصادرة من منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي والأمم المتحدة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت باحتساب ضريبة تقديرية بواقع ٢٠% على الجهات غير المقيمة لعام ٢٠٠٣م لأنها تتعلق بخدمات استشارية فنية مقدمة من المركز الرئيس للفرع في المملكة، وهذا

الإجراء هو ما يجري عليه العمل بالمصلحة ويطبق على عموم المكلفين وفقاً لتعميم المصلحة رقم (١/٧٥) وتاريخ ١٤٢٤/٥/١ هـ , وقد تأيد إجراء المصلحة بالخطاب الوزاري رقم (١١٤٥٩/١) وتاريخ ١٤٢٢/٩/١٦ هـ بالموافقة على القرار الاستثنائي رقم (٣٧١) لعام ١٤٢٢ هـ .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفعات ومستندات , تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة (المركز الرئيس) لعام ٢٠٠٣م لقاء خدمات الاستشارات الفنية , في حين ترى المصلحة خضوع هذه المدفوعات لضريبة جهات غير مقيمة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبالرجوع إلى نص الفقرة (١) والفقرة (٢) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا اتضح أنها تتطلب توفر بعض الشروط التي من خلالها يتحدد مدى خضوع المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة للضريبة من عدمه, وحيث أن المكلف لم يقدم نسخة من الاتفاقية الموقعة بينه وبين المركز الرئيس بخصوص ما اسماه خدمات استشارات فنية على الرغم من طلب اللجنة ذلك منه, فإن اللجنة لم تتمكن من التحقق من توفر الشروط المطلوبة كمعرفة طبيعة الخدمات ومكان ومدة تنفيذها و قيمتها. وبناءً عليه لا يمكن للجنة الأخذ بنص الفقرة (١) والفقرة (٢) من المادة (١٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا , ولذا ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة (المركز الرئيس) لعام ٢٠٠٣م وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من فرع شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثالثة رقم (٢٠) لعام ١٤٣١ هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م ببند مصاريف المركز الرئيس وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتج عن تعديل نتيجة الحسابات لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م بمصاريف المركز الرئيس وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهة غير المقيمة (المركز الرئيس) لعام ٢٠٠٣م وتأيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق,,,