

## (القرار رقم ١٣٤٤ الصادر في العام ١٤٣٥هـ)

### في الاستئناف رقم (١١٨٦/ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ٢٠/٢/١٤٣٥هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٢هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢١) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والداخل (المصلحة) على المكلف للعام ٢٠٠٧م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ٣٠/٤/١٤٣٤هـ كل من : ..... و..... و..... ، كما مثل المكلف ..... و..... و..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ، ومراجعة ما تم تقديمها من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

#### النهاية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢١) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٦٨) وتاريخ ١٨/١٠/١٤٣١هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٠٧) وتاريخ ١٨/١٢/١٤٣١هـ ، كما فدم ما يفيد سداد الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي بمبلغ (٢٨٩,١٠٥) ريال، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من النهاية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً .

#### النهاية الموضوعية :

##### البند الأول : ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في عدم قبول حسم إجمالي مبلغ الضريبة المسددة كدفعمات مجلة أو ضرائب سنوات سابقة والاقتصر على حسم مبلغ ضريبة الدخل المفروضة بنسبة ٢٠% على الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي لأغراض تحديد مقدار ضريبة الاستقطاع وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار وذكر أن اللجنة الابتدائية أيدت وجهة نظر المصلحة فيما يتعلق بفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة للشريك الأجنبي (شركة ط) وذلك استناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أنه "لا يمنع من خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها" ، كما أيدت اللجنة الابتدائية المصلحة في عدم قبول حسم إجمالي مبالغ الضريبة المسددة كدفعمات مجلة أو ضرائب سنوات سابقة عند احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح المدفوعة للشريك غير المقيم، وذكرت اللجنة الابتدائية في قرارها أنه يجب الاقتصر على حسم مبلغ ضريبة الدخل المفروضة بنسبة ٢٠% على الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي لأغراض تحديد مبلغ الأرباح الموزعة الخاضعة لضريبة الاستقطاع .

وأضاف المكلف أنه لا يتفق مع قرار اللجنة الابتدائية وذلك للأسباب التالية :

ا- تم في شهر (٤) عام ٢٠٠٧م توزيع أرباح قدرها (١٢,٦٠٠,٠٠٠) ريال على النحو التالي :

(٦,٤٣٦,٠٠٠) ريال	الشركاء السعوديين
(٦,١٧٤,٠٠٠) ريال	الشريك الأجنبي (ب)
(١٢,٦٠٠,٠٠٠) ريال	الإجمالي

وطبقاً للمادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية يجب على الشركة استقطاع الضريبة عن الأرباح الموزعة الفعلية للشريك غير المقيم بعد حسم إجمالي ضريبة الدخل المسددة ، وقد تم حسم إجمالي ضريبة الدخل المسددة لعام ٢٠٠٦م وقدرها (٥,٨٤٢,٣٩٣) ريال من إجمالي توزيعات الأرباح الموزعة البالغة (٦,١٧٤,٠٠٠) ريال حتى يتم فرض ضريبة استقطاع بواقع %٥ على صافي الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك الأجنبي (ب) وقدرها (٣٣١,٦٠٧) ريال ، وقد تم احتساب ضريبة الاستقطاع على النحو التالي :

(٦,١٧٤,٠٠٠) ريال	إجمالي الأرباح الموزعة المستحقة
(٥,٨٤٢,٣٩٣) ريال	ضرائب المسددة
(٣٣١,٦٠٧) ريال	صافي الأرباح الموزعة فعلياً
(١٦,٥٨٠) ريال	ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة بواقع %٥

كما تم احتساب الضرائب المسددة في عام ٢٠٠٦م على النحو التالي :

(٥,٨٨٣,٣٧٣) ريال	ضريبة الدخل المسددة لعام ٢٠٠٦م
(٧٩,١٢١) ريال	ضرائب الدخل الإضافية لعام ٢٠٠٥م والمسددة خلال عام ٢٠٠٦م
(٥,٩٦٢,٣٩٣) ريال	الإجمالي
(١٢٠,٠٠٠) ريال	نافذاً الضرائب المدفوعة بشأن مكافأة مجلس الإدارة
(٥,٨٤٢,٣٩٣) ريال	إجمالي الضرائب المسددة لعام ٢٠٠٦م

٢- أنه التزم التزاماً كاملاً بالفقرة (ج/٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وسدد ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك غير المقيم (شركة ب) وقدرها (٣٣١,٦٠٧) ريال بموجب أمر التحصيل الصادر من بنك (ل) بمبلغ (١٦,٥٨٠) ريال، ولا يوجد أي خلاف بينه وبين المصلحة فيما يتعلق بفرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة للشريك الأجنبي ، وإنما ينحصر الخلاف بينه وبين المصلحة بشأن مبلغ ضريبة الدخل الواجبة الحسم من إجمالي الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي ، حيث يجب أن تفرض ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك الأجنبي غير المقيم ، أي بعد حسم إجمالي مبلغ ضريبة الدخل المسدد (أرباح العام التي تم منه دفع الأرباح الموزعة) بغض النظر عن الطريقة التي تم بها سداد ضريبة الدخل وبغض النظر عن وقت السداد، وإن عدم حسم إجمالي مبلغ ضريبة الدخل المسدد عن أرباح العام يمثل مخالفة واضحة من جانب المصلحة التي أصدرت العديد من الإيضاحات التي تؤكد احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة على صافي الأرباح الموزعة فعلياً، وبما أن الأرباح الموزعة دفعت من أرباح عام ٢٠٠٦م، لذا فإن كافة مدفوعات ضريبة الدخل التي تمت بشأن عام ٢٠٠٦م يجب أن تحسن من إجمالي الأرباح الموزعة والتي تتكون من :

- دفعات الضريبة المعجلة التي تمت خلال عام ٢٠٠٦م .
- ضرائب المسددة تحت الحساب للحصول على خطاب إفراج عن إيرادات مصرح عنها لعام ٢٠٠٦م .
- مبلغ الضريبة المسددة عند تقديم الإقرار لعام ٢٠٠٦م .

٣- لا يوجد ما يسند وجهة نظر المصلحة من النظام الضريبي أو لائحته التنفيذية أو الإيضاحات الصادرة من قبل المصلحة في هذا الصدد، حيث أن ضريبة الدخل المعجلة مسددة بموجب المادة (٧٠) من نظام ضريبة الدخل التي أوجبت على المكلف أن يسدد تحت حساب الضريبة ثلاثة دفعات معجلة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس والشهر التاسع والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، ويتم معاملة الضرائب المعجلة المسددة كضريبة مسددة للسنة ويسمح بحسمنها من إجمالي الضريبة المستحقة للسنة، وتأييداً لذلك المادة (٧٠/د) التي نصت على "تعد الدفعات المسددة بمقتضى هذه المادة دفعات على الحساب من إجمالي ضريبة المكلف عن السنة الضريبية المسدد عنها الدفعات"، كما أن الضريبة المسددة تحت الحساب لغرض الحصول على خطاب عدم ممانعة تمثل مدفوعات ضريبة دخل لعام ٢٠٠٦م وأن حقيقة دفعها مقدماً (ليس عند تقديم الإقرار الضريبي) يجب ألا يكون سبباً لعدم حسمها من إجمالي الأرباح الموزعة للشريك الأجنبي، وحيث أنه طبقاً للأنظمة يتبعن على المقاول حجز ١٠% من قيمة العقد لحين تقديم شهادة نهاية صادرة من المصلحة، وحيث أن الشهادة النهائية تصدر فقط بعد إجراء الربط وإنهاء وضع المكلف، وحيث إن إجراءات المصلحة تمثل في أنه بإمكان المكلفين الحصول على خطاب إفراج عن عقد عند سداد الضريبة المستحقة على العقد، ونظراً لأن الشركة في حاجة خلال عام ٢٠٠٦م للإفراج عن بعض المبالغ المحتجزة لدى المقاولين، لذا قامت الشركة بسداد الضريبة المقدرة المستحقة على هذه العقود، وبما أن هذه المدفوعات تمت خلال السنة على حساب الضريبة المستحقة، فإنه يجب معاملتها كضريبة دخل مسددة عن عام ٢٠٠٦م وبالتالي يتوجب حسمها من الأرباح الموزعة المستحقة للشريك الأجنبي غير المقيد لاحتساب ضريبة الاستقطاع.

٤-أجرت المصلحة الربط على الشركة لعام ٢٠٠٦م، وقد حسمت المصلحة كافة المدفوعات الضريبية المذكورة سابقاً من ضريبة دخل عام ٢٠٠٦م وتسويتها مقابل الضريبة المستحقة لعام ٢٠٠٦م ، ولم يرد في أي من الإيضاحات الصادرة من قبل المصلحة بأن الضرائب المتعلقة بالأعوام السابقة لا يمكن حسمها عند احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة لأن الضريبة المسددة بشأن العام السابق تتعلق بضريبة الدخل وتم سدادها فعلياً للمصلحة خلال العام وتم حسمها فعلياً من الأرباح الموزعة المدفوعة للشريك غير المقيد .

٥-أن إجمالي ضريبة الدخل وقدرها (٥٠,٨٤٢,٣٩٣) ريال تتعلق بالربح المحاسبي وقدره (٥٦,٦٣١,٣٨٠) ريال لعام ٢٠٠٦م وأن إجمالي الأرباح الموزعة المدفوعة للشريك الأجنبي وقدرها (٦,١٧٤,٠٠٠) ريال تم دفعها من الأرباح المحاسبية لعام ٢٠٠٦م، ولم تقم الشركة مطلقاً بتوزيع الأرباح المتبقية لسنة ٢٠٠٦م للشريك الأجنبي (ب) لأن الشريك باع في شهر (٤) عام ٢٠٠٧ حصته للشركاء السعوديين في الشركة، وطبقاً لاتفاقية بيع الأسهم المبرمة بين الشركاء السعوديين في الشركة وشركة (ط) تم تحويل الأرباح غير الموزعة لعام ٢٠٠٦م لحقوق المساهمين السعوديين، ويتبين من قائمة التغيرات في حقوق المساهمين ضمن القوائم المالية المدققة للعام المالي المنتهي في ١٢/٣/٢٠٠٧م وهو العام التي تم فيه بيع الأسهم من قبل شركة (ط)أن إجمالي مبلغ الأرباح المبقة الخاص بشركة (ط)(٧٦,٢٧٣,٢٩٢) ريال قد تم تحويله للشركاء السعوديين في الشركة ، وأن صافي الأرباح الموزعة وقدرها (٨,٣٣١,٠٨) ريال تم دفعها لشركة (ط)بعد حسم ضريبة الدخل المدفوعة لعام ٦٠٠٦م وقدرها (٥٠,٨٤٢,٣٩٢) ريال، كما أن الترتيبات التجارية بين الأطراف (من خلال التوقيع على اتفاقية بيع الأسهم) لم تؤدي إلى وضع أعقاب الخزانة السعودية عن استلام المستحق لها من مبالغ من خلال ضريبة الاستقطاع حيث تم توزيع الأرباح إلى شركة (ط)قبل عملية بيع الأسهم، وقد قامت الشركة بسداد ضريبة الدخل في عام ٢٠٠٧م (على الأرباح الخاصة بشركة (ب) حتى تاريخ بيع أسهمها في الشركة وقدرها (٣٣١,٥٩٧,٣٣١) ريال ، وكذلك ضريبة أرباح رأسمالية قدرها (١٨,٨٩٥,٦٩٨) ريال، كما أن الأخذ بالقيمة الدفترية للأسهم المباعة لاحتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية عند بيع الأسهم (باعتبارها الأعلى وذلك لأن الأرباح المرحلة لم يكن قد تم توزيعها) أدى إلى أرباح رأسمالية أكبر خاضعة لضريبة الدخل بواقع ٢٠٪ ، لأنه لو كانت هذه الأرباح قد وزعت من قبل الشركة ولم تتوال للشركاء السعوديين وكانت تخضع لضريبة الاستقطاع بواقع ٥٪ وكانت القيمة الدفترية للأسهم أقل مما سينتاج عنه أرباح رأسمالية أقل تخضع لضريبة الدخل بواقع ٢٠٪ .

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف قام بإخطارها عن بيع الشريك الأجنبي (ب) حصته في الشركة اعتباراً من ١٩/٧/٢٠٠٧م ، وبناء على ذلك تم دراسة البيانات المقدمة وطلب من المكلف بموجب خطاب المصلحة رقم (١٢/٥٢٩٦) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٢٨هـ بيان ما إذا تم توزيع أرباح خلال العام حيث ورد للمصلحة خطاب المكلف رقم (٤٠٣/٣٠٠٨م) وتاريخ ١٣/١١/١٤٢٩هـ يفيد بوجود أرباح موزعة بمبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال يخص الشريك الأجنبي (ب) منها مبلغ (٦٠٠,٠٠٠) ريال ، وأفاد المكلف بأن الأرباح الموزعة فعلياً للشريك غير المقيم تبلغ (٦٠٧,٣٣١) ريال وهو ما يخضع لضريبة الاستقطاع حيث حسم إجمالي ضريبة الدخل المسددة لعام ٢٠٠٦م وقدرها (٣٩٣,٨٤٥) ريال من إجمالي توزيعات الأرباح الموزعة كما يلي :

الحساب المسدد عنه	المبلغ	تاريخ أمر التحصيل
ضريبة دخل	١٤٦,٠٣٩,١ ريال	٢٦/٦/٢٠٠٦م
ضريبة معجلة	١٤٦,٠٣٩,١ ريال	٢٧/٩/٢٠٠٦م
خطاب إفراج	٣٤,٠٣٩ ريال	٢٧/١٠/٢٠٠٦م
خطاب إفراج	١٢,٨١٢ ريال	٢٨/١١/٢٠٠٦م
ضريبة معجلة	١٤٦,٠٣٩,١ ريال	١٣/٦/٢٠٠٦م
ضريبة معجلة	٩٥,٠٠٠ ريال	٢٥/٦/٢٠٠٦م
ضريبة لعام ٢٠٠٥م	١٢١,٧٩ ريال	١٠/٢/٢٠٠٧م
ضريبة دخل	٩٨٧,٧٩٨,٧٩٨ ريال	١٦/٤/٢٠٠٧م
=	٣٩٢,٩٦٢,٥٥ ريال	المجموع
=	٠٠٠,٢٠١٢ ريال	يدسم ضريبة دخل على مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
=	٣٩٢,٨٤٥,٥٠ ريال	الإجمالي

وأضافت المصلحة أنه بدراسة بيان الضرائب المذكورة بالجدول عاليه تلاحظ أنها عبارة عن ضرائب عام سابق ودفعات معجلة ودفعات ضريبة تحت الحساب للإفراج عن عقود ، وبالتالي لا تحسم من الأرباح الموزعة للشريك غير المقيم ، وإنما الذي يجب حسمه هو ضريبة الدخل عن الأرباح الموزعة فقط ، حيث أن نظام ضريبة الدخل فرض على شركات الأموال المقيدة ضريبة دخل بواقع ٢٠% طبقاً للفقرة (أ) من المادة (٧) من النظام. بالإضافة إلى ضريبة استقطاع بواقع ٥% في حالة توزيع الأرباح طبقاً للفقرة (أ) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية ، وعليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها .

#### رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفاع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك غير المقيم خلال عام ٢٠٠٧م بعد حسم كامل مبلغ الضريبة المسددة عن عام ٢٠٠٦م ، في حين ترى المصلحة فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة بعد حسم ضريبة الدخل عن الأرباح الموزعة فقط ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٥) وتاريخ ١٤٢٥/١٥/١٤٢٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين لها أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه (يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المدفوع وفقاً للأسعار الآتية...) وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الخدمات، كما عرفت الفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة

التنفيذية المقصود بالأرباح الموزعة بأنها (أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي :

أ- لا تخضع لضريبة الاستقطاع توزيعات الأرباح في الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية .

ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال .

ج- لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة ) .

وبناء عليه ترى اللجنة أن ضريبة الاستقطاع يتم احتسابها على الربح القابل للتوزيع أي: على حصة الشريك غير المقيم في الأرباح الموزعة بعد حسم ضريبة الدخل المسددة عن هذه الأرباح، أو بمعنى آخر فإنه يسمح بحسم مبلغ ضريبة دخل من ضريبة الاستقطاع بما يعادل ضريبة الدخل المتعلقة بالأرباح الموزعة. وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك غير المقيم خلال عام ٢٠٠٧م بعد حسم كامل مبلغ الضريبة المسددة عن عام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

#### البند الثاني : غرامة التأخير .

تضمنت مذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف مطالبه بعدم احتساب غرامة تأخير بواقع ١% عن كل (٣٠) يوم تأخير عن تسديد ضريبة الاستقطاع .

وبعد إطلاع اللجنة على القرار الابتدائي وعلى مذكرة الاعتراض التي تقدم بها المكلف تبين لها أن قرار اللجنة الابتدائية في منطوقه وفي حيثياته لم يرد فيه ذكر لهذا البند ، بالإضافة إلى أن مذكرة الاعتراض المقدمة من المكلف لم تتضمن الاعتراض على هذا البند ، لذلك ترى اللجنة صرف النظر عن بحثه .

#### القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢١) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

١- رفض استئناف المكلف في طلبه فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الأرباح الموزعة المدفوعة فعلياً للشريك غير المقيم خلال عام ٢٠٠٧م بعد حسم كامل مبلغ الضريبة المسددة عن عام ٢٠٠٦م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢- صرف النظر عن بحث استئناف المكلف بشأن بند غرامة التأخير وفقاً للحيثيات الواردة في القرار .  
ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار .  
وبالله التوفيق...،