

(قرار رقم (٢٥) لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٥/٨)

على ضريبة الاستقطاع للأعوام ٢٠٠٩م و٢٠١٢م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.. وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٦/٧/٩هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة لمصلحة الزكاة والدخل بالرياض، وذلك للبت في اعتراض المكلف شركة (أ)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٥/١٦/١٣٦٤ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢٧هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٠/٥/١٤٣٦هـ كل من و كما مثل المكلف بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قرّرت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

وجهة نظر المصلحة:

الاعتراض مرفوض من الناحية الشكلية لتقديمه بعد مضي المدد المحددة نظامًا لتقديم الاعتراض. مع التحفظ بتطبيق أحكام الفقرة (هـ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على أنه إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقًا لأحكام هذه المادة تكون تلك الضريبة نهائية.

رأي اللجنة:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٤/١٦/٧٢٥١ بتاريخ ١٤٣٤/١٢/١هـ فاعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٥/١٦/٣٩٤٥ وتاريخ ١٤٣٥/٢/٢هـ، وبعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وحيث طلبت اللجنة من ممثل المكلف والمصلحة تزويدها بما يوضح تاريخ استلام الربط خلال خمسة أيام عمل من تاريخ انعقاد جلسة النقاش وحيث لم يقدم ممثلو المصلحة ما يؤيد وجهة نظرهم، وقدم المكلف صورة من إشعار تسليم المعاملات الصادرة عن المصلحة يوضح استلام الربط بتاريخ ١٤٣٤/١٢/٣هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظامًا.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول الاعتراض ومن ثم رأي اللجنة.

- ضريبة استقطاع عن السنوات ٢٠٠٩م حتى ٢٠١٢م.

أ) وجهة نظر المكلف:

لا يوافق المكلف على وجهة نظر المصلحة وأفاد أن الغرض من الإشارة إلى قرار اللجنة الاستثنائية الضريبية رقم ١١٢٩ لسنة ١٤٣٤هـ في خطابه السابق رقم ٢٠١٣/٦٠١٠ هو إفادة المصلحة بأن فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥٪ على الخدمات الفنية والاستشارية المؤداة من قبل الجهات المرتبطة غير المقيمة ليس صحيحًا. وأورد مقتطفات من القرار أعلاه للاطلاع.

وأضاف المكلف إلى ما يلي:

أ) لم يتم فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥٪ على الخدمات الفنية والاستشارية بموجب الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

ب) أكد ذلك تعميم المصلحة رقم ٣٠٧/٣١٠٢ بتاريخ ١٤٢٥/٦/٢١هـ والذي أورد التوجيهات والنماذج بشأن إقرارات ضريبة الاستقطاع.

ج) يتم بموجب الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥٪ على الدفعات إلى الجهات المرتبطة والجهات ذات العلاقة غير المقيمة لقاء الخدمات غير المدرجة في جدول ضريبة الاستقطاع.

د) التوضيحات المقدمة من المصلحة على موقعها الإلكتروني أكدت أن نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة في دول ضريبة الاستقطاع يجب تطبيقها دون تمييز.

هـ) إن تطبيق نسب ضريبة مختلفة على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة يعتبر تمييزًا.

و) النظام الضريبي لا يجيز للمصلحة تطبيق نسبي ضريبة مختلفتين على نفس الدفعة أو نوع الدخل.

ز) لا يجوز للمصلحة تعديل أي نسبة ضريبة استقطاع محددة في المادة ٦٨ من النظام والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

كما استعرض عدد من النصوص لبعض مواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وبعض التعاميم الصادرة، ووضح وجهة نظره والتفسيرات التي يراها لتلك النصوص.

ب) وجهة نظر المصلحة:

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

١- أن 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 له.

٢- نظام ضريبة الدخل نص في الفقرة (أ/٦) من المادة (٦٨) على أن تستقطع الضريبة من أي دفعات أخرى تحدها اللائحة على أن لا يتجاوز سعر الضريبة ١٥٪ مما يعني أن النظام أعطى اللائحة التنفيذية تفسير المقصود بالدفعات الأخرى ففرقت المادة (١/٦٣) من اللائحة بين الخدمات التي تدفع للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة والخدمات التي تقدم من جهة غير مرتبطة. إذ نصت المادة على خضوع الخدمات التي تدفع للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 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 (٦٣) من اللائحة التنفيذية غير معرفة، والأصل في النكرة أنها تفيد العموم مما يعني أن كل ما يمكن تصنيفه على أنه خدمات مقدمة من جهة مرتبطة غير مقيمة يخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥٪ أما الخدمات التي تقدم من جهة 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 أنه وعلى فرض أن اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لم تفرد فقرة خاصة بالخدمات المقدمة من الجهات المرتبطة والتي تخضع للضريبة بنسبة ١٥% ومن ضمنها الخدمات الفنية والاستشارية فإن معنى ذلك أن الجهات غير المرتبطة لن تخضع للضريبة 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 للضريبة 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 تخضم 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.

٥- إن الضريبة المستقطعة من غير المقيم طبقًا لمعظم الأنظمة الضريبية العالمية يقوم بحسمها من الضريبة المستحقة عليه في دولته عند تقديم إقراره بعد أن يقدم ما يفيد سدادها في الدولة التي استقطعت منه الضريبة وأن استرداد المكلف لهذه الضريبة المستقطعة المسددة طبقًا لإقراره بعد أن سبق له حسمها في دولته قد يساعد على التجنب الضريبي. لذلك كان يجب على المكلف تقديم ما يفيد عدم حسم غير المقيم لهذه الضريبة عند تقديم إقراره في دولته.

٦- الشركة لم تعترض أو تتحفظ ضمن الإقرارات المقدمة منها على إجراءاتها الخاص بإخضاع تعاملاتها مع الجهات المرتبطة بنسبة ١٥% مما يشير إلى قناعتها بصحة هذا الإجراء.

٧- بالنسبة لما أوضحه المكلف في اعتراضه من أن الاعتماد على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة يعتبر تمييزًا في المعاملة بين المكلفين ويتناقض مع الأنظمة والإجراءات الضريبية السعودية، نوضح للجنة أن النظام الضريبي في مادته الثالثة والستين قد أعطى الحق للمصلحة في حالة وجود تعاملات بين الأطراف المرتبطة أن تقوم بإعادة توزيع الإيرادات والمصروفات بنفس الطريقة التي كانت سوف تتم كما لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة وكذلك ما ورد بالفقرتين (هـ، و) من نفس المادة أي أن الاعتماد على أساس العلاقة بين طرفي المعاملة لا يعتبر تمييزًا كما ادعى المكلف في اعتراضه بل أجازه النظام الضريبي.

٨- بالنسبة لما أوضحه المكلف في اعتراضه من أن النظام الضريبي لا يجيز للمصلحة تطبيق نسبي ضريبة مختلفتين على نفس الدفعة أو نوع الدخل، فتوضح المصلحة أن النظام قد أعفى نفس الدفعة لمكلفين وأخضع للضريبة لدى مكلفين آخرين. منها على سبيل المثال أن توزيعات الأرباح تخضع للضريبة إذا سددت لغير المقيم ولا تخضع للضريبة إذا سددت للمقيم وهي نفس الدفعة ونفس الدخل فتخضع للضريبة تارة وتعفي منها تارة أخرى. وعليه فالنظام الذي أعفى دخلًا ما وأخضعه مرة أخرى .

٩- بالنسبة لما أوضحه المكلف من أن المصلحة لا يجوز لها تعديل أي نسبة ضريبة استقطاع محددة في المادة (٦٨) من النظام الضريبي والمادة (٦٣) من لائحته التنفيذية فالمصلحة تتفق مع المكلف في ذلك حيث لم تقم بتعديل أيًا من نسب ضريبة الاستقطاع حيث أن المادة (٦٣) من اللائحة نسبة الضريبة كما يلي:

- أتعب الإدارة (سواء كانت شركات مرتبطة أو غير مرتبطة) تخضع للضريبة بسعر ٢٠%.
- الإتاوة أو الربح، ودفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع بسعر ١٥% (وهو ما تم تطبيقه على حالة المكلف في الإقرار المقدم منه).

• بالنسبة للشركات غير المرتبطة فتطبق عليها النسب الواردة في باقي جدول المادة حيث تخضع الإجراءات والخدمات الفنية أو الاستشارية وتذاكر الطيران والشحن الجوي أو البحري وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية والأرباح الموزعة وعوائد القروض وقسط التأمين وإعادة التأمين بسعر 0% بينما الدفاعات الأخرى بخلاف ما ذكر تخضع بسعر 10% وهذه البنود الموضحة تمت بناءً على أحكام البند السادس من الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من النظام الضريبي حيث أعطت الحق للائحة التنفيذية تحديد الدفعات الخاضعة لضريبة الاستقطاع وبحد أقصى 10%، وذلك يعتبر ردًا على ما أوضحه المكلف في اعتراضه من أن الصلاحيات الممنوحة لمعالي وزير المالية تقتصر فقط على ما ورد في المادة (٧٩) من النظام الضريبي.

• وحيث إن المكلف استرشد في اعتراضه ببعض الإجابات الواردة في كتاب الأسئلة الأكثر شيوعًا من المكلفين فالمصلحة تسترشد أيضًا بما ورد في هذا الكتاب صفحة رقم (٤٠) من الطبعة الرابعة حيث كانت الإجابة على سؤال خاص بأسعار ضريبة الاستقطاع بما نصه (المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات التي يقدمها المركز الرئيس أو جهات مرتبطة للمنشأة الدائمة مهما كان نوعها بما في ذلك الخدمات الفنية والاستشارية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية والخدمات الإدارية الأخرى المباشرة وغير المباشرة تخضع لسعر 10%). وقد تأييد إجراء المصلحة بعدة قرارات ابتدائية منها القرار الابتدائي رقم (٢٦) لعام ١٤٣٤هـ ورقم (٣٥) لعام ١٤٣٤هـ الصادرة من اللجنة الأولى بالرياض والقرار الابتدائي رقم (١٢) لعام ١٤٣٤هـ ورقم (٢) لعام ١٤٣٣هـ الصادرة من اللجنة الثانية بالرياض والقرار الابتدائي رقم (٣٣) لعام ١٤٣٣هـ ورقم (٣) لعام ١٤٣٣هـ ورقم (١٠) لعام ١٤٣٣هـ الصادرة من اللجنة الثالثة بالرياض، وكذلك تأييد 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 نهائيًا حتى تاريخه. وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، ونظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير لمالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ واستنادًا إلى الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (أ) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبالاطلاع على القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ المتضمن تعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية والذي شمل تحديد نسب ضريبة الاستقطاع للمبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة في خضوع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة 10%.

ولكل ما تقدم- تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الناحية الموضوعية

تأييد وجهة نظر المصلحة في خضوع المبالغ المدفوعة المبالغ لجهات مرتبطة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة 10%.

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدّم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقًا لهذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق،،،،