

(قرار رقم (٤) لعام ١٤٣٦ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (٣/٧٧) و رقم (٣/٧٨) و تاريخ ١٤٣٦/٣/٢ هـ

اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة بالرياض عدة اجتماعات برئاسة:

الدكتور/.....

وعضوية كل من:

الدكتور/..... نائباً للرئيس

الأستاذ الدكتور/..... عضواً

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

وذلك بحضور سكرتير اللجنة الأستاذ/.....، للنظر في اعتراض شركة (أ) على الربط الضريبي والربط الضريبي المعدل للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل، المحالين إلى اللجنة شفيع خطابي سعادة مدير عام المصلحة برقم ٤/٣٤٩٣٤/١٧ و ٤/٢٧٣٤٥/١٧ وتاريخ ١٤٣٥/١٠/٢٤ هـ، وقد اطلعت اللجنة على ملفي الاعتراض رقم (٣/٧٧) ورقم (٣/٧٨)، وعلى محضري المناقشة المؤرخين في ١٤٣٦/١/٣ هـ والتي حضرها كل من: الأستاذ/..... والأستاذ/..... والأستاذ/..... عن المصلحة، وحضر الأستاذ/..... عن المكلف.

وفيما يلي عرض لوجهتي نظر الطرفين، ورأي اللجنة:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط على المكلف للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١٠ م برقم ١٤٣٤/١٦/٣٩٦٥ بربط معدل، وتاريخ ١٤٣٤/٦/١٧ هـ، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٤/١٦/٢٧٣٤٥ وتاريخ ١٤٣٤/٨/١٥ هـ، وتم إعادة الربط على المكلف للأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م برقم ١٤٣٤/١٦/٥٩٥١، وتاريخ ١٤٣٤/٩/٩ هـ، وورد اعتراض المكلف برقم ١٤٣٤/١٦/٣٤٩٣٤ وتاريخ ١٤٣٤/١١/٦ هـ، وبالتالي فإن الاعتراضان مقبولان من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

حيث إن الخطابين الواردين للجنة من المصلحة وخطابي اعتراض المكلف يتعلقان بمكلف واحد، ويمثلان تطوراً في موقف المصلحة تجاه نفس موضوعات الاعتراض، فقد رأت اللجنة معالجهما في قرار واحد وفقاً للبنود التالية:

١. ضريبة الربح التقديري على أنعاب الخدمات الفنية وتكاليف استئجار المعدات عن السنوات ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م

المدفوعة من (أ) إلى (د):

أ- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على قيام المصلحة بفرض ضريبة دخل على أتعاب الخدمات الفنية وتكاليف استئجار معدات المحملة من شركة (د) على شركة(أ) عن الأعوام من ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م بنسبة ربح تقديري ٢٥٪.

وبين المكلف أن الخدمات المساندة الفنية المقدمة من (د) (المملكة المتحدة) تمت بموجب اتفاقية بين شركة(أ) وشركة(د)، والتي تنص على: "أن تنفذ الخدمات الفنية والاستشارية من قبل (أ) بشكل كامل من مكاتب (أ) في إنجلترا، وتقدم إلى الشركة كتابة أو عن طريق الهاتف أو التلغراف أو عن طريق أي وسيلة أخرى يتم الاتفاق عليها سويًا، ولن يطلب من أي عضو من مهندسي(أ) وموظفيها الفنيين تقديم أية خدمات في البلد التي تمارس فيها الشركة أعمالها".

وفي ضوء المادة المقتطفة أعلاه من اتفاقية الخدمات الفنية، وبما أن (د) (المملكة المتحدة) قدمت كل خدمات المساندة الفنية خارج المملكة العربية السعودية، أي ليس لديها منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية، فإن إيرادات أتعاب الخدمات الفنية لـ (د) من شركة (أ) يجب ألا يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية.

وللتأكيد على خضوع دخل (د) لضريبة الدخل في المملكة المتحدة، فقد أرفق المكلف نسخة من خطاب صادر من السلطات الضريبية في (المملكة المتحدة) يؤكد أنه وفقًا لأحكام المادة (٧) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، فإن إيرادات (د) من خدمات المساندة الفنية المقدمة إلى شركة (أ) تخضع بشكل كامل وحصري للضريبة في المملكة المتحدة.

ويؤكد هذا الخطاب على:

- أن (د) مقيمة في(المملكة المتحدة) وفقًا لأحكام المادة(٤) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة.

- أن (د) مسجلة كمكلف ضريبة في المملكة المتحدة.

- أن دخل (أ) (المملكة المتحدة) المتحقق من خدمات المساندة الفنية يخضع للضريبة في(المملكة المتحدة) بموجب أحكام المادة (٧) من الاتفاقية الضريبية.

ولا يجوز إقامة منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية لشركة مقيمة في المملكة المتحدة بدون وجود موظفين للشركة في المملكة العربية السعودية.

وأورد المكلف مقتطفات من المادة (٥) فقرة (٣) (ب) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، والتي تنص على التالي:

"٣- تشمل عبارة "المنشأة الدائمة" أيضاً:

ب) توفير خدمات - بما فيها الخدمات الاستشارية- من قبل مشروع من خلال موظفين أو عاملين آخرين يوظفهم المشروع لهذا الغرض، لكن بشرط أن تستمر الأعمال من هذا النوع (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في الدولة لمدة أو مدد تزيد في مجموعها على ١٨٣ يوماً خلال أيّ مُدَّةٍ اثني عشر شهراً" .

وبما أن (د) (المملكة المتحدة) نفذت كل الخدمات الفنية خارج المملكة العربية السعودية بدون وجود موظفيها داخل المملكة العربية السعودية، فإنه لا يجوز لشركة(د) (المملكة المتحدة) إقامة منشأة دائمة لها في المملكة العربية السعودية وفقًا لأحكام المادة ٥ من الاتفاقية الضريبية.

ولتأكيد وجهة نظره فقد أشار المكلف إلى مجموعة من أحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي، ومنها:

المادة (٧) فقرة (١) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، وفيها:

"١- تخضع الأرباح العائدة لمشروع تابع لدولة متعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط، ما لم يباشر المشروع نشاطاً في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة دائمة فيها. فإن باشر المشروع نشاطاً كالمذكور آنفاً، فإنه يجوز فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى، ولكن بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة".

المادة (٣) فقرة (ب) من بروتوكول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، وفيها: "ب- تشمل عبارة "أرباح الأعمال دون الاقتصار على ذلك" الدخل المكتسب من التصنيع والتجارة والأعمال المصرفية (البنكية)، والتأمين، ومن عمليات النقل الداخلي، وتقديم الخدمات وتأجير الممتلكات الشخصية المنقولة والملموسة، ولا تشمل هذه العبارة الخدمات الشخصية التي يؤديها فرد، سواءً بصفته موظفًا أو بصفة مستقلة".

وكما يلاحظ من مواد اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المقتطفة أعلاه، فإن أي دخل تحقق من مشروع (د) (المملكة المتحدة) في دولة التعاقد (المملكة المتحدة) من خدمات مساندة فنية يجب أن تشملها المادة (٧) (أرباح الأعمال) من الاتفاقية، ويجوز أن تخضع للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة الأخرى (المملكة العربية السعودية) إذا تم تنفيذ خدمات المساندة الفنية من قبل موظفي (د) (المملكة المتحدة)، أو أي أشخاص آخرين تعينهم (د) داخل المملكة العربية السعودية لمدة أو مدد تزيد في مجموعها على ١٨٣ يومًا خلال أي مَدَّةٍ اثني عشر شهرًا.

كذلك يحتج المكلف على التوضيحات التي أبدتها المصلحة في قضايا مماثلة، حيث كررت المصلحة التأكيد على المفهوم أعلاه في توضيحها المقتطف فيما يلي:

"وبعد الاطلاع والدراسة نفيديكم بالآتي:

أولاً: فيما يخص استفساركم الأول حول مدى خضوع الشركة (ج)، التي ليست لديها منشأة دائمة في المملكة للضريبة السعودية (ضريبة دخل أو استقطاع) على المدفوعات التي تتم من قبل الشركة السعودية المقيمة إلى الشركة (ج) مقابل: الخدمات الفنية والاستشارية وخدمات التدريب والخدمات الأخرى، نفيديكم بأنه وفقاً لأحكام المادة (٧) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين حكومة المملكة وحكومة (المملكة المتحدة) يتضح أنها تحدد إجراءات خضوع أرباح الأعمال في الدولة المتعاقدة الأخرى، والتي يباشرها المشروع في هذه الدولة المتعاقدة الأخرى من خلال منشأة دائمة، ولكن الفقرة (٥) من هذه المادة أكدت على النص التالي:

"عندما تشمل الأرباح على بنود للدخل أو لأرباح رأس المال عولجت بشكل منفصل في مواد أخرى في هذه الاتفاقية، فإن أحكام تلك المواد لن تتأثر بأحكام هذه الاتفاقية".

وعليه، فإن الشركة (ج) التي ليس لها منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية لا تخضع لضريبة الدخل عن أية أرباح ما لم تكن هذه الأرباح معالجة بمواد أخرى بالاتفاقية".

ب- رأي المصلحة:

أوضحت المصلحة أنه تم إجراء الربط الضريبي التقديري على شركة (ج) عن كامل خدمات المساندة الفنية والاستشارية المقدمة منها إلى الشركة محل الاعتراض (أ) (المحدودة) في ضوء ما انتهت إليه الدراسة والبحث بخطابي المصلحة رقمي (١٤٣٣/١٦/٤٦٨٣) بتاريخ ١٤٣٣/٧/٢١هـ، و(١٤٣٤/١٦/٥٨٦) بتاريخ ١٤٣٤/١/٢٥هـ ردًا على خطاب شركة (أ) رقم ٢٥١٦ - ١٣ بتاريخ ١٤٣٤/٤/١٤هـ.

وتم التأكيد على أن المبالغ المدفوعة من شركة (أ) إلى شركة (ج) يطبق بشأنها ما ورد في الفقرة (ج) من المادة الثانية من نظام ضريبة الدخل، وهو الخضوع لضريبة الدخل باعتبارها شخصاً غير مقيم يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة

ويتم محاسبتها عن تلك المبالغ طبقاً لأحكام المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للنظام، مع إخطارها بضرورة التسجيل بالمصلحة وتقديم إقراراتها في المواعيد النظامية المقررة. وبناءً عليه، فإن إجراء المصلحة متفق مع النظام ولائحته التنفيذية.

ج- رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضري المناقشة، والمذكرات الإلحاقية للطرفين، بشأن مطالبة المكلف بعدم إخضاع أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة، وقيمة استئجار معدات إلى شركة (ج) لضريبة الدخل، تبين للجنة أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بعدم إخضاع المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة، وتأجير معدات إلى شركة (ج) (المملكة المتحدة) لضريبة الدخل باعتبارها منشأة لا تعمل في المملكة، في حين ترى المصلحة أن شركة (ج) تخضع لضريبة الدخل باعتبارها شركة غير مقيمة تعمل في المملكة من خلال شركة دائمة.

وقد اطّلت اللجنة على تعريف "المنشأة الدائمة" في المادة الرابعة من نظام ضريبة الدخل، ووجدت أن الوجود المادي شرط لاعتبار المنشأة الدائمة، كما اطّلت اللجنة على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، ووجدت أن الاتفاقية أضافت إلى تعريف "المنشأة الدائمة": "توفير خدمات... من خلال موظفين أو عاملين آخرين يوظفهم المشروع لهذا الغرض...".

وحيث لم يتبين للجنة أي وجود مادي لشركة (ج) في المملكة العربية السعودية، كما لم يتأكد تخصيص موظفين للعمل على الاتفاقية المشار إليها في الاعتراض، فإن اللجنة ترى أن المكلف (شركة أ) قد دفعت مبالغ خلال عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م لغير المقيم مقابل خدمات قدمت في المملكة العربية السعودية تخضع لاستقطاع الضريبة، ودفعت أيضاً مبالغ خلال عامي ٢٠١٠م و٢٠١١م لغير المقيم مقابل خدمات قدمت في المملكة العربية السعودية كانت ستخضع لاستقطاع الضريبة، إلا أنه تم إعفاؤها وفقاً لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة، التي بدأ سريانها ابتداء من عام ٢٠١٠م.

وعليه، ترى اللجنة تأييد المكلف في وجهة نظره تجاه التعامل مع شركة (ج)، وبالتالي استقطاع الضريبة عن المبالغ التي دفعها لتلك الشركة خلال عامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وعدم إلزام المكلف باستقطاع الضريبة عن المبالغ التي دفعها لتلك الشركة خلال عامي ٢٠١٠م و٢٠١١م، حيث أعفتها اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة.

أما ما يتعلق بمطالبة المصلحة شركة (ج) بالتسجيل لدى المصلحة وتقديم الإقرارات الضريبية والتسديد من واقعها، فإن اللجنة - مع عدم موافقتها للمصلحة على تلك المطالبة - ترى عدم مسؤولية المكلف (أ) عن تلك المطالبة، حيث لا يفرض نظام ضريبة الدخل مسؤوليات على المكلفين عن ضرائب مكلفين آخرين فيما عدا ما يتعلق باستقطاع الضريبة وفقاً لأحكام المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦٨) من لائحته التنفيذية.

٢. استقطاع الضريبة بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على أتعاب خدمات المساندة الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة لعامي ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ م (قبل تاريخ سريان اتفاقية منع الازدواج الضريبي):
أ- وجهة نظر المكلف:

أشار المكلف إلى أنه عند استقطاع الضريبة على تكاليف خدمات المساندة الفنية المدفوعة لجهات غير مقيمة مرتبطة طبقت المصلحة في ربطها المبلغ للمكلف بواقع ١٥% بدلاً من نسبة ال ٥% المنصوص عليها بالتحديد لهذا النوع من الدفعات في نظام ضريبة الدخل السعودي الجديد.

وأرفق تحليلاً للالتزام ضريبة الاستقطاع الإضافي المفروض على الشركة للسنوات ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م،

ولذا فلا يوافق المكلف على معالجة المصلحة ويقدم التوضيحات التالية:

- قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣ هـ:

يشير المكلف إلى قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣ هـ الصادر حديثاً، والذي أيدت فيه اللجنة الاستثنائية وجهة نظر المكلف، وألغت فرض ضريبة استقطاع بواقع ١٥% بدلاً من ٥% على المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية.

وأورد مقتطفات ذات صلة من القرار المذكور، ومن ذلك:

- المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل:

فقد نصت المادة (٦٨) على أحكام ضريبة الاستقطاع والمادة (٥) عرفت "مصدر الدخل" الذي يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية، ففيها:

"لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من هذا النظام تعني كلمة "الخدمات" أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى".

- المادة (٥) فقرة (٧) من نظام ضريبة الدخل، فقد نصت على:

"يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية:

(٧) مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيسي أو إلى شركة مرتبطة بها".

ويرى المكلف أنه يتضح من تعريف "الخدمات" المنصوص عليه في المادة (٦٨) أنها تتضمن كافة الدفعات باستثناء المبالغ التي تدفع مقابل شراء سلع أو أي ممتلكات أخرى، أي البنود الملموسة.

وبعبارة أخرى، فإن المبالغ المدفوعة مقابل "الخدمات" تتضمن الإيجار والفائدة والعمولة والتأمين والسفر وكافة أنواع الخدمات.

واستناداً إلى تعريف الخدمات المنصوص عليه في المادة (٦٨) من النظام، يتبين أن المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات تغطي تشكيلة واسعة من المعاملات، حيث حددت نسب ضريبة استقطاع مستقلة لفئات المعاملات أو مصادر الدخل، ومثال ذلك: الإيجار (٥%)، التأمين (٥%)، السفر (٥%)، الفائدة (٥%)، الاتصالات الهاتفية الدولية (٥%)، الخدمات الفنية أو الاستشارية (٥%)، أتعاب الإدارة (٢٠%)... إلخ. بينما يندرج كل ما تبقى من المعاملات أو مصادر الدخل تحت نسبة واحدة هي ١٥%.

ويرى أن تعريف "الخدمات" المقتطف أعلاه يؤكد دون أدنى مجال للشك حقيقة أن المبالغ المدفوعة مقابل الإيجار والتأمين والفائدة والشحن وأتعاب الإدارة..... إلخ، يجب اعتبارها كمبالغ مدفوعة مقابل خدمات.

وعليه، يجب أيضاً تطبيق إجراء مماثل في حالة المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية، كالذي طبقته المصلحة على المبالغ المدفوعة مقابل الإيجار والتأمين والشحن والفائدة وأتعاب الإدارة.... إلخ (أي تطبيق نسبة ضريبة استقطاع موحدة على المبالغ المدفوعة لكل من الجهات المرتبطة وغير المرتبطة).

ويشير إلى المبالغ المدفوعة مقابل أتعاب خدمات الإدارة، والتي طبقت المصلحة عليها نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٢٠% لكل من الجهات غير المقيمة المرتبطة منها وغير المرتبطة.

ولو أن المصلحة اعتبرت أن جميع المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات، والتي يجب أن تشمل كذلك المدفوعات مقابل خدمات الإدارة، يجب أن تخضع إلى ضريبة استقطاع بنسبة ١٥%، فإن المصلحة يجب أن تطبق ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% أيضاً على المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب خدمات الإدارة بدلاً من ٢٠%.

وعليه، يتضح التناقض في طريقة تعامل المصلحة مع المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة غير مقيمة مقابل أتعاب الخدمات المختلفة.

كما يشير إلى تعريف "أتعاب الإدارة" كما نصت عليها المادة (٦٣) فقرة (٢) من اللائحة التنفيذية كما هو مقتطف أدناه:

"يقصد بأتعاب الإدارة: المبالغ المدفوعة مقابل عقود خدمات الإدارة كعقود إدارة الفنادق، وإدارة السفن، ونحوها".

ويذكر المكلف أن المبدأ المتعلق بتطبيق نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة على المبالغ المدفوعة مقابل بعض الخدمات - مثل التأمين، الإيجار، فوائد القروض، أتعاب الإدارة- على الجهات غير المقيمة بصرف النظر عن كونها مرتبطة أو غير مرتبطة، قد تمت إكيدته أيضاً من قبل المصلحة في التوضيحات والتفسيرات الصادرة منها للنظام ولائحته التنفيذية.

ويذكر أن مما يثبت قبول المصلحة لمبدأ تطبيق نسبة ضريبة استقطاع موحدة على المبالغ المدفوعة على أساس طبيعة المبلغ المدفوع للجهة غير المقيمة بشكل مستقل عن وضعها كشركة مرتبطة أو غير ذلك - ما يلي:

أ- تكاليف القروض (الفوائد):

رداً على سؤال حول نسبة ضريبة الاستقطاع التي ينبغي تطبيقها على عوائد القروض (الفائدة) المدفوعة إلى المركز الرئيسي أو شركة مرتبطة أجابت المصلحة بما يلي:

جواب المصلحة: أما عوائد القروض، فتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥٪، مع ملاحظة أنه بجانب خضوع عوائد القروض - إذا دفعت إلى مركز رئيسي من فرع مملوك له- بالكامل لضريبة الاستقطاع حسبما تم إيضاحه، فإنها لا تعد من المصاريف جائزة الحسم وفقاً لأحكام الفقرة (١٠ ب) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام".

ب- التأمين:

ورداً على سؤال آخر حول أقساط إعادة التأمين المدفوعة إلى المركز الرئيسي أكدت المصلحة ما يلي:

جواب المصلحة: تخضع حصة الفرع لضريبة الاستقطاع بواقع ١٥٪ عن المصروفات الإدارية والعمومية و ٥٪ عن أقساط إعادة التأمين.....".

ج- الإيجار:

في توضيح حول نسبة ضريبة الاستقطاع على مبالغ الإيجار المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة وغير مرتبطة أكدت المصلحة ما يلي:

"المبالغ المدفوعة مقابل إيجار معدات خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥٪، سواء دفعت إلى جهات غير مقيمة مرتبطة أو غير مرتبطة استناداً لمقتضى المادة الثامنة والستين من النظام، والمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية".

د- أتعاب الإدارة:

بالإضافة إلى ما سبق، ففي حالة دفع أتعاب الإدارة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة، فإن المصلحة بخلاف الإجراء المتبع لديها في حالة الخدمات الفنية أو الاستشارية - وهو تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ١٥٪- تقوم بتطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع ٢٠٪، أي نسبة ضريبة الاستقطاع المنصوص عليها في المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية، بدلاً من ١٥٪.

ويؤكد المكلف أن المادة (٦٨) والمادة (٦٣) من النظام ولائحته التنفيذية على التوالي قد تضمنتا على وجه التحديد قائمة بنسب ضريبة الاستقطاع بشأن المبالغ المحددة التي تدفع إلى جهات غير مقيمة دون تمييز بين الجهات المرتبطة وغير المرتبطة.

ويضيف المكلف أن المادتين تنصان على تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع 10% على كافة أنواع "الدفعات الأخرى" التي لا تندرج تحت فئات المدفوعات المنصوص عليها بالتحديد في المادتين المذكورتين، وأن هذه الفئة من المدفوعات "دفعات أخرى" تنطبق بالتحديد على الجهات غير المرتبطة بشأن الخدمات الأخرى المؤداة في المملكة العربية السعودية.

وكذلك، فإن الفقرة (1) من المادة 63 من اللائحة التنفيذية تنص أيضًا على تطبيق نسبة ضريبة استقطاع بواقع 10% على جميع أنواع الدفعات الأخرى المدفوعة إلى جهات مرتبطة، والتي لم يتم النص عليها بالتحديد في المادتين (68) و(63) على النحو المذكور أعلاه. وهذه الفئة من المدفوعات تنطبق بالتحديد على الجهات المرتبطة فقط بالنسبة للخدمات المؤداة في المملكة العربية السعودية أو في الخارج.

وبناءً على ذلك، فإذا كان أي مبلغ مدفوع إلى جهة غير مقيمة يندرج تحت أيمن فئات المدفوعات المحددة المنصوص عليها في المادتين المذكورتين أعلاه من النظام ولائحته التنفيذية، مثل: أتعاب الإدارة، الإتاوة، أو الربيع، الإيجار، الخدمات الفنية أو الاستشارية، فوائد القروض، التأمين...إلخ، فإنه ينبغي تطبيق النسبة المحددة لذلك النوع من المدفوعات، بصرف النظر عن حقيقة ما إذا كانت تلك المبالغ قد دفعت إلى جهة مرتبطة أو غير مرتبطة.

ولكن حيثما كان أي مبلغ مدفوع إلى جهة مرتبطة غير مندرج تحت أي من أنواع الدفعات التي حددت لها نسبة ضريبة استقطاع معينة في النظام وفي اللائحة التنفيذية، فينبغي أن تطبق عليه نسبة ضريبة استقطاع بواقع 10%، وهي نسبة ضريبة الاستقطاع المحددة للمبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة.

ب- وجهة نظر المصلحة:

يعترض المكلف على إجراء المصلحة استقطاع الضريبة بنسبة 10% بدلاً من 0% على أتعاب خدمات المساندة الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة، واسترشد في اعتراضه بقرار اللجنة الاستئنافية رقم (1129) لعام 1433هـ، الذي أيدت فيه اللجنة وجهة نظر المكلف وألغت أن تستقطع الضريبة بنسبة 10% بدلاً من 0% على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة.

وبعد الاطلاع والدراسة، فقد تبين أن هذا القرار خاص بشركة..... وقامت المصلحة بالطعن عليه أمام ديوان المظالم، ولم يصدر فيه الحكم بعد، ولذلك ترى المصلحة رفض طلب المكلف.

ج- رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضري المناقشة والمذكرات الإلحاقية للطرفين، بشأن استقطاع الضريبة على المبالغ المدفوعة لشركة (د)، تبين أن الخلاف ينحصر في مطالبة المكلف بتطبيق نسبة 0%، في حين ترى المصلحة تطبيق نسبة 10%.

ويرجع اللجنة للمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية، المعدلة بالقرار الوزاري رقم 1776 وتاريخ 18/05/1430هـ، المتعلق بإخضاع الخدمات الفنية والاستشارية من الجهات المرتبطة لاستقطاع الضريبة بنسبة 10%، والذي نص على تطبيقه من تاريخه بما في ذلك الحالات المعترض عليها، والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً.

وبما أن المبالغ المدفوعة هي مقابل خدمات فنية أو استشارية لجهة مرتبطة، فتخضع لنسبة 10%، ولذا ترى اللجنة رفض مطالبة المكلف باستقطاع الضريبة بنسبة 0% بدلاً من 10% على المبالغ المدفوعة لتلك الجهة المرتبطة لعامي 2008م و2009م.

3. استقطاع ضريبة بواقع 0% على توزيعات الأرباح التقديرية المدفوعة لشركة (د)، (المملكة المتحدة)

أ- وجهة نظر المكلف:

وجهة نظر المكلف حول هذا البند هي نفسها الواردة في البند الأول من هذا القرار والمتعلق بتكليف علاقة المكلف مع شركة (د)، فيرجع إليها هناك.

ب- وجهة نظر المصلحة:

استقطعت ضريبة على الأرباح التقديرية في ضوء ما ورد بالمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

ج- رأي اللجنة:

يرتبط هذا البند بالبند الأول من هذا القرار، حيث إنه نتاج الخلاف على تكليف وضع شركة (د) (المملكة المتحدة)، وحيث أيدت اللجنة المكلف في هذا الخصوص، فإنه ليس ثمة توزيعات أرباح حتى يفرض عليها ضريبة، وبالتالي تؤيد اللجنة المكلف في اعتراضه على معالجة المصلحة.

٤. غرامات مختلفة (عدم التسجيل، وعدم تقديم الإقرار، وغرامات التأخير): أ- وجهة نظر المكلف:

يعترض المكلف على فرض المصلحة غرامات التأخير على عدم تقديم الإقرار وعدم التسجيل، وعلى فرض غرامة تأخير على التزامات ضريبة الشركات والضريبة المستقطعة الإضافية المربوطة على الشركة عن السنوات ٢٠٠٨ م حتى ٢٠١١ م، حيث لا يرى أن شركة (د) شركة دائمة، وفقاً للحيثيات التي أوردتها في اعتراضه في البند الأول من هذا القرار.

ب- وجهة نظر المصلحة:

ترفض المصلحة طلب المكلف؛ لأن هذه الغرامات نظامية، وقد نفذت المصلحة ما ورد بالنظام بشأنها طبقاً للمادتين (٧٦، ٧٧) من النظام الضريبي، والمادتين (٦٧، ٦٨) من اللائحة التنفيذية.

كما تضيف المصلحة أن الغرامات التي أخطر بها المكلف بالربط هي غرامات نظامية تمت وفقاً للمواد (٥٧ / أ) و (٧٦، ٧٧) من النظام الضريبي، والمواد (٥٥ / أ) و (٦٧، ٦٨) من اللائحة التنفيذية.

ج- رأي اللجنة:

اطلعت اللجنة على وجهة نظر المكلف والمصلحة، ومحضر المناقشة والمذكرات الإلحاقية للطرفين، بشأن مطالبة المكلف عدم احتساب غرامات التأخير، وغرامات عدم التسجيل، وغرامات عدم تقديم الإقرار.

وحيث إن اللجنة أيدت المكلف في أن (د) ليست مقيمة، ولا تمارس أعمالاً من خلال منشأة دائمة، فإنه ليس على (د)، (المملكة المتحدة) تقديم إقرار ضريبي، مما يقتضي إسقاط كل من غرامات عدم التسجيل وغرامات عدم تقديم الإقرار. و فيما يتعلق بفروق الضريبة المستقطعة من المبالغ التي حولها المكلف لشركة (د)، فإن اللجنة أيدت المكلف في وجهة نظره بخصوص طبيعة علاقته مع (أ) (المملكة المتحدة)، وبما أن اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة المملكة المتحدة تعفي المبالغ المحولة خلال عامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م، فإنه ليس ثمة ضريبة تستقطع، وعليه لا يوجد فروقات ضريبية تستوجب فرض غرامة تأخير.

أما ما يتعلق بالضريبة المستقطعة على المبالغ المحولة عامي ٢٠٠٨م و ٢٠٠٩م والتي يطالب المكلف أن يتم استقطاع الضريبة بنسبة ٥% بدلاً من ١٥%، فإنه ومع رفض اللجنة لاعتراض المكلف، فإنها لا ترى وجوب دفع غرامات تأخير عليه؛ لأن هذا الموضوع من مواضيع الخلاف الحقيقي في فهم نصوص النظام ولائحته، والتي تم توضيحها بموجب التعديل الأخير لللائحة وفقاً لخطاب وزير المالية رقم ١٧٦٧ وتاريخ ٥١٤٣٥/٥/١٨.

وبناءً عليه، تقرر اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف من الناحية الشكلية، وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١. تأييد المكلف "أ" في وجهة نظره حول تكييف علاقته مع شركة (ج) (المملكة المتحدة)، حيث لا يوجد لتلك الشركة منشأة دائمة، ولا يلزمها التسجيل لدى المصلحة وتقديم الإقرارات ودفع ضريبة دخل، وذلك لكل سنوات الخلاف، وفقاً لحثيات القرار.

٢. رفض اعتراض المكلف على استقطاع الضريبة بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على الخدمات الفنية المقدمة من جهة غير مقيمة مرتبطة، وذلك لعامي ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م، وفقاً لحثيات القرار.

٣. تأييد المكلف في اعتراضه على استقطاع الضريبة على ما تراه المصلحة توزيعات للأرباح التقديرية المدفوعة لشركة (د)، وفقاً لحثيات القرار.

٤. تأييد المكلف في اعتراضه على فرض غرامات عدم التسجيل وعدم تقديم الإقرار، وتأخير السداد، وفقاً لحثيات القرار.

علماً بأنه يحق لمن له اعتراض على هذا القرار من ذوي الشأن أن يقدم استئنافه مسبقاً إلى اللجنة الاستئنافية خلال مدة ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يرفق المكلف باستئنافه ما يثبت دفع ما قد يستحق عليه من فروقات بموجب هذا القرار أو ضمان مصرفي بها.

والله الموفق