

(قرار رقم ١١ لعام ١٤٣٦هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٥/٣٠)

على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق ١٨/٥/١٤٣٦هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م. وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ١٤٣٥/١٦/٧٦٧٢ و تاريخ ٢٠/١٢/١٤٣٥هـ، والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف رقم ١٤/٢٧١٩ ج و تاريخ ١٣/٣/١٤٣٦هـ، وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٣/٣/١٤٣٦هـ التي حضرها عن المصلحة..... وحضرها عن المكلف..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

**أولاً: الناحية الشكلية:**

أخطرت المصلحة المكلف بالربط بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٩٥٣ بتاريخ ١٢/٢/١٤٣٥هـ، واعترض عليه المكلف بخطاب محاسبه القانوني..... الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٥/١٦/١١٩٥٧ و تاريخ ٩/٤/١٤٣٥هـ، وحيث إن الاعتراض قُدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفةٍ فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

**ثانياً: الناحية الموضوعية:**

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

- ١- إخضاع خدمات المساندة الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥%.
- ٢- فرض غرامات تأخير على التزامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية.

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

- ١ - إخضاع خدمات المساندة الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥%.

**أ - وجهة نظر المكلف:**

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

" إن شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على إجراء المصلحة بربط ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة خلال السنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١ حسبما هو مفصل في التحليل المرفق في الملحق ٢.

واستناداً إلى المواقف المفصلة في النقطة ثالثاً(٢) من خطاب الاعتراض رقم ٢٧٦٨ - ١٣(الملحق ٣) تطلب شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية من المصلحة التكرم بإلغاء ضريبة الاستقطاع المفروضة بزيادة قدرها ١٠% على أتعاب الخدمات الفنية والاستشارية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة.

#### وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصاً:

" تود شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أنها قدمت وجهات نظرها التفصيلية بشأن معالجة المصلحة في النقطة ثالثاً(٢) من الخطاب رقم ٢٧٦٨ - ١٣(الملحق ٣) أما ملاحظاتها الإضافية بشأن ملاحظات المصلحة الإضافية الواردة بخطابها رقم ١٤٣٥/١٦/٧٦٧٢، فهي على النحو التالي:

قراري اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ ورقم ١٣٩٨ لعام ١٤٣٥هـ قبل عرض مواقفها المفصلة بشأن الموضوع أعلاه، تود شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قراري اللجنة الاستثنائية رقم ١١٢٩ لعام ١٤٣٣هـ(الملحق ٥) ورقم ١٣٩٨ لعام ١٤٣٥هـ(الملحق ٦) اللذين أيدت فيهما 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.

#### ١ - وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة بأن نسبة(١٥%) هي نسبة ضريبة الاستقطاع على الخدمات المساندة الفنية والاستشارية المقدمة طبقاً للمادة(٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي وأكد على ذلك القرار الوزاري رقم(١٧٧٦) بتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ والذي نص في البند(أولاً/ ط) على تعديل الخانة الثانية من الجدول المدرج ضمن الفقرة(١) من المادة الثالثة والستين من اللائحة ليصبح نصها(إتاوة - ريع - دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع للاستقطاع بنسبة(١٥%).

١ - ١ رد شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية: لاحظت اللجنة الموقرة أن القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ المذكور أعلاه قد صدر بتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ(١٩ مارس ٢٠١٤) بينما الدفعات محل الخلاف تعود للسنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١ وهي سابقة لإصدار القرار الوزاري رقم ١٧٧٦. ولذا، فإن موكلنا غير موافق على تطبيق القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ بأثر رجعي ويود أن يقدم التوضيحات التالية لاطلاع اللجنة الموقرة:

١ - ١ أحكام القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ تنطبق من تاريخ صدوره(أي ١٨/٥/١٤٣٥هـ): تود شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ ينطبق من تاريخ ١٨/٥/١٤٣٥هـ(١٩ مارس ٢٠١٤) ولا ينطبق على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة قبل ١٨/٥/١٤٣٥هـ(١٩ مارس ٢٠١٤) وتوافق شركة(أ) - فرع المملكة العربية السعودية على أن أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة لجهات مرتبطة بعد ١٨/٥/١٤٣٥هـ(١٩ مارس ٢٠١٤) تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% تطبيقاً للقرار الوزاري رقم ١٧٧٦.

١ - ٢ أحكام النظام الضريبي السعودي لا تؤيد تطبيق النظام بأثر رجعي:

وكما هو معلوم للجنة الموقرة فإن نظام ضريبة الدخل ينص صراحة على عدم تطبيق أحكامه بأثر رجعي حيث تنص الفقرة(ب) من المادة الثمانين على أن يسري هذا النظام على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه كما وأن الفقرة(د)

من هذه المادة تنص على أن يسري مفعول أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة الثامنة والستين من هذا النظام من تاريخ نفاذه. كما وأن الصلاحيات الممنوحة لوزير المالية بموجب المادة(٧٩) من نظام ضريبة الدخل لم تخوله الحق في تطبيق ما يصدره من قرارات أو تعليمات تتعلق بالنظام الضريبي بأثر رجعي.

٣-١-١ أن صدور القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ يؤكد موقف شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية بأن ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% كانت منطبقة على أتعاب الخدمات الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة لجهات مرتبطة قبل ١٤٣٥/٥/١٨هـ:

تود شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن صدور القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ هو برهان واضح على أن ضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% كانت منطبقة على المبالغ المذكورة أعلاه والتي دفعت قبل ١٤٣٥/٥/١٨هـ (١٩ مارس ٢٠١٤)، حيث تم الآن تعديل المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية اعتباراً من ١٤٣٥/٥/١٨هـ (١٩ مارس ٢٠١٤) لتغيير نسبة ضريبة الاستقطاع من ٥% وهذا التعديل للمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية اعتباراً من ١٤٣٥/٥/١٨هـ (١٩ مارس ٢٠١٤) لتغيير نسبة ضريبة الاستقطاع من ٥% وهذا التعديل للمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية يبرهن بشكل جلي على أن نسبة ضريبة الاستقطاع ١٥% لم تكن منطبقة على تلك الدفعات قبل التعديل الذي أدخله القرار الوزاري رقم ١٧٧٦. ولو كانت نسبة الـ ١٥% منطبقة على تلك الدفعات حسبما ادعت المصلحة لما كانت هناك حاجة لإصدار قرار وزاري جديد(رقم ١٧٧٦) لتعديل المادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية.

٤-١-١ أحكام القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ لا تنطبق على حالة شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية.

تود شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة أن القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ المذكورة أعلاه قد صدر بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ (١٩ مارس ٢٠١٤) وعليه فإن أحكام الفقرة(ط/ أو لآ) التي عدلت المادة ٦٣(١) من اللائحة التنفيذية يجب أن تطبق على أتعاب الخدمات الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة لجهات غير مقيمة مرتبطة بعد تاريخ القرار الوزاري المذكور(وهو ١٩ مارس ٢٠١٤). وبما أن القضية محل النقاش تعود للسنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١، فإن أحكام القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ المذكور أعلاه لا تنطبق على هذه القضية. وكما هو معلوم للجنة الموقرة فإن الإجراء الاعتيادي المتبع لدى المصلحة ولجان الاعتراض/ الاستئناف هو تطبيق التعليمات الجديدة من تاريخ صدورها وليس بأثر رجعي.

كما تود شركة (أ)- فرع المملكة العربية السعودية إفادة اللجنة الموقرة في هذا الصدد أنها قدمت تظلماً لديوان المظالم من أجل إلغاء التطبيق بأثر رجعي للقرار الوزاري رقم ١٧٧٦ المذكور أعلاه لأن هذه المعالجة سوف تسفر عن عدم المساواة بين المكلفين الأمر الذي لا تسمح به الشريعة الإسلامية ولا النظام الضريبي. ويسر شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية أن ترفق نسخة من إيصال استلام خطاب التظلم المذكور أعلاه من قبل ديوان المظالم في الملحق ٧ للاطلاع لجنبتكم الموقرة.

٥-١-١ أن تطبيق القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ يسفر عن معاملة غير منصفة لشركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية لقد صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في ١٤٢٥/٦/٢٥هـ (١١ أغسطس ٢٠٠٤)، و صدر القرار الوزاري رقم(١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ (٢٠١٤/٣/١٩) أي بعد مضي عشر سنوات على صدور اللائحة التنفيذية.

وكما تلاحظ اللجنة الموقرة كانت شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية خلال السنوات العشر الماضية ملتزمة بأحكام اللائحة التنفيذية، حيث تم تأكيد ذلك من قبل اللجنة الاستئنافية الضريبية في قراراتها رقم(١١٢٩) لعام ١٤٣٣هـ، ورقم(١٣٩٨) لعام ١٤٣٥هـ. ودخلت الشركة في كافة التزاماتها التعاقدية مع عملائها ومورديها على أساس أحكام تلك اللائحة. وعند صدور القرار الوزاري رقم(١٧٧٦)، كان قد تم تنفيذ العديد من تلك العقود. وأن تطبيق المصلحة لأحكام القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ بأثر رجعي على السنوات السابقة لتاريخ صدوره سيرتب أعباء مالية إضافية على شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية

بخصوص العقود التي تم إبرامها وتنفيذها في ظل الأحكام الضريبية التي كانت نافذة خلال تلك الفترة. وعليه فإن تطبيق المصلحة للقرار الوزاري رقم (١٧٧٦) بأثر رجعي سيؤدي إلى معاملة شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية معاملة مجدفة وغير منصفة ولا تتفق مع الشريعة الإسلامية والنظام الضريبي السعودي.

١-٦-١ لا ينطبق أي من القرارات الوزارية بأثر رجعي:

ولا يخفى على اللجنة الموقرة أنه تجنباً لعدم المساواة في المعاملة بين المكلفين والذي لا تسمح به الشريعة الإسلامية ولا الأنظمة الضريبية فإن جميع القرارات والخطابات الوزارية الصادرة سابقاً لم تطبق أبداً على المكلفين بأثر رجعي.

وفي هذا الصدد تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أيضاً أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى القرارات الوزارية التالية التي كانت قد صدرت بعد تطبيق نظام ضريبة الدخل الجديد حيث لم يتم تطبيق أي من هذه القرارات الوزارية بأثر رجعي:

- القرار الوزاري رقم ١٥٢٧ بتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ.
- القرار الوزاري رقم ٣٢٩٤ بتاريخ ١٤٣١/١١/١٥ هـ.
- القرار الوزاري رقم ١٧٠٩/١٨٥ بتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٣ هـ.
- القرار الوزاري رقم ٢٦ بتاريخ ١٤٣٤/١/١٩ هـ وتعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١٤٣٤/١٦/٣٣٦٠ هـ بتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٧ هـ.

#### **نرفق نسخة من القرارات الوزارية ومن تعميم المصلحة المذكورة أعلاه في الملحق ٨ لاطلاع اللجنة الموقرة.**

كما تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى القرار الوزاري رقم ٢٦ بتاريخ ١٤٣٤/١/١٩ هـ الذي ورد فيه على وجه التحديد أن الالتزام الضريبي على المقاولين الكويتيين لجميع السنوات السابقة لتاريخ القرار الوزاري تتحملها الدولة بينما يتحمل المقاولون الكويتيون التزام ضريبة الاستقطاع لما بعد صدور القرار الوزاري. وأن هذا الإجراء من قبل حكومة المملكة العربية السعودية يثبت بوضوح أن المكلف يجب أن لا يتحمل أي أعباء ضريبية نتيجة التطبيق بأثر رجعي لأي تغيير في النظام الضريبي.

التطبيق بأثر رجعي للتعاميم تم رفضه أيضاً من قبل معالي وزير المالية بموجب النظام الضريبي القديم تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى الحالات التالية التي رفض فيها معالي وزير المالية أيضاً التطبيق بأثر رجعي للتعليمات الجديدة:

(أ) تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى خطاب معالي وزير المالية رقم ٩٢/٤/٩٠٢ المؤرخ في ١٣/٣/١٣٩٢ هـ الذي أصدر فيه معالي وزير المالية توجيهاته للمصلحة لتطبيق التعميم رقم ٣ لعام ١٣٨٩ هـ من تاريخ صدوره وليس بأثر رجعي وذلك لمعاملة جميع المكلفين على قدم المساواة. نرفق نسخة من خطاب وزير المالية رقم ٩٢/٤/٩٠٢ المؤرخ في ١٣/٣/١٣٩٢ هـ في الملحق ٩ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(ب) نشرت المصلحة في تعميمها رقم ٩/٣٧ بتاريخ ١٤٢٠/٦/٩ هـ تعليمات معالي وزير التجارة بتطبيق أحكام خطاب معالي وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣/١٣٥٠٦ المؤرخ في ١٤١٩/١٢/٢٨ هـ على الحسابات المقدمة بعد تاريخ الخطاب المذكور أعلاه وليس على السنوات السابقة له بما في ذلك تلك التي هي قيد الدراسة لدى لجان الاعتراض الابتدائية.

#### **نرفق نسخة من خطاب المصلحة رقم ٩/٣٧ المذكور أعلاه في الملحق ١٠ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.**

١-٧-١ قرارات لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية كذلك تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلفت عناية اللجنة الموقرة إلى قرارات لجان الاعتراض التالية الصادرة بموجب النظام الضريبي القديم التي أنشأت نقطة مبدئية هي أن أي قرار أو تعميم وزاري يجب أن لا يطبق بأثر رجعي لأنه يسفر عن معاملة غير متساوية بين المكلفين:

١-٧-١-١ تطبيق المنشور رقم ١/٤٧ المؤرخ في ١٤١١/٣/٢٧هـ وفي حالة تطبيق المنشور رقم ١/٤٧ المؤرخ في ١٤١١/٣/٢٧هـ حكمت اللجنة الاستئنافية الموقرة في قرارها رقم ١٠٤ للسنة القضائية الخامسة والعشرين بأنه لا يجوز تطبيق المنشور المذكور بأثر رجعي.

٢-٧-١-١ تطبيق التعميم الوزاري رقم ١٧٢٩ المؤرخ في ١٤٢٤/٨/١١هـ في حالة تطبيق المصلحة للتعميم الوزاري رقم ١٧٢٩ المؤرخ في ١٤٢٤/٨/١١هـ رفضت لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية الموقرة معالجة المصلحة في قراراتها المقتطفة أدناه:

(أ) قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٧٥٤ لعام ١٤٢٨هـ "وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على قرار مجلس الوزراء رقم(٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ القاضي بالموافقة على مبدأ ترحيل الخسائر لسنوات قادمة دون تحديد مدة معينة وكذلك قرار وزير المالية رقم ٣٩٨/١ وتاريخ ١٤٢١/٢/٢٥هـ ورقم ١٧٢٩ وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ اللذين حددا الضوابط اللازمة لتنفيذ وتطبيق قرار مجلس الوزراء رقم(٣) لعام ١٤٢١هـ، فإن اللجنة ترى أنه لا يجوز أن يضار المكلف بخصوص ترحيل الخسائر نتيجة لتأخر المصلحة في إجراء الربط الضريبي على السنوات المالية التي تنتهي بتواريخ تالية لصدور قرار مجلس الوزراء، لأن مبدأ ترحيل الخسائر يطبق مباشرة على الخسائر المتحققة في السنوات المالية التي تلي صدور قرار مجلس الوزراء ويكون ذلك في السنة المالية التالية لتحقق تلك الخسائر وليس تاريخ الربط. وحيث إن القوائم المالية للمكلف متعلقة بالسنة المالية المنتهية في ٢٠٠٢/١٢/٣١ وبالتالي يحكمها قرار مجلس الوزراء رقم(٣) بتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ الموافق ٢٠٠٠/٤/١٠، في حين تم إجراء الربط عليها في تاريخ ١٤٢٥/٣/٢٠هـ الموافق ٢٠٠٤/٥/٩، لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المصلحة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بحسم الخسائر المرحلة من أرباح عام ٢٠٠٢.

#### **نرفق نسخة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١١ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.**

(ب) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١ لعام ١٤٢٩هـ.. فإن اللجنة ترى أن القرار الوزاري رقم ١٧٢٩ وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ يسري كذلك على السنوات المالية التي تنتهي بتواريخ تالية لصدوره مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف..."

ويرجى الملاحظة بأن المصلحة لم تستأنف أمام اللجنة الاستئنافية على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المذكور أعلاه، نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المذكور أعلاه في الملحق ١٢ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(ج) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١ لعام ١٤٢٧هـ

" بعد استعراض وجهة نظر الطرفين والاطلاع على القرار الوزاري رقم ٣٩٨/١ وتاريخ ١٤٢١/٢/٢٥هـ والقرار الوزاري رقم ١٧٢٩ وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ وتعميم المصلحة رقم ٩/١٢١١ وتاريخ ١٤٢٣/٣/٢هـ اتضح أن القرار الوزاري رقم(١٧٢٩) قد حدد ما يحسم من الخسائر المرحلة بنسبة ٢٥% نم أرباح العام على أن يعمل به من تاريخ صدوره في ١٤٢٤/٨/١١هـ الموافق ٢٠٠٣/١٠/٧.

وحيث إن القرار الوزاري رقم ٣٩٨/١ وتاريخ ١٤٢١/٢/٢٥هـ نص في الضابط(٦) على سريانه على السنوات المالية التي تنتهي بتواريخ تالية لصدور قرار مجلس الوزراء رقم(٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ سواء تم الربط عليها أو لم يتم الربط عليها مما يعني أن العبرة بالسنوات المالية وليس تاريخ الربط(كما ورد في تعميم المصلحة المشار إليه أعلاه).

فإن اللجنة ترى أن القرار الوزاري رقم ١٧٢٩ وتاريخ ١٤٢٤/٨/١١هـ يسري كذلك على السنوات المالية التي تنتهي بتواريخ تالية لصدوره. مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف في هذا البند".

يرجى الملاحظة أن المصلحة لم تستأنف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المذكور أعلاه أمام اللجنة الاستئنافية. نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في الملحق ١٣ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(د) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢ لعام ١٤٢٧هـ " ينحصر الخلاف بين الطرفين في تاريخ تطبيق القرار الوزاري رقم ١٧٢٩ القاضي بترحيل الخسائر في حدود ٢٥% من الأرباح ففي حين ترى المصلحة بأن يتم تطبيقه على السنوات الضريبية التي لم يصبح الربط نهائيًا عليها في تاريخ إصدار القرار بينما يرى المكلف أن يتم تطبيقه على السنوات المالية التي تنتهي في تاريخ لاحق للقرار الوزاري المشار إليه، ولما كان القرار الوزاري قد نص على أنه يعمل به من تاريخ صدوره، ولما كانت الشركة قد قدمت إقراراتها الضريبية لعامي ٢٠٠١ و ٢٠٠٢ قبل صدور القرار مما يعني عدم تطبيقه على هذه السنوات، وبالتالي أحقية المكلف في ترحيل كامل خسائره وعليه ترى اللجنة تأييد المكلف في اعتراضه".

يرجى الملاحظة أن المصلحة لم تستأنف على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المذكور أعلاه أمام اللجنة الاستئنافية. نرفق نسخة من قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في الملحق ١٤ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(هـ) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٢ لعام ١٤٢٧هـ " بعد دراسة وجهتي نظر الطرفين والاطلاع على ربوط المصلحة للأعوام السابقة تبين للجنة أن المكلف تكبد خسائر فعلية في عام ٢٠٠٠ و ٢٠٠١، وهو ما أقرته المصلحة عند إجراء الربط الضريبي. وبالرجوع إلى القرار الوزاري رقم ١/٣٩٨/١ وتاريخ ١٤٢١/٢/٢٥هـ الذي قضى بترحيل الخسائر كاملة للسنوات المالية التي تنتهي بتاريخ تالية لصدور قرار مجلس الوزراء رقم ٣ وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ، وبالرجوع أيضا إلى القرار الوزاري رقم ١٧٢٩ في ١١/٨/١٤٢٤هـ والقاضي بعدم جواز ترحيل الخسائر إلا في حدود ٢٥% من الأرباح المحققة، وحيث قدم المكلف حساباته للأعوام محل الاعتراض قبل صدور القرار الوزاري (١٧٢٩) لذا فإن اللجنة ترى تأييد المكلف بترحيل الخسائر كاملة للعامين ٢٠٠٠ و ٢٠٠١ وحسمها من الأرباح الضريبية لعام ٢٠٠٢". نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٥ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

١-٧-٣-١ تطبيق المنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ المؤرخ في ١٩/٤/١٩٧٥

في حالة تطبيق المصلحة بأثر رجعي للمنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ المؤرخ في ١٩/٤/١٩٧٥ ألغت لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة معالجة المصلحة حيث حكمت في قراراتها التالية على النحو التالي:

(أ) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية لعام ١٩٧٤

" وتستند المصلحة في استبعاد هذا البند من المصروفات على المنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ وتاريخ ١٩/٤/١٩٧٥، بينما ترى الشركة أن هذا المنشور يقتضي تنفيذه من تاريخ صدوره إلى جانب الأسانيد الأخرى التي ساققتها في عريضة الاعتراض..... أن الحكم الوارد في المنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ وتاريخ ١٩/٤/١٩٧٥ بأن لا يحسم من اشتراكات التأمينات الاجتماعية إلا تلك الاشتراكات المقررة في نظام التأمينات السعودي ترى أنه لا يسري على السنوات الضريبية المنتهية قبل ١٩/٤/١٩٧٥ (تاريخ صدور المنشور) توحيدًا للمعاملة الضريبية بين المكلفين وتحقيقًا للمساواة فيما بينهم حتى لا يفيد المكلف الذي تم الربط عليه عن السنوات الضريبية السابقة لصدور المنشور بقبول حسم التأمينات الاجتماعية المدفوعة في الخارج جرياً على ما كانت تسير عليه المصلحة قبل صدور هذا المنشور، ويضار المكلف الذي تأخرت المصلحة في ربط الضريبة عن تلك السنوات إلى ما بعد صدور المنشور..." نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٦ تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة.

(ب) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية لعام ١٣٩٦هـ

"... فترى اللجنة أنه وإن كان المنشور المذكور جاء مفسرًا لأحكام النظام الضريبي ومقررًا لها وليس منشأ لقاعدة جديدة تخرجه عن أحكام عن أحكام النظام، وأن المصلحة لم تطبقه على السنوات الضريبية التي تم الربط عليها قبل صدور المنشور احترامًا لحجية الربط النهائي في تلك السنوات واقتصرت تطبيقه على السنوات التي لم تربط فيها الضريبة حتى تاريخ صدوره كما هو الحال في السنة موضوع الطعن فلم تكن الضريبة قد تم ربطها فقامت المصلحة بتصحيح أرباح الشركة بضم مقدار ما دفعته الشركة من تأمينات في الخارج فليس في تعديل تلك الأرباح أخذ من ناحية الرجعية. غير أن اللجنة أخذت بقاعدة المساواة بين المكلفين وهي من أسس فرض الضريبة وجبايتها ترى عدم تطبيق المنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ وتاريخ ١٩٧٥/٤/١٩ إلا من تاريخ صدوره حتى لا يفيد المكلف الذي تم الربط عليه عن السنوات السابقة لصدوره ويضار المكلف الذي تأخر عليه الربط عن تلك السنوات".

### نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٧ تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة.

(ج) قرار لجنة الاعتراض الابتدائية لعام ١٤٠٣ هـ " وحيث ترى اللجنة أن اعتراض المكلف في محله للأسباب التالية:

٢ - أنه جاء بحثيات قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الصادر في الاعتراض رقم ٢١ لسنة ١٣٩٦ بتاريخ ١٣٩٧/١/٢ هـ أنه أخذًا بقاعدة المساواة بين المكلفين وهي من أسس فرض الضريبة وجبايتها ترى اللجنة عدم تطبيق المنشور رقم ٣/٥١٨١/٤٨٦٣ وتاريخ ١٩٧٥/٤/١٩ إلا من تاريخ صدوره الذي تم الربط عليه عن تلك السنوات، وأنه توحيدًا للمعاملة الضريبية بين المكلفين فيكون تطبيق المنشور سالف الذكر ابتداءً، على كل سنة تقفل حساباتها من أو بعد ١٩٧٥/٤/١٩ - نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٨ تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة.

١-٧-٤ تطبيق المنشور رقم ٢ لعام ١٤٠٠ هـ وكذلك في حالة تطبيق المنشور رقم ٢ لعام ١٤٠٠ هـ ألغت لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة في قرارها لعام ١٤٠٢ هـ المذكور أدناه تطبيق هذا المنشور من قبل المصلحة بأثر رجعي.

١-٧-٥ تطبيق المنشور رقم ١/١٠٨٢٠ المؤرخ في ٥١٤٠٢/١٢/٤ في حالة تطبيق المنشور رقم ١/١٠٨٢٠ المؤرخ في ١٤٠٢/١٢/٤ هـ رفضت لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة أيضًا تطبيق المصلحة بأثر رجعي للمنشور رقم ١/١٠٨٢٠ في قرارها المقتطف أدناه:

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢٣ " ترى اللجنة تأييد وجهة نظر الشركة في هذه النقطة لأنه سبق أصدر خطاب معالي وزير المالية رقم ٩٢/٤/٩٠٢ في ١٣/٣/١٣٩٢ هـ بشأن المنشور الدوري رقم ٣ لعام ١٣٨٩ هـ حيث أوضح أن تطبيق المنشور الدوري بأثر رجعي يوجد تفرقة بين الحالات التي تم الربط عليها والتي لم يتم الربط عليها بسبب تخلف المصلحة عن مراجعة حساباتها وأنه يتعين تبعًا لذلك العمل به من تاريخ صدوره. وقياسًا على هذا ترى اللجنة أن تطبيق المصلحة لتعميمها رقم ١/١٠٨٢٠ المؤرخ في ١٤٠٢/١٢/٤ هـ بأثر رجعي يخل بقاعدة المساواة بين المكلفين ولا يوجد عدالة في المعاملة مع أنه قد صدرت قرارات من لجنة الاعتراض السابقة تؤيد هذا الرأي". نرفق نسخة من الصفحات ذات الصلة من القرار المذكور أعلاه في الملحق ١٩ تسهيلًا لاطلاع اللجنة الموقرة.

١-٧-٦ وكما تلاحظ اللجنة الموقرة من القرارات المقتطفة أعلاه فإن اللجان الموقرة لم تؤيد أبدًا التطبيق بأثر رجعي للتعاميم/ القرارات الوزارية على أساس أنها تؤدي إلى عدم المساواة في المعاملة بين المكلفين.

١-٨-١ ملخص: استنادًا إلى ما أوردنا بعاليه نم حقائق وقرارات لجان اعتراض استثنائية وقرارات وزارية تعتقد شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية أن الإجراء الراسخ المتبع لدى وزارة المالية ومصحة الزكاة والدخل ولجان الاعتراض الابتدائية والاستثنائية هو تطبيق التعليمات الجديدة من تاريخ صدورها وليس بأثر رجعي لأن تطبيق التعليمات بأثر رجعي يؤدي إلى عدم المساواة في المعاملة بين المكلفين الأمر الذي لا تسمح به الشريعة الإسلامية ولا الأنظمة الضريبية. وبناءً على ذلك فإن التطبيق بأثر رجعي للقرار الوزاري رقم ١٧٧٦ في هذه الحالة هو إجراء لا مسوغ له ولا سند له من النظام.

٢ - وجهة نظر المصلحة لقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استثنائية منها القرار رقم (١١١٠) لعام ١٤٣٣هـ.

٢-١ رد شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية.

٢-١-١ وفيما يتعلق بالقرار الاستثنائي رقم ١١١٠ لعام ١٤٣٣هـ تود شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية الإفادة بما

يلي:

(أ) إن القرار المشار إليه لا علاقة له بموضوع هذه الدعوى وهي ضريبة الاستقطاع المتعلقة بالخدمات الفنية أو الاستشارية التي حدد لها النظام في المادة رقم(٦٨) واللائحة في المادة رقم(٦٣) نسبة قدرها(٥%) بشكل واضح وصريح. ولم تكن ضريبة الاستقطاع محل خلاف في القرار رقم ١١١٠.

(ب) أن موضوع الخلاف في القرار رقم ١١١٠ متعلق بالتاريخ الذي تصبح فيه ضريبة الاستقطاع مستحقة الدفع. وقد قضى هذا القرار بتوجب ضريبة الاستقطاع على التحويلات النقدية للمركز الرئيس. وبالتالي فإن هذا القرار لا علاقة له بموضوع هذه الدعوى.

٢-١-٢ ملخص: استنادًا إلى الحقائق المذكورة أعلاه تلاحظ اللجنة الموقرة أن القرار الاستثنائي رقم ١١١٠ الذي استشهدت به المصلحة في وجهة نظرها المذكورة أعلاه غير ذي صلة بموضوع الدعوى وبناءً على ذلك فإن إشارة المصلحة إلى هذا القرار الاستثنائي في قضية شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية هي إشارة في غير محلها وعلى غير أساس".

#### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

" بعد الاطلاع والدراسة توضح المصلحة بأن نسبة(١٥%) هي نسبة ضريبة الاستقطاع على الخدمات المساندة الفنية والاستشارية المقدمة طبقًا للمادة(٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي وأكد على ذلك القرار الوزاري رقم(١٧٧٦) بتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ والذي نص في البند(أولاً/ ط) على تعديل الخانة الثانية من الجدول المدرج ضمن الفقرة(١) من المادة الثالثة والسنتين من اللائحة ليصبح نصها(إتاوة - ريع - دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة تخضع للاستقطاع بنسبة(١٥%) وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استثنائية منها القرار رقم(١١١٠) لعام ١٤٣٣هـ".

#### ج - 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 اعتراضه على إخضاع خدمات المساندة الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة إلى ملف الاعتراض وإلى الفقرة رقم ١ من المادة الثالثة والسنتين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وإلى القرار الوزاري رقم ١٧٧٦ وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ والذي عدل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية ومنها المادة المشار إليها أعلاه والمتضمنة خضوع المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% ويعد هذا القرار كاشفًا(مفسرًا) وليس منشئًا لحكم جديد ويطبق على الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائيًا مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

#### ٢ - فرض غرامات تأخير على التزامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية.



## أ - وجهة نظر المكلف:

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

" إن شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية غير موافقة على إجراء المصلحة بفرض غرامة تأخير على التزامات ضريبة الشركات وضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة عليها للسنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١.

واستنادًا إلى المواقف المفصلة في النقطة رابعًا من خطاب الاعتراض رقم ٢٧٦٨-١٣(الملحق ٣) تعتقد شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية أن يجب عدم فرض أي غرامة تأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية المربوطة على الشركة للسنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١. وبالإضافة إلى المواقف الموضحة في النقطة رابعًا من خطاب الاعتراض رقم ٢٧٦٨- ١٣ تود شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية أن تلتفت عناية المصلحة أيضًا إلى قرارى اللجنة الاستثنائية الزكوية الضريبية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٤ هـ ورقم ١٣٥٥ لعام ١٤٣٥ هـ الصادرين حديثًا حيث قضت فيهما اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير يجب أن تبدأ من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

نورد فيما يلي مقتطفات للأجزاء ذات الصلة من القرارين الاستثنائيين المذكورين أعلاه تسهيلًا لاطلاع المصلحة الموقرة:

قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٥ هـ

وبناءً عليه ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

### نرفق نسخة من القرار الاستثنائي رقم ١٣٣٣ لعام ١٤٣٤ هـ في الملحق ٤ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم.

قرار اللجنة الاستثنائية رقم ١٣٥٥ لعام ١٤٣٥ هـ

لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن هذا البند من تاريخ صدور قرار نهائي وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

نرفق نسخة من القرار الاستثنائي رقم ١٣٥٥ لعام ١٤٣٥ هـ في الملحق ٥ تسهيلًا لاطلاع سعادتكم.

## ملخص:

في ضوء القرارين الاستثنائيين المذكورين أعلاه والمواقف المفصلة في النقطة رابعًا من خطاب الاعتراض رقم ٢٧٦٨-١٣(الملحق ٣) تأمل شركة(أ)- فرع المملكة العربية السعودية أن تتكرم المصلحة الموقرة بإلغاء غرامة التأخير المفروضة على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية المربوطة على الشركة للسنوات ٢٠٠٨ إلى ٢٠١١.

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه نصًا:

## " ١ - وجهة نظر المصلحة:

توضح المصلحة أن هذه الغرامات تم فرضها على الشركة بموجب المادة(٧٧/أ) من النظام الضريبي، يتم احتساب غرامات التأخير على الضريبة غير المسددة وهي الناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد بالفقرة(٢) من المادة(٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم

الإقرار حتى تاريخ السداد، وذلك تطبيقًا لأحكام المادة (٦٧) فقرة (٣) وكذلك المادة (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية للنظام، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها.

١ - ١ رد شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية تود شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية أن تلتفت عناية اللجنة الموقرة إلى النقطة رابعًا - ٢ من الخطاب رقم ٢٧٦٨ - ١٣ (الملحق ٣) والنقطة ٢ من الخطاب رقم ٢١٥٨ - ١٤ (الملحق ٤) اللتين تضمنتا رد شركة (أ) - فرع المملكة العربية السعودية المفصل على ملاحظات المصلحة المذكورة أعلاه.

#### **ب - وجهة نظر المصلحة:**

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

" توضح المصلحة إن هذه الغرامات تم فرضها على الشركة بموجب المادة (٧/٧) النظام الضريبي، ويتم احتساب غرامات التأخير على الضريبة غير المسددة وهي الناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسيما هو وارد بالفقرة (٢) من المادة (٧١) من اللائحة التنفيذية للنظام بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار حتى تاريخ السداد، وذلك تطبيقًا لأحكام المادة (٦٧) فقرة (٣) وكذلك المادة (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية للنظام، وتتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها".

#### **ج - 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 على فرض غرامات تأخير على التزامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية المفروضة عليه للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض واستنادًا للمادة (٧/٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (١/٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

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

#### **أولاً: من الناحية الشكلية:**

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١١م من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

#### **ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

- ١- رفض اعتراض المكلف على إخضاع خدمات المساندة الفنية وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة للجهات غير المقيمة المرتبطة لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% بدلاً من ٥% للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامات تأخير على التزامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الإضافية للحيثيات الواردة في القرار.

يُعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغه طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريطة سداد المكلف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقاً للمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (أ/١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

**والله ولي التوفيق،،**