

(القرار رقم ١٤٦٠ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)
في الاستئنافين (١٤٧٨-١٤٨٨/ض) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/١/١٧هـ 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 وفقاً 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 للاجتماع بالنظر في الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) ومن (أ) المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (٢٣) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته المصلحة على المكلف للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٤م .

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٢١هـ كل من :و.....و.....، كما مثل المكلف كل من :و..... .

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من المصلحة ومن المكلف ، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية المصلحة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٣) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٧٨) وتاريخ ١٤٣٤/٧/١٠هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيد لدى هذه اللجنة برقم (١٨٠) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٥هـ ، كما قدم المكلف استئنافه وقيد لدى اللجنة برقم (١٩٠) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٨هـ، و قدم ضمناً بنكياً صادراً من (ز) برقمز وتاريخ ١٤٣٠/٩/٢٣هـ بمبلغ (٢,٨٦١,٣٢٩) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من المصلحة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقدمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : ضريبة جهات غير مقيمة للأعوام من ٢٠٠٢م حتى ٢٠٠٤م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على ضريبة الأرباح التقديرية على الخدمات المنفذة بأكملها خارج المملكة للحثيات الواردة في القرار .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه يقدم خدمات إلى (ب) (ج)، وهذه الخدمات متخصصة بطبيعتها، ويتوجب أن تحصل الشركة على مساندة مستمرة في مجال الأبحاث والهندسة لتتمكن من تقديم خدمات ومواكبة مستجداتها ، وتطبق مراكز الأبحاث والهندسة الواقعة في النرويج والمملكة المتحدة والولايات المتحدة برامج شاملة ومستمرة لتطوير

الأبحاث والهندسة والمنتجات والخدمات وذلك فيما يتعلق بتأدية الخدمات والخدمات المتعلقة بها، بناءً على ذلك، وفي ضوء إمكانياتها البحثية والهندسية الشاملة فإن مراكز الأبحاث والهندسة المذكورة أعلاه مسؤولة عن تقديم خدمات مساندة متخصصة في مجال الأبحاث والهندسة إلى العديد من الشركات التي تزاوّل تقديم الخدمات والخدمات المتعلقة بها في العديد من دول العالم ، وبما أن الشركة تقوم أيضًا بتقديم الخدمات والخدمات المتعلقة بها إلى (ب) (ج) ، لذا فإنها بحاجة إلى المساندة المستمرة في مجال الأبحاث والهندسة من مراكز الأبحاث والهندسة المذكورة أعلاه من أجل تقديم خدمات متطورة باستخدام أحدث التقنيات والأساليب إلى عملائها في المملكة، وفي ضوء الحاجة الملحة لهذه المساندة الحيوية قامت الشركة بتوقيع اتفاقيتين لخدمات مساندة الأبحاث والهندسة تم الاتفاق بموجبهما على تقديم المساندة في مجال الأبحاث والهندسة للشركة من خلال مراكز الأبحاث والهندسة المذكورة أعلاه والكائنة خارج المملكة .

وقد احتسبت المصلحة ضريبة أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% على المبالغ المدفوعة إلى جهات غير مقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م وتفصيلها كالتالي :

أ- المبالغ المدفوعة إلى شركة (ع) (التي كانت تدعى سابقًا (د)) مقابل خدمات مساندة الأبحاث والهندسة التي نفذت بأكملها خارج المملكة خلال الأعوام ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م بمبلغ (١٥,١٤٩,٢٠٥) ريالاً و (١٤,٥٠٠,٠٥٧) ريال و (٧٥٢,٧٥٢) ريال على التوالي .

ب- المبالغ المدفوعة إلى (هـ) مقابل خدمات المساندة الفنية التي نفذت بأكملها خارج المملكة خلال الأعوام ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م بمبلغ (٣,٦٥٦,٢٥٠) ريال و (٤,٣٤٦,٩٩٠) ريال و (٤,٥٣٢,٨٠٦) ريالاً على التوالي .

وأضاف المكلف أنه طبقاً للاتفاقية الموقعة مع شركة (ع) فإن الخدمات نفذت بأكملها خارج المملكة ، وتنص مقدمة الاتفاقية على ما يلي : (حيث إن كل من :

أ- مجموعة (هـ) بالاشتراك مع ... برنامجاً مكثفًا ومستمرًا للأبحاث والهندسة وتطوير المنتجات والخدمات وتنفذه في مراكز الأبحاث والهندسة المتخصصة التابعة لها في ألمانيا والنرويج والمملكة المتحدة والولايات المتحدة يتعلق بتنفيذ خدمات والخدمات المتصلة بها تعرف باسم خدمات (هـ) ، وقد نتج عن هذا البرنامج في الماضي، وسينتج عنه في المستقبل، تطوير دائم وكبير في نطاق خدمات (هـ) والطرق والأساليب المستخدمة في تنفيذها .

ب-

ج- ... ترغب في منح (ط) كل حق الحصول على نتائج الأبحاث والهندسة الخاصة بها والسماح لها باستخدام تلك النتائج لمصلحة أعمالها التجارية داخل المنطقة وفق الأحكام والشروط المدرجة أدناه) .

ويلاحظ مما تقدم أن الغرض من الاتفاقية تمكين الشركة من الاستفادة من البرنامج الشامل والمستمر للأبحاث والهندسة وتطوير المنتجات والخدمات والمنفذ في المراكز المتخصصة في الخارج لاستعمال تلك النتائج لصالح عملياتها التجارية في المملكة، ولا يتعين على شركة (ع) تقديم أي خدمات إلى الشركة داخل المملكة .

كما تنص الفقرة (٢) من الاتفاقية على (في مقابل الرسم المعني :

أ- تمنح (ز) كل حق الحصول على جميع مصالحها الثابتة في النتائج التي تتوصل إليها مراكز أبحاث (هـ) المختلفة خارج المنطقة طوال مدة هذه الاتفاقية .

ب- تمنح (ز) كل الحق الحصري في استخدام النتائج التي تتوصل إليها مرافق الأبحاث خارج المنطقة بغرض تزويد عملائها في المنطقة بخدمات (هـ) طول مدة هذه الاتفاقية) .

واستنادًا إلى نطاق الخدمات المبين في الاتفاقية على النحو المذكور أعلاه حصلت الشركة على حق الحصول على نتائج مراكز الأبحاث والهندسة الكائنة في الخارج , وعلى حق استخدام تلك النتائج لأغراض تقديم خدمات (ه)..... إلى عملائها في المملكة، ونطاق الخدمات المذكور أعلاه لا يتطلب من شركة (أ) تقديم أي خدمات داخل المملكة، كما أن طبيعة ونطاق الاتفاقية لا يتطلبان تنفيذ أي خدمات داخل المملكة لأن جميع الخدمات أديت في مراكز الأبحاث الكائنة خارج المملكة .

وقد عرفت الفقرة (١) من الاتفاقية العبارات "خدمات (ه)....." بما يلي (يكون لكل من الكلمات والعبارات المدرجة فيما يلي المعنى المبين مقابلها عند ورودها في هذه الاتفاقية ما لم يدل الموضوع أو السياق على معنى مختلف :

تعني عبارة "خدمات (ه)....." الخدمات التي تشمل الحصول على البيانات الأرشية وخدمات تجهيز البيانات باستخدام أحدث التكنولوجيا التي طورتها مراكز أبحاث (ه) وأكثرها تقدمًا، تعني كلمة "منطقة" المملكة العربية السعودية ومياهها الإقليمية) .

وتعرف الفقرة المذكورة أعلاه بشكل واضح "خدمات (ه)....." والتي يتم تقديمها باستخدام التكنولوجيا التي يتم تطويرها في مراكز الأبحاث، ويتم تقديم هذه الخدمات من قبل الشركة إلى العملاء في المملكة، ولم تكن شركة (ع)،(ج) معنية بتنفيذ أي خدمات في المملكة , وقد التبس الأمر على المصلحة بالنسبة لتعريف "خدمات (ه)....." كما وردت في الاتفاقية، أن "خدمات (ه)....." كما تم تعريفها في الاتفاقية يتم تقديمها إلى (ب) (ج)، وعند تقديم هذه الخدمات في المملكة ستستخدم الشركة التقنيات (أي نتائج النشاطات المنفذة في مراكز الأبحاث الكائنة في الخارج) التي يتم تطويرها من قبل شركة (ع)،(ج) خارج المملكة , ولم تقم شركة (ع)،(ج) بتقديم أو تنفيذ أي من "خدمات (ه)....." في المملكة , وقد كانت شركة (ع)،(ج) تزاوّل نشاطات الأبحاث المتعلقة بخدمات (ه)....." وتم تنفيذ كافة نشاطات الأبحاث خارج المملكة في مراكز الأبحاث .

أما استناد المصلحة إلى محضر الفحص الميداني الصفحتين (١٣ و١٢) عندما أفادت بأن ممثل الشركة ذكر بأن جزء من الخدمات قد تم تنفيذه داخل المملكة , فهو غير صحيح حيث إن إجابات الشركة الواردة في محضر الفحص الميداني كالتالي :

(أ) ردا على سؤال المصلحة أفاد الحاضرون أن الشركة قدمت التقارير والمعلومات بواسطة البريد أو البريد الإلكتروني أو الهاتف وبنفس الطريقة التي تم فيها تقديم النصح أو المشورة أو الرأي من قبل مقدم الخدمة .

(ب) ردا على سؤال المصلحة أفاد الحاضرون أن الشركة تزاوّل نشاط باستخدام الطريقة الاهتزازية على أساس فرائط مقدمة من (ب) وكانت البيانات والمعلومات ترسل إلى مراكز الأبحاث (الكائنة في الخارج) للدراسة وإصدار الرأي الفني بشأنها .

ويتضح من رد الحاضرين أن البيانات التي جمعتها الشركة في المملكة على أساس فرائط أرامكو قد أرسلت إلى مراكز الأبحاث الكائنة خارج المملكة لأغراض الدراسة والتقييم، وبناءً على ذلك فإن موضوع تأدية الخدمات داخل المملكة من قبل شركة (ع)،(ج) هو أمر غير وارد .

وأضاف المكلف أنه طبقًا للاتفاقية الموقعة مع شركة (ه) فإن الأخيرة مسؤولة عن تقديم المساندة المتخصصة في المجالات الفنية والتشغيلية للعديد من شركات ... العاملة في خدمات في بلدان متعددة تشمل المملكة , ومن أجل تقديم هذه المساندة الحيوية قامت شركة (ه) بتوظيف خبراء متخصصين على أساس دوام كامل في مكتبها في دبي لتقديم هذه المساندة الفنية والتشغيلية المتخصصة إلى العديد من البلدان بما فيها المملكة , وأن توظيف هؤلاء الخبراء محليًا لكل عملية هو أمر باهظ التكلفة , في حين أن دورهم حيوي جدًا لنشاط الشركة الرئيس وضروري للوفاء بالتزامات الشركة التعاقدية، علمًا

بأن الخبراء خارج المملكة لتقديم المساندة الفنية والتشغيلية هم مهندسو مشاريع ذوي خبرة ومتخصصون في مختلف مواضيع

وتنص مقدمة الاتفاقية على (حيث إن الطرف الأول قد وظف في مرافقه في دبي خبراء في مجالات العمل وفي استطاعته وهو على استعداد أن يقدم الخدمات ... " , مما يثبت أن الخدمات بأكملها قد نفذت خارج المملكة، وأنه منذ البداية لم يكن لدى شركة (ه) أي نية لتأدية جزء من الخدمات داخل المملكة .

وقد استندت المصلحة إلى الملحق (أ) من الاتفاقية في استنتاجها بأن جزء من الخدمات منفذ في المملكة، وفيما يلي الملحق(أ) ليتسنى الحكم على مدى صحة أو عدم صحة استنتاج المصلحة بأن الخدمات منفذة داخل المملكة :
ملخص الخدمات :

أ- مراجعة نوع المعدات التي يحتفظ بها الطرف الثاني في المملكة والتوجيه بشأن الكمية المثالية والنوع الأفضل لضمان تقديم الطرف الثاني خدماته وزيادة حصته في السوق .

ب- مراجعة برامج صيانة الطرف الثاني ومساعدته في وضع برامج فعالة .

ت- مراجعة العروض المقترحة من المنظور الفني والإشعار بأي تغيير مناسب لها .

ث- التوجيه بشأن التقنية المناسبة المطلوب استخدامها في المواقع الفنية المعقدة .

ج- مراجعة برامج وسياسات الطرف الثاني للسلامة والتوجيه بشأن التحسينات عليها .

ح- مساعدة الطرف الثاني في مراجعات السلامة وتفسير نتائجها واقتراح خطط عمل لتعديل التغييرات فيها .

خ- خدمات أخرى بطبيعة مشابهة حسب الاتفاق بين الطرفين من حين لآخر .

يلاحظ من الصفحة الأولى من الاتفاقية والملحق (أ) أن الخدمات المذكورة أعلاه لا تحتاج ولا تتطلب حضور مقدم الخدمة إلى المملكة لأن جميع تلك الخدمات يمكن تأديتها من مكاتب شركة (ه) في دبي، وبناءً على الاتفاقية لم يكن يتعين على شركة (د) تقديم أي خدمات داخل المملكة، وقد تم تنفيذ جميع المراجعات والتحليلات والاستشارات من خارج المملكة ، وعليه لم تقدم شركة (د) خدمات داخل المملكة ، ولذلك فإن ملاحظة المصلحة بشأن تأدية الخدمات من قبل شركة (د) في المملكة هي في الواقع ملاحظة غير صحيحة حيث إن المصلحة لم تقدم أي دليل من الاتفاقية لتأييد موقفها .

أما استناد المصلحة في وجهة نظرها إلى الصفحتين (١٢-١٣) من محضر الفحص الميداني عندما أفادت بأن ممثل الشركة ذكر بأن جزءاً من الخدمات قد تم تنفيذه داخل المملكة، فهو غير صحيح حيث إن إجابات الشركة الواردة في محضر الفحص الميداني كالتالي :

(أ) رداً على سؤال المصلحة أفاد الحاضرون بأن الشركة قدمت التقارير والمعلومات بواسطة البريد أو البريد الإلكتروني أو الهاتف وبنفس الطريقة التي تم فيها تقديم النصح أو المشورة أو الرأي من قبل مقدم الخدمة .

(ب) رداً على سؤال المصلحة أفاد الحاضرون أن الشركة تراول نشاط التنقيب عن الزيت باستخدام الطريقة الاهتزازية على أساس خرائط مقدمة من (ب)، وكانت البيانات والمعلومات التي ترسل إلى الخارج، ويتضح من الملحق "أ" من اتفاقية الخدمات الفنية .

ويتضح من رد الحاضرين أن شركة (ه) لم تنفذ أي خدمات داخل المملكة .

وأضاف المكلف أنه بالنسبة لاستناد اللجنة الابتدائية في قرارها إلى المادتين (العاشرة والحادية عشرة) من نظام ضريبة الدخل , فهو استناد غير صحيح حيث إن المادة العاشرة من نظام ضريبة الدخل تنص على (تعني عبارة أرباح الشركات فيما يتعلق بهذا النظام ما يلي :

١- الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد ...).

وكما يلاحظ من هذه المادة فإن الربح الخاضع للضريبة يتضمن الدخل الذي تحققه شركة الأموال غير السعودية من عملياتها إما داخل المملكة أو داخلها وخارجها في آن واحد, وبما أن شركة (أ) وشركة (د) قامتتا بتنفيذ الخدمات بأكملها خارج المملكة, ووفقاً لمقتضى هذه المادة فإن دخلهما من تلك الخدمات لا يخضع للضريبة في المملكة .

وبما أن المادة الحادية عشرة من نظام ضريبة الدخل تنص على تفاصيل نسب ضريبة الدخل المطبقة على الدخل الخاضع للضريبة في المملكة , لذا فإن إشارة اللجنة في هذه الحالة في غير محلها لأن الدخل الذي حققته شركة (أ) وشركة (د) من خدمات نفذت بأكملها خارج المملكة لا يخضع للضريبة في المملكة بموجب المادة العاشرة من نظام ضريبة الدخل .

في ضوء ما تقدم يطلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م مقابل خدمات الأبحاث والهندسة والخدمات الفنية المقدمة من شركة (ع) وشركة (د)

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه بعد الدراسة اتضح أن جزء من الخدمات المقدمة من شركة (ع) وشركة (هـ) أديت داخل المملكة , وذلك من خلال المدخلات التي يحصل عليها المكلف من خلال خرائط شركة (ب), مما يعني أن جزء من هذه الخدمات المقدمة من الشركتين تم تنفيذه داخل المملكة, وأن الخدمات لا تنفذ كلياً بالخارج مما يعني خضوع هذه الخدمات لضريبة جهات غير مقيمة طبقاً للنظام الضريبي, بالإضافة إلى أنه ورد في الاتفاقية المبرمة بين المكلف وشركة (ع) فإن الخدمات (هـ)..... تشمل الحصول على البيانات الأرضية, وخدمات تجهيز البيانات تستخدم أحدث التكنولوجيا , وهذا ما يؤكد ما ورد في من إفادة الحاضرين للفحص عن المكلف في صفحتي (١٣, ١٢) من محضر الفحص الميداني بأن جزء من الخدمات يتم تنفيذه في المملكة بشكل غير مباشر عن بعد باستخدام التقنيات الحديثة, كما يفهم من الملحق (أ) من الاتفاقية الموقعة مع شركة (هـ) أنه يتطلب حضور ممثلين عنها إلى المملكة لتأدية ما ورد في الملحق من خدمات , وهذا يؤكد تنفيذ جزء من الخدمات داخل المملكة , وبالتالي ترى المصلحة خضوع المبالغ المدفوعة للشركتين لضريبة جهات غير مقيمة استناداً إلى القرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠ 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 فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م , في حين ترى المصلحة إخضاع المبالغ المدفوعة لتلك الجهات للضريبة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الاتفاقيتين الموقعيتين مع شركة (ع) وشركة (د) تبين أن الاتفاقية الموقعة مع شركة (ع) تنص على (حيث إن كل من :

أ- مجموعة (و) بالاشتراك مع ... برنامجاً مكثفًا ومستمرًا للأبحاث والهندسة وتطوير المنتجات والخدمات وتنفيذه في مراكز الأبحاث والهندسة المتخصصة التابعة لها في ألمانيا والنرويج والمملكة المتحدة والولايات المتحدة يتعلق بتنفيذ

خدماتززووالخدمات المتصلة بها تعرف باسم خدمات (ه).....، وقد نتج عن هذا البرنامج في الماضي، وسينتج عنه في المستقبل، تطوير دائم وكبير في نطاق خدمات (ه)..... والطرق والأساليب المستخدمة في تنفيذها .

ب-

ج- (د) ترغب في منح..... حق الحصول على نتائج الأبحاث والهندسة الخاصة بها والسماح لها باستخدام تلك النتائج لمصلحة أعمالها التجارية داخل المنطقة وفق الأحكام والشروط المدرجة أدناه) .

كما تبين من الملحق (أ) من الاتفاقية الموقعة مع شركة (ه) أن الخدمات التي تقدمها الشركة للمكلف تتمثل فيما يلي :

أ- مراجعة نوع المعدات التي يحتفظ بها الطرف الثاني في المملكة والتوجيه بشأن الكمية المثالية والنوع الأفضل لضمان تقديم الطرف الثاني خدماته ولزيادة حصته في السوق .

ب- مراجعة برامج صيانة الطرف الثاني ومساعدته في وضع برامج فعالة .

ت- مراجعة العروض المقترحة من المنظور الفني والإشعار بأي تغيير مناسب لها .

ث- التوجيه بشأن التقنية المناسبة المطلوب استخدامها في المواقع الفنية المعقدة .

ج- مراجعة برامج وسياسات الطرف الثاني للسلامة والتوجيه بشأن التحسينات عليها .

ح- مساعدة الطرف الثاني في مراجعات السلامة وتفسير نتائجها واقتراح خطط عمل لتعديل التغييرات فيها .

خ- خدمات أخرى بطبيعة مشابهة حسب الاتفاق بين الطرفين من حين لآخر .

كما اطلعت اللجنة على المادتين (١٠ و١٣) من نظام ضريبة الدخل ، وتنص المادة (العاشرة) على (تعني عبارة أرباح الشركات فيما يتعلق بهذا النظام ما يلي :

١- الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد...) ، كما تنص (الثالثة عشرة) على (تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام : كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صور دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيع وشراء وصفقات مالية أو تجارية ، والناتجة أيضا عن معاملات واستثمار موارد الزيت والمعادن الأخرى والممتلكات سواء كانت منقولة أو غير منقولة بما في ذلك كافة الواردات الناتجة من العمولات وأرباح الأسهم والكفالات والضمانات أو أي أرباح أو مكاسب ناتجة عن أي صفقات تجارية غايتها الربح والمكاسب من أي مصدر كان من مصادر الثروة ، وتعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدر كان في المملكة...).

وترى اللجنة أنه تبعاً للتطور الذي طرأ على وسائل الاتصال والذي أدى إلى إمكانية ممارسة العديد من الأنشطة في المملكة من قبل شركات أجنبية غير مقيمة دون حاجة للتواجد المادي لخبراء وعاملي هذه الشركات في المملكة، وتمشيًا مع مقاصد وأهداف النظام، فإن شرط التواجد المادي لهؤلاء الخبراء والعاملين لم يعد ضروريًا لتحقيق معنى الممارسة المحلية الوارد في المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل ، مما ترى معه اللجنة أن ما قامت به شركتي (ع) و(د) من تقديم خدمات فنية عن بعد للمكلف في المملكة عبر وسائل الاتصالات الحديثة يُعد في حكم ممارسة العمل في المملكة وفقًا للمادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل ، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من ٢٠٠٢م إلى ٢٠٠٤م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : غرامة التأخير .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بقبول اعتراض الشركة على غرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار .

استأنفت المصلحة هذا البند من القرار فذكرت أنه تم احتساب غرامة التأخير استنادًا إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) لعام ١٣٧٠هـ والمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ بشأن تطبيق غرامة التأخير , حيث تفرض الغرامة على فرق الضريبة الناشئ عن كافة تعديلات المصلحة , وحيث إن الغرامة تم فرضها بقوة النظام فلا يجوز للمصلحة أو أي جهة إعفاء أي مكلف من الغرامات إلا بنص نظامي , حيث لا يجوز الاتفاق على ما يخالف النظام, وعليه تطلب المصلحة فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة .

وبعد اطلاع المكلف على وجهة نظر المصلحة قدم مذكرة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٢١هـ ورد فيها أنه قدم إقراراته في المواعيد المحددة نظامًا, كما أن ضريبة الجهات غير المقيمة محل خلاف حقيقي بينه وبين المصلحة, وبالتالي لا يجوز فرض غرامة تأخير استنادًا إلى المنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ و(٥) لعام ١٣٩٣هـ اللذين تضمنتا أن الغرض من الغرامات هو التأكد من التقيد بالأنظمة, كما أنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد نظامًا لينجو من غرامة التأخير , وبناءً عليه يرى المكلف عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة .

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 المصلحة فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة , في حين يرى المكلف عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة تلك الجهات , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد الدراسة وحيث إن فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة يعد من المسائل التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين المصلحة وبين المكلف لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة الناتجة عنها, لذا فإن اللجنة ترى رفض استئناف المصلحة في طلبها فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث : حسم الضريبة والزكاة المسددة بالزيادة من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة على الفقرة الثانية من بند الأخطاء المادية .

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه عند احتساب صافي الالتزام الإضافي للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م لم تحسم المصلحة ضريبة الشركات والزكاة المسددة بالزيادة والبالغة (٢٥١,٨٤٥) ريال و(٤٣٥,٥٣١) ريال من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م على التوالي, ويظهر أن اللجنة الابتدائية والمصلحة قد أخطأت في فهم الخطأ المادي الذي حدث في الربط المعدل للعامين ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م , حيث أقرت المصلحة في خطاب الربط المعدل رقم (١٢/١٧٦٧) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٦هـ بوجود مبلغ مسدد بالزيادة بواقع (٢٥١,٨٤٥) ريال يتكون من ضريبة بمبلغ (٢٤٩,٨٢٨) ريال + زكاة بمبلغ (٢,١٠٧) ريال لعام ٢٠٠٢م , ومبلغ (٤٣٥,٥٣١) ريال يتكون من ضريبة بمبلغ (٤٢٩,٠٧٦) ريال + زكاة بمبلغ (٦,٤٥٥) ريال لعام ٢٠٠٣م, كما احتسبت المصلحة ضريبة جهات غير مقيمة مستحقة بواقع (١,٣٠٢,٤٥٣) ريال تتكون من ضريبة جهات غير مقيمة بمبلغ (١,٠٤١,٩٦٢) ريال + غرامة تأخير بمبلغ (٢٦٠,٤٩١) ريال لعام ٢٠٠٢م , ومبلغ (١,٢٤٦,٦٦٠) ريال يتكون من ضريبة جهات غير مقيمة مستحقة بمبلغ (٩٩٧,٣٢٢) ريال + غرامة تأخير بمبلغ (٢٤٩,٣٣٨) ريال لعام ٢٠٠٣م .

ويطلب المكلف حسم الضريبة والزكاة المسددة بالزيادة من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م , لأنه لو تم ذلك لأسفر ذلك عن تخفيض غرامة التأخير المحتسبة من قبل المصلحة .

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي بأن المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل خدمات فنية تخضع للضريبة , وحيث إن المكلف لم يحتسب عليها ضريبة , لذا تم إخضاعها لغرامة التأخير قبل حسم المسدد بالزيادة من ضريبة دخل وزكاة , حيث تفرض الغرامة على فرق الضريبة الناشئ عن كافة تعديلات المصلحة وفقاً لمضمون المادة (10) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) لعام 1370 هـ والمنشور الدوري رقم (3) لعام 1379 هـ ورقم (0) لعام 1393 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 حسم الضريبة والزكاة المسددة بالزيادة من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة قبل احتساب غرامة التأخير على تلك الجهات , في حين ترى المصلحة إخضاع ضريبة الجهات غير المقيمة لغرامة التأخير قبل حسم المسدد بالزيادة من ضريبة دخل وزكاة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وترى اللجنة أن الإجراء الصحيح في مثل هذه الحالة هو حسم الزكاة والضريبة المسددة بالزيادة ضمن المهلة المحددة نظاماً من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة , ومن ثم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة المستحقة , وحيث إن اللجنة الابتدائية أيدت المكلف في عدم فرض غرامة تأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة , وحيث إن هذه اللجنة رفضت استئناف المصلحة في طلبها فرض غرامة التأخير على ضريبة تلك الجهات للأسباب الموضحة في البند الثاني من هذا القرار , لذا فإن اللجنة ترى أن موضوع هذا البند يُعد منتهياً , وبالتالي صرف النظر عن بحثه .

القرار :

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : قبول الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل ومن (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية رقم (23) لعام 1434 هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : وفي الموضوع :

1- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من 2002م إلى 2004م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- رفض استئناف المصلحة في طلبها فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

3- صرف النظر عن بحث بند حسم الضريبة والزكاة المسددة بالزيادة من ضريبة الجهات غير المقيمة المستحقة لعامي 2002م و2003م وفقاً للحثيات الواردة في القرار .

ثالثاً : يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية .

وبالله التوفيق,,,