

(القرار رقم ١٤٧٠ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٦٠/ز ض) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٢/٢٣هـ 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 الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/١١/٧هـ كل من:و.....و.....، كما مثل المكلف كل من:و.....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٧١/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٣/٧/٨هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٨٢) وتاريخ ١٤٣٣/٨/٧هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادرًا من البنك (و) برقم ز. وتاريخ ١٤٣٣/٨/٧هـ بمبلغ (٥,٢٧٤,٣٣٦) ريال لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: فتح الربط.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) بتأييد المصلحة في إعادة فتح الربط الضريبية للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه أبرم عقوداً مع (ب) تم تنفيذها خلال الأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م، حيث قام بتأجير أربع سفن لمساندة منصات الحفر البحرية التي تشغلها (ب) في المنطقة المحايدة المغمورة وذلك بموجب عقودها مع شركة (ز)، وقد تم تنفيذ كافة العمليات في المنطقة المحايدة المغمورة الواقعة بين المملكة والكويت، كما تم تقديم الإقرارات الضريبية في المملكة والكويت، لأن إيرادات المنطقة المحايدة المغمورة تخضع للضريبة مناصفة في كلا الدولتين، وقد تم احتساب الضريبة والزكاة على ٥٠% من أرباح عمليات المنطقة المحايدة المغمورة وفقاً للأنظمة الضريبية والزكوية،

كما تم احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على ٥٠% من المبالغ المدفوعة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%.

وبعد دراسة المصلحة للقوائم المالية المدققة والإقرارات النهائية أصدرت ريوًا نهائية للأعوام ١٩٩٨م و١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م، وذلك بموجب خطاباتها رقم (٣/٦٥٧٠) وتاريخ ٨/٨/١٤٢٠هـ ورقم (٣/٣٦٢٩/١) وتاريخ ٢٨/٥/١٤٢١هـ ورقم (٣/٧٩٠٢/١٣) وتاريخ ١٦/١١/١٤٢٢هـ ورقم (٣/٦٥٢٢/٢٠) وتاريخ ٢٧/٨/١٤٢٣هـ على التوالي، وقد احتسبت المصلحة ضريبة وزكاة على كامل أرباح عمليات المنطقة المحايدة المغمورة، كما قبلت المصلحة ما ورد في إقرارات الشركة من احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على ٥٠% من المبالغ المدفوعة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%.

وعند استلام الربوط النهائية لكل عام على حدة قدمت الشركة إلى المصلحة خطابات اعتراض طلبت فيها احتساب الضريبة على ٥٠% من أرباح عمليات المنطقة المحايدة المغمورة، وبعد دراسة الاعتراضات من قبل المصلحة طلبت من الشركة بموجب خطابها رقم (٣/٢٥٣٥) المؤرخ في ١١/٣/١٤٢٤هـ تقديم بعض المعلومات الإضافية، وقدمت الشركة المعلومات المطلوبة، وبعد ذلك قامت المصلحة بإجراء فحص ميداني على دفاتر وسجلات الشركة، وأثناء الفحص الميداني أبلغت الشركة فريق الفحص أن جميع عقودها المبرمة مع (ب) قد نفذت في المنطقة المحايدة المغمورة كما ورد في محضر الفحص الميداني، وطلب فريق الفحص الميداني نسخًا من اتفاقيات استئجار السفن مع ترجمتها العربية والتي تم تقديمها إلى المصلحة حسب الأصول بموجب خطاب الشركة رقم (٢٤٥٣) وتاريخ ١٤/٤/١٤٢٥هـ، وبعد انتهاء الفحص الميداني على الدفاتر المحاسبية للشركة أجرت المصلحة ريوًا معدلاً على الأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م بموجب خطابها رقم (٣/٢٥٤٤) بتاريخ ٤/٣/١٤٢٦هـ احتسبت المصلحة بموجبه ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠%، كما احتسبت المصلحة ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥%.

وقد اعترضت الشركة على ربط المصلحة المعدل، وخلال جلسة الاستماع طلبت اللجنة الابتدائية بعض المعلومات الإضافية، وقدمت لها حسب الأصول، وأصدرت اللجنة الابتدائية قرارها رقم (٧) لعام ١٤٣٣هـ بتأييد المصلحة في فتح الربوط استنادًا إلى الفقرة (أولاً/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ التي تتضمن أنه يحق للمصلحة إعادة فتح الربوط دون التقيد بمدة معينة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربوط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي.

وأضاف المكلف أن المعلومات التالية كانت متوفرة لدى المصلحة وقت إجراء الربوط عن جميع الأعوام وذلك في الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة:

- ١- أدبت الأعمال في المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة والكويت.
- ٢- استأجرت الشركة سفنًا لتشغيلها في المنطقة المحايدة المغمورة، ولذلك لم تطالب الشركة باعتماد أي استهلاك أو أي تكاليف تمويل فيما يتعلق بالسفن في الإقرارات الضريبية التي قدمتها للمصلحة.
- ٣- سددت الشركة ضريبة جهات غير مقيمة على أساس ربح تقديري بواقع ٢٠% على ٥٠% من الإيجار المدفوع إلى مالك السفن.
- ٤- بما أن تشغيل السفن قد اقتصر على المنطقة المحايدة المغمورة فقد تم تسديد الضريبة والزكاة على ٥٠% من الأرباح، بما في ذلك ضريبة جهات غير مقيمة على ٥٠% من إيجار السفن وفقًا للأنظمة المعمول بها.
- ٥- تم التصريح عن رواتب البحارة في الإقرارات الضريبية.

وبعد دراسة كافة المعلومات المذكورة أعلاه أصدرت المصلحة ربيعاً نهائياً قبلت بموجبها الأساس الذي اتبعته الشركة في تسديد ضريبة الأرباح التقديرية على نصف الإيجار المدفوع مقابل استئجار السفن على أساس ربح تقديري بواقع ٢٠%، كما لم تفرض في تلك الربوط ضريبة جهات غير مقيمة على رواتب البحارة، وبما أن الربوط النهائية قد أجريت بعد دراسة كافة المعلومات المقدمة في الإقرارات النهائية والقوائم المالية المدققة فإن إعادة فتح الربوط النهائية على أعوام الاستئناف يفتقر إلى المبررات ويتعارض مع النظام الضريبي.

وقد أوضح القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي نظم إعادة فتح الربوط أهمية مراعاة مصالح المكلفين واستقرار مراكزهم المالية ومعاملاتهم وما قد يؤثر على مناخ الاستثمار، وحددت الفقرة (أولاً) منه الحالات التي يحق للمصلحة إعادة فتح الربوط دون التقيد بمدة محددة وهي:

١- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية.

٢- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربوط من شأنها التأثير على الربوط الزكوي أو الضريبي.

٣- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربوط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناءً على طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربوط على أساسه، كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربوط الأصلي.

كما حددت الفقرة (ثانياً) منه الحالات التي يحق للمصلحة إعادة فتح الربوط خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية وهي:

١- الربوط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات.

٢- وجود أخطاء مادية محاسبية نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

كما حددت الفقرة (ثالثاً) منه الحالات التي لا يحق للمصلحة إعادة فتح الربوط فيها وهي الحالات التي لا تحكمها قواعد نظامية معينة أو تعليمات محددة وتمت معالجتها بطريقة أثرت على الوعاء الزكوي أو الضريبي للمكلف بعد أن تناولتها المصلحة بالتحليل والاستفسار والمناقشة قبل قيامها بالربوط النهائي.

ولا تنطبق الفقرتان (أولاً وثانياً) من القرار الوزاري على حالة الشركة لأن كافة المعلومات اللازمة تم تقديمها للمصلحة أو حصلت عليها المصلحة بنفسها في سياق أعمال الدراسة والفحص، وعليه فإن كافة المعلومات اللازمة كانت متوفرة لدى المصلحة عند إجراء الربوط النهائية لكافة الأعوام، بيد أن الشركة تعتقد أن الفقرة (ثالثاً) من القرار الوزاري تنطبق بشكل محدد على القضية محل الاستئناف، حيث لا يحق للمصلحة إعادة فتح الربوط النهائي في الحالات التي لا تحكمها قواعد نظامية معينة أو تعليمات محددة وتمت معالجتها بطريقة أثرت على الوعاء الزكوي أو الضريبي للمكلف بعد أن تناولتها المصلحة بالتحليل والاستفسار والمناقشة قبل قيامها بإجراء الربوط.

بناءً على ما تقدم، يطلب المكلف عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط النهائية للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م لغرض احتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠%، واحتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، لا سيما وأن مبدأ إعادة فتح الربوط النهائي في الحالات المشابهة لحالة الشركة قد تم رفضه وعدم الموافقة عليه في العديد من قرارات لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تبين من الفحص الميداني لدفاتر وسجلات المكلف أنه متعاقد مع (ب) على نقل المواد والعاملين في مجال التنقيب عن النفط والغاز من موانئ المملكة إلى المنطقة المغمورة، وهي معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط.

وحيث قام المكلف في إقراراته بسداد ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة مقابل استئجار السفن على أساس ربح تقديري بواقع ٢٠% على ٥٠% من مبالغ الإيجار المدفوع إلى مالك السفن، وحيث تبين من الفحص الميداني أن الشركة المؤجرة لا تتحمل أي تكاليف، مما يعني أن مقابل الإيجار يعد ربحًا صافيًا يخضع بالكامل للضريبة، وحيث إن المكلف لم يحتسب ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة مقابل رواتب البحارة، لذا قامت المصلحة بإعادة فتح الربوط للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م استنادًا للفقرة (أولاً/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ التي تتضمن أنه يحق للمصلحة إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة معينة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط ومن شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي، وكذلك استنادًا للفقرة (ثانيًا/١) من نفس القرار التي تتضمن أنه يحق للمصلحة إعادة فتح الربط في حال الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات.

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 أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط النهائية للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م لغرض احتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠%، واحتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، في حين ترى المصلحة أحقيتها في فتح ربوط الأعوام المذكورة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ قد نظم إجراءات وشروط ومتطلبات فتح الربوط الزكوي والضريبة النهائية، ولذا فإن المستند النظامي المعول عليه في أحقية المصلحة في فتح الربوط الزكوي والضريبة هو مدى تحقق الشروط والمتطلبات والمدد التي نص عليها القرار المذكور، وقد تبين أن المصلحة في وجهة نظرها الموضحة في القرار الابتدائي قد استندت في فتحها للربوط الضريبة للأعوام محل الاستئناف إلى نص الفقرة (أولاً/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ الذي أعطى المصلحة إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة معينة في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط ومن شأنها التأثير على الربط الضريبي، وكذلك نص الفقرة (ثانيًا/١) من نفس القرار الذي قيد فتح الربط بمدة (خمس) سنوات إذا أخطأت المصلحة في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربط.

كما ترى اللجنة أن سلامة استناد المصلحة إلى الفقرة (أولاً/٢) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/١٠/١٤١٧هـ يعتمد على ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط ومن شأنها التأثير على الربط الضريبي.

وبرجوع اللجنة إلى الإقرارات الضريبة لأعوام الاستئناف تبين أن المكلف قام بسداد ضريبة جهات غير مقيمة على أساس ربح تقديري بواقع ٢٠% على ٥٠% من المبالغ المدفوعة كإيجار إلى مالك السفن وذلك طبقًا للجدول رقم (٧) من الإقرارات الضريبة، والكشف رقم (٦) من الكشوف المرفقة بالإقرارات الضريبة، كما صرح المكلف عن الرواتب المدفوعة إلى البحارة في الكشف رقم (١) من الكشوف المرفقة بالإقرارات الضريبة، مما يعني أن المعلومات والبيانات المتعلقة بهذين البندين ليست معلومات جديدة، بل كانت واضحة في الإقرارات الضريبة ومتاحة للمصلحة قبل إجراء الربط، ولم يكن هناك إخفاء من جانب المكلف لأي معلومات عن المصلحة تتعلق بهذين البندين، كما أن المصلحة لم تطلب من المكلف أي بيانات أو معلومات أو مستندات بخصوص هذين البندين، وقامت المصلحة بإجراء الربط قناعة منها بما ظهر لها في إقرارات المكلف من بيانات، مما ترى معه اللجنة أن الفقرة (أولاً/١) من القرار الوزاري الذي استندت إليه المصلحة في فتح الربوط الضريبة لا تنطبق على حالة المكلف.

وترى اللجنة أن سلامة استناد المصلحة إلى الفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ يعتمد على ما إذا كانت المصلحة قد أخطأت في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجراء الربوط التي أعيد فتحها، وأن تعديل هذه الربوط تم خلال الفترة المحددة (بمخمس) سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية.

وبرجوع اللجنة إلى الربوط التي أجرتها المصلحة على المكلف للأعوام ١٩٩٨م و١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م اتضح أن المصلحة أجرت الربوط الأساسية بموجب خطاباتها رقم (٣/٦٥٧٠) وتاريخ ١٤٢٠/٨/٨هـ ورقم (٣/٣٦٢٩/١) وتاريخ ١٤٢١/٥/٢٨هـ ورقم (٣/٧٩٠٢/١٣) وتاريخ ١٤٢٢/١١/١٦هـ ورقم (٣/٦٥٢٢/٢٠) وتاريخ ١٤٢٣/٨/٢٧هـ على التوالي، كما اتضح أن الشهادات النهائية للأعوام ١٩٩٨م و١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م صدرت بتاريخ ١٤٢٠/١٢/٢٣هـ و ١٤٢١/٦/٢٧هـ و ١٤٢٢/١١/٢٩هـ و ١٤٢٣/٨/٢٢هـ على التوالي، وقد قامت المصلحة بفتح كافة الربوط بموجب خطابها رقم (٣/٢٥٤٤) بتاريخ ١٤٢٦/٣/٤هـ، مما يتبين منه أن فتح الربوط لعام ١٩٩٨م تم بعد مضي خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية، وبالتالي ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط النهائي لعام ١٩٩٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

كما تبين أن فتح الربوط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م تم خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية وفقًا لما سبق بيانه، وهنا يتعين النظر فيما إذا كانت المصلحة قد أخطأت في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات عند إجرائها الربوط الأساسية على المكلف فيما يتعلق بالمواضيع التي بناءً عليها أعيد فتح الربوط وهي:

١- احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن.

٢- فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن.

٣- إخضاع كامل الأرباح التقديرية للجهات غير المقيمة للضريبة.

وفيما يتعلق باحتساب المصلحة أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، فإنه بعد رجوع اللجنة للمادة رقم (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ تبين أنها تنص على (تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تقدير قيمة البضائع والآلات والأدوات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجًا من قيود الجمارك وغيرها من الوسائل والمعاملات التي تصلح لأن تكون مدارًا لتحقيق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة).

وحيث إن المصلحة في الربوط الأساسية قبلت ما ورد في إقرارات المكلف من احتسابه أرباحًا تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، مما يعني أن المصلحة في قبولها هذا طبقت ما نص عليه القرار الوزاري المذكور الذي أعطى المصلحة صلاحية تحديد نسبة الربح التقديري بما لا يقل عن ١٥%، وحيث إن هذه اللجنة طلبت من ممثلي المصلحة أثناء جلسة المناقشة والاستماع موافاة اللجنة بالنصوص النظامية أو التعليمات التي استندت إليها المصلحة في احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، وحتى تاريخ إصدار هذا القرار لم يرد من المصلحة أي بيانات بهذا الخصوص، لذا فإن اللجنة ترى أن المصلحة وقت إجراء الربوط لم تخالف نصًا نظاميًا أو تعليمات لديها فيما يتعلق بنسبة الربح التقديري للمبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، وبالتالي فإن الفقرة (ثانيًا/١) من القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ الذي استندت إليه المصلحة في فتح الربوط الضريبة للأعوام محل الاستئناف لا تنطبق على حالة المكلف، مما ترى معه اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق بفرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، وحيث إن الربوط الأساسية تضمنت عدم احتساب ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة بالمخالفة للتعليمات الموجودة لدى المصلحة والتي تتمثل في المادة (٤) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) في ١٣٧٠/٧/١ هـ التي تنص على (... تعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة مطلبًا من أي مصدر كان في المملكة...), لذا فإن اللجنة ترى أحقية المصلحة في إعادة فتح تلك الربوط تطبيقًا للفقرة (١/ثانيًا) من القرار الوزاري المذكور فيما يتعلق بفرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق بإخضاع كامل الأرباح التقديرية للجهات غير المقيمة للضريبة، وحيث إن الربوط الأساسية تضمنت إخضاع ٥٠% من الأرباح التقديرية للضريبة بالمخالفة للتعليمات الموجودة لدى المصلحة والتي تتمثل في المادة (١٠) من نظام ضريبة الدخل التي 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). لذا فإن اللجنة ترى أحقية المصلحة في إعادة فتح تلك الربوط تطبيقًا للفقرة (١/ثانيًا) من القرار الوزاري المذكور وذلك فيما يخص إخضاع كامل الأرباح التقديرية للجهات غير المقيمة للضريبة، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربوط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض إخضاع كامل الأرباح التقديرية للجهات غير المقيمة للضريبة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن

للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٢/ثانيًا) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية على أساس ربح تقديري بواقع ١٠٠% على قيمة إيجار السفن.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في حيثيات رأي اللجنة الابتدائية ما نصه "يرجع اللجنة إلى القوائم المالية للمكلف، ومحضر الفحص الميداني، والمستندات المقدمة من الطرفين اتضح أن المكلف لا يملك السفن التي يقوم بتأجيرها إلى (ب)، وإنما هي ملك ل(ج) وهي تقوم بدفع المصاريف المتعلقة بالسفن المستأجرة من صيانة وتأمين وعمالة ومعدات ملاحية وخلافه نيابة عن المكلف، ثم يقوم المكلف بسداد تلك المصاريف ل(ج) بالإضافة إلى قيمة إيجار السفن. وقد لاحظت اللجنة أن قائمة الدخل للمكلف لعام ٢٠٠١م تضمنت مصاريف تشغيلية بمبلغ (٨,٢٧٢,٠٤٥) ريال وقد اعتمدها المصلحة كمصاريف واجبة الحسم، وحيث إن تلك المصاريف تمثل كامل الإيرادات التي حصل عليها مالك السفن ((ج)) منها مبلغ (٥,٢٦٨,١٤٥) ريال يمثل قيمة المصاريف المستردة من (أ)، وبالتالي يكون مبلغ إيجار السفن الذي حصل عليه مالكيها بمبلغ (٣,٠٠٣,٩٠٠) ريال، هو بمثابة أرباح صافية، مما يعني أن المصلحة اعتمدت كافة مصاريف تشغيل السفن مقابل الإيراد المحقق للشركة غير المقيمة، وهو ما تم تطبيقه من قبل المصلحة على جميع السنوات محل الاعتراض، عليه ترى اللجنة سلامة إجراء المصلحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية بواقع ١٠٠% على قيمة إيجار السفن باعتبارها أرباحًا صافية".

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

١- لا علم له بأي قضية قامت المصلحة فيها بربط الضريبة على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠% على إيجار المعدات أو السفن، حيث كانت المصلحة تقوم دائمًا بربط ضريبة الأرباح التقديرية على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥% أو ٢٠% فيما يتعلق

إيجار المعدات أو السفن، وقد تجاهلت المصلحة أن بعض المكونات الرئيسية لبند التكاليف قد تم تكبدها من قبل مالك السفن، ومثال على ذلك استهلاك السفن وتكاليف التمويل... الخ، ولذلك فإن كامل إيجار السفن المدفوع إلى المالك لا يمثل ربحاً لأن المالك يتكبد مصاريف رئيسية مثل الاستهلاك وتكاليف التمويل ومصاريف العمل الأخرى ونحوها.

٢- لقد أخطأت المصلحة واللجنة الابتدائية في فهم طبيعة وأحكام اتفاقيات تأجير السفن، حيث كانت السفن مستأجرة على أساس استئجار مركب عاري لأن هناك أساسان متعارف عليهما في حالة استئجار المراكب أو السفن لتحديد سعر الإيجار هما:

أ- أساس الاستئجار الكامل، حيث يتكبد المالك جميع المصاريف المرتبطة بالمركب أو السفينة مثل الاستهلاك، تكلفة التمويل، أجور البحارة، الوقود، اللوازم، رسوم الميناء، قطع الغيار، الحوض الجاف، الصيانة ومصاريف العمل الأخرى... الخ، أي أن مالك السفينة في هذه الحالة يتحمل كامل المسؤولية عن جميع المصاريف المتعلقة بالسفينة.

ب- أساس استئجار المركب العاري، حيث يتكبد المالك الاستهلاك وتكلفة التمويل وبعض مصاريف العمل الأخرى الضرورية المتعلقة بالسفينة، أما كافة مصاريف التشغيل المباشرة فيتحمّلها الطرف الذي استأجر السفينة.

ومن الواضح أن سعر الإيجار الذي يتم تحديده في حالة الاستئجار الكامل أعلى من سعر الإيجار الذي يتم تحديده في حالة استئجار المركب العاري، وفي كلتا الحالتين فإن ربح مالك السفن يكون كما هو لأن سعر الإيجار يكون مختلفاً في كل حالة.

وقد استأجرت الشركة جميع السفن على الأساس الثاني المذكور أعلاه، أي على أساس استئجار مركب عاري، وبناءً على ذلك كان يتوجب دفع مبلغ إيجار ثابت إلى مالك السفن مقابل استئجار السفن، وقد تحملت الشركة كافة مصاريف التشغيل الفعلية المذكورة في الاتفاقية ومنها تكاليف الحوض الجاف وقطع الغيار المستخدمة حسب الفاتورة المقدمة منها والتي يجب أن تؤيد تلك الفواتير نسخ من الفواتير الصادرة من جهات الإصلاح والصيانة ومن قبل موردي قطع الغيار والمواد.

٣- بالنسبة لوجهة نظر المصلحة و لجنة الاعتراض الابتدائية أن الإيجار البالغ (٣,٠٠٣,٩٠٠) ريال والذي حققته الجهة المؤجرة (ج) يمثل ربحاً صافياً، فإننا نود الإفادة أننا لم نستطع التأكد من مصدر المبلغ (٨,٢٧٢,٠٤٥) ريال والمبلغ (٥,٢٦٨,١٤٥) ريال الواردين في قرار اللجنة الابتدائية كمصاريف تشغيل ومصاريف قابلة للاسترداد لعام ٢٠٠١م، بيد أننا نفيد أن قيمة كل سفينة تبلغ ملايين الدولارات الأمريكية، وقد تجاهلت المصلحة واللجنة الابتدائية أن بعض المكونات الرئيسية لبند التكاليف قد تم تكبدها من قبل مالك السفن، ومثال على ذلك استهلاك السفن وتكاليف التمويل ومصاريف التشغيل الأخرى المتعلقة بالسفن، ولذلك فإن كامل إيجار السفن المدفوع إلى المالك ليس ربحاً لأن المالك يتكبد المصاريف الرئيسية ذات الصلة.

٤- إن الإجراء المتبع لدى المصلحة عادة هو احتساب الضريبة على إيجار المعدات أو السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٥% أو ٢٠%، وقد قامت الشركة من تلقاء نفسها باحتساب ضريبة الأرباح التقديرية للأعوام من ١٩٩٨م إلى ٢٠٠١م على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%، كما أن المصلحة قد احتسبت الضريبة في الربوط الأساسية على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%، ولا علم للشركة بأي تغيير في ظروف التشغيل أو الأنظمة أو تفسيراتها يبرر رفع نسبة الربح التقديري إلى ١٠٠% على إيجار السفن حيث إن ظروف وطبيعة الخدمات المؤداة بقيت ثابتة كما كانت عليه خلال الأعوام السابقة التي قبلت فيها المصلحة سداد الضريبة على أساس ربح تقديري بنسبة ٢٠%.

بناءً على ما تقدم يطلب المكلف احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن. في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، وذلك بعد اطلاع فريق الفحص الميداني بالمصلحة على صور العقود والاتفاقيات الخاصة بإيجار تلك السفن بالإضافة إلى إجابات المكلف أثناء الفحص الميداني، حيث تبين أن الشركة المؤجرة لا تتحمل أي تكاليف بل يتحمل المكلف كافة المصاريف والتكاليف المتعلقة بتشغيل وصيانة تلك السفن، مما يعني أن الشركة

المؤجرة تحصل على مبلغ صافي يعد بمثابة ربح ليس عليه أي أعباء بخصوص تلك السفن، كما تبين أن الشركة المؤجرة لتلك السفن (ج) هي الشريك الأجنبي في الشركة، كما لاحظ فريق الفحص الميداني أن المكلف يتحمل كافة المصاريف المتعلقة بالسفن المستأجرة من صيانة و عمالة وتأمين... الخ، والتي تفوق تكلفة استئجار تلك السفن، حيث إنه في عام ٢٠٠١م تم استئجار السفن بمبلغ (٣,٠٠٣,٩٠٠) ريال ، بينما في نفس العام تم دفع مصاريف صيانة ومعدات بمبلغ (٣,٠٢٥,١٧١) ريال تحملها المكلف، وعليه تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن خلال الأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م، في حين ترى المصلحة احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن هذه اللجنة قد انتهت في البند الأول من هذا القرار إلى عدم أحقية المصلحة في فتح ربط عام ١٩٩٨م لمضي خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية، كما انتهت كذلك إلى أن المصلحة وقت إجراء الربوط لم تخالف نصوصاً نظامية أو تعليمات لديها فيما يتعلق باحتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن خلال الأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب البحارة للأعوام من ١٩٩٨م إلى

٢٠٠١م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية بواقع ١٥% على رواتب البحارة. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في حيثيات رأي اللجنة الابتدائية ما نصه (لاحظت اللجنة أن كشف الرواتب مدون على أوراق غير رسمية وغير موقعة من قبل الشركة، وأن عقود التوظيف مدونة على أوراق غير رسمية وباللغة الإنجليزية، كما أن مستندات التحويل أو الدفع لا توضح طبيعة العلاقة بين المكلف والبحارة، فعليه لا يمكن للجنة الركون إلى تلك المستندات. وأما ما ذكره المكلف في وجهة نظره من أن اتفاقية تأجير السفن قد نصت بوضوح على أن أجور البحارة من مسؤولية (أ)... فنظرًا لعدم تقديم المكلف اتفاقية تأجير السفن بينه و(ج) إلى اللجنة، لذلك لا يمكن تحديد علاقة القباطنة والبحارة بالمكلف، وبالتالي ترى اللجنة سلامة إجراء المصلحة في احتساب ضريبة أرباح تقديرية بنسبة ١٥% على رواتب البحارة).

وأضاف المكلف أنه لا يتفق مع ربط المصلحة وقرار اللجنة الابتدائية وذلك للأسباب التالية:

١- استأجرت الشركة السفن على أساس استئجار مركب عاري ووافقت على تشغيل السفن على نفقتها، وكما جاء في اتفاقيات استئجار السفن تتحمل الشركة كافة المصاريف المتعلقة بتشغيل السفن خلال فترة الإيجار مثل أجور البحارة وراتب الإجازة والطعام والوقود والزيوت والماء ورسوم الميناء ومصاريف الهجرة ورسوم الوكالة والرسوم والضرائب، وقد دفع جزء من تلك الأجور إلى البحارة بشكل مباشر، بينما دفع لهم المبلغ المتبقي بواسطة الشركات الشقيقة، وفي ضوء ما تقدم، فإن هذا المبالغ المدفوعة يجب ألا تخضع لضريبة الأرباح التقديرية لأنه يمثل الأجور الفعلية المدفوعة للبحارة.

٢- إن الرواتب تخص موظفي الشركة ودفعت من قبل (د) و (هـ) بالنيابة عن الشركة وتم فيما بعد ردها من قبل الشركة إلى (د) و (هـ)، ولذلك فإن (د) و (هـ) لم تحققا أي دخل من المملكة ولم تقدا أي خدمات إلى الشركة في المملكة، وبناءً على ذلك فإن

إجراء المصلحة بربط ضريبة أرباح تقديرية على رد تلك المصاريف الفعلية مخالف للنظام الضريبي الذي لم يتضمن فرض ضريبة على الرواتب والأجور.

٣- طلبت اللجنة الابتدائية أثناء جلسة الاستماع معلومات إضافية من الشركة لإثبات أن قباطنة وطواقم بحارة السفن كانوا موظفين لديها وقد تم تقديم المعلومات التالية:

- بيان تحليلي للرواتب المدفوعة مباشرة من قبل الشركة.

- نسخ لعينة من المستندات المؤيدة للرواتب والأجور المدفوعة.

- نسخ من عقود التوظيف الخاصة بالمعاملين التي قدمت بشأنهم مستندات الدفع.

٤- تم تزويد اللجنة الابتدائية بتحليل كشف الرواتب كما هو ممسوك من قبل الشركة، كما أن عقود التوظيف المقدمة للجنة الابتدائية كانت مختومة من قبل الشركة، وكانت أسماء الموظفين فيها مترجمة إلى اللغة العربية.

٥- إن العلاقة بين الشركة والمستفيد واضحة من خلال عقد العمل الذي يعتبر المستند الذي يتم على أساسه الدفع للعاملين، كما أنه قد تم تزويد اللجنة الابتدائية بسندات استلام الرواتب الموقعة من قبل العاملين، ونعتقد أن المستندات أعلاه والتوضيحات ذات الصلة تعتبر دليلاً وثائقياً كافياً لإثبات أن هذه المبالغ هي رواتب وأجور دفعتها الشركة للعاملين، وبالتالي يجب أن لا تخضع لضريبة الأرباح التقديرية.

٦- بما أن القباطنة والبحارة كانوا يعملون على متن السفن في المنطقة البحرية من المنطقة المحايدة بين المملكة والكويت، فإنهم لا يحتاجون إلى تأشيرة عمل ورخصة إقامة سعودية وغير مسجلين لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية السعودية وفقاً لأنظمة التأمينات الاجتماعية المطبقة على البحارة، حيث إن القباطنة والبحارة العاملين لدى الشركة يدخلون إلى المملكة على دفتر سجل البحارة ويذهبون مباشرة إلى سفنهم العاملة في المناطق البحرية في المنطقة المحايدة خلال (٤٨) ساعة. استناداً إلى التوضيحات أعلاه، وبما أن المبالغ المذكورة أعلاه تمثل الرواتب الفعلية المدفوعة إلى البحارة، سواء دفعت لهم مباشرة أو بواسطة الشركات الشقيقة، فإن المبالغ المدفوعة يجب أن لا تخضع لضريبة الأرباح التقديرية، وبالتالي يطلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف على علم بكافة الأنظمة والتعليمات المتعلقة باحتساب ضريبة الجهات غير المقيمة، وحيث اتضح لفريق الفحص الميداني بأن المكلف دفع مبالغ إما بواسطة الشركة المؤجرة أو بواسطة مباشرة إلى أشخاص ليس على كفالتة وليس لديهم رخص إقامة أو عقود توظيف، وكذلك ليسوا مسجلين بالتأمينات الاجتماعية، بل حتى جنسياتهم غير معلومة، حيث ذكر المكلف أثناء الفحص الميداني أنه يستخدم بحارة ربما تتجاوز أعدادهم المئات، ويتم الاستئجار عن طريق مالك السفن (ج)، وبما أن تلك المبالغ مدفوعة لجهة غير مقيمة وأديت الخدمة بالكامل داخل المملكة، لذا يترتب عليه نظاماً إخضاع المبالغ المدفوعة لها لضريبة جهات غير مقيمة وفقاً للمادة (٤) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) في ١٣٧٠/٧/١هـ، وعليه تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

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 مقابل رواتب بحارة السفن خلال الأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م، في حين ترى المصلحة خضوع هذه المبالغ للضريبة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أنه فيما يخص عام ١٩٩٨م، وحيث انتهت هذه اللجنة في البند الأول من هذا القرار إلى عدم أحقية المصلحة في فتح الربط لمضي خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن خلال عام ١٩٩٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يخص الأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م، فإنه باطلاع اللجنة على الإقرارات الضريبية للمكلف تبين أن بند رواتب البحارة بلغ خلال الأعوام ١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م مبلغ (٢,٨١٨,٤٥٤) ريال ومبلغ (٣,٣٤٨,٥٨٨) ريال ومبلغ (٤,٢٧٢,٥٠٠) ريال على التوالي.

وباطلاع اللجنة على الربط الضريبية المعدل للأعوام من ١٩٩٩م إلى ٢٠٠١م تبين أن المصلحة فرضت ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن خلال الأعوام ١٩٩٩م و٢٠٠٠م و٢٠٠١م بمبلغ (١,٤٥٥,٤٤٣) ريال ومبلغ (٢,٤٧٥,٤٠٧) ريال ومبلغ (٣,٦٣٠,٦٦٨) ريال على التوالي.

وباطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من المكلف تبين لها أن المكلف قام باستئجار مراكب بحرية من جهة غير مقيمة، وقام باستقدام عاملين فنيين (بحارة وموظفين فنيين آخرين) لتشغيل تلك المراكب، كما تبين أنه يقوم باستخدام هؤلاء العمال على المراكب المستأجرة مباشرة ثم يغادرون بعد إنجاز العمل، ولا يحصلون على رخص إقامة في المملكة ولا يتم تسجيلهم لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، ويقوم المكلف بدفع رواتبهم مباشرة أو بواسطة الشركات الشقيقة.

وبدراسة اللجنة لتفاصيل وإجراءات العملية وعكسها محاسبيًا بالنسبة للرواتب المدفوعة من قبل الشركات الشقيقة تبين أن تصنيف المبالغ المدفوعة لها كرواتب وأجور يعد تصنيفًا غير صائب محاسبيًا، حيث إن هذه المبالغ دفعت للعاملين الفنيين من قبل الشركة وكالةً وليس أصالةً ويتم حسمها من مبالغ التعاقد دوريًا عند إجراء التسويات المحاسبية، وبناءً عليه فإن هذه المبالغ تعد جزءً مكملاً لما يدفع لقاء الخدمات المقدمة من الشركات الشقيقة غير المقيمة، وبالتالي تخضع المبالغ المدفوعة لها للضريبة طبقاً للمادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ التي قضت بفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد، كما قضت المادة العاشرة من نظام ضريبة الدخل بأن عبارة أرباح الشركات فيما يتعلق بهذا النظام تعني (١- الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد) ونصت المادة الثالثة عشرة من النظام على أنه (تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيع وشراء وصفقات مالية أو تجارية، والناتجة أيضاً عن معاملات استثمار موارد الزيت والمعادن الأخرى والممتلكات سواء كانت منقولة أو غير منقولة بما في ذلك كافة الواردات الناتجة عن 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 العربية السعودية أو داخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدر كان في المملكة)، كما نصت المادة رقم (٦) من اللائحة التنفيذية

لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ على (تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تقدير قيمة البضائع والآلات والأدوات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مدافعاً لتحقيق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة).

وبناءً على النصوص النظامية المذكورة أعلاه، ترى اللجنة فرض ضريبة على الجهات غير المقيمة التي مارست أعمالها داخل المملكة وخارجها في آنٍ واحدٍ، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن خلال الأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الرابع: إخضاع كامل ربح المكلف للزكاة والضريبة، وإخضاع كامل الربح التقديري للجهات غير المقيمة للضريبة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٤) بتأييد المصلحة في احتساب ضريبة وزكاة وضريبة أرباح تقديرية على إجمالي الدخل المحقق على أساس ١٠٠%.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه جاء في حيثيات رأي اللجنة الابتدائية ما نصه "برجوع اللجنة إلى ملف القضية ووقائع الجلسة وتقرير الفحص الميداني اتضح أن نشاط المكلف هو القيام بالأعمال المتعلقة بتشغيل السفن لخدمة حقول البترول البحرية، وحسب الاتفاقية المبرمة بينه وبين (ب) بتاريخ ١٩٩٦/٣/٢م، يقوم المكلف بتأجير السفن إلى (ب) لغرض استخدامها في نقل المواد والموظفين الخاصة بأعمال المستأجر في التنقيب وإنتاج الغاز والنفط والمواد الأخرى بالخليج العربي، وأن (ب) هي التي تعمل في المنطقة المحايدة وليس المكلف، وأن (ب) هي التي تقوم بسداد الضريبة إلى السلطات الضريبية بالكويت، بخلاف ما ادعاه المكلف أنه هو من قام بسداد الضريبة بدولة الكويت، وفقاً للمستندات المقدمة للجنة، وبالتالي لا ينطبق عليه خطاب وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (٣٧٦١/٤) المؤرخ في ١٤٠٩/٦/١هـ، عليه ترى اللجنة سلامة إجراء المصلحة في احتساب الزكاة وضريبة الدخل وضريبة الجهات غير المقيمة على إجمالي الدخل بواقع ١٠٠%.

وأضاف المكلف أنه لا يتفق مع ما ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية وذلك للأسباب التالية:

١- أن وجهة نظر اللجنة الابتدائية بأن الشركة تزاوّل نشاط النقل غير صحيحة على الإطلاق، وحسب ما يظهر من الإيضاح (١) حول القوائم المالية المدققة وشهادة السجل التجاري فإن الشركة تزاوّل تشغيل السفن لخدمة آبار الزيت في المناطق المغمورة لأغراض صيانة وإصلاح وإقامة منصات الحفر بالإضافة إلى خدمات المسح والمساندة والغوص والخدمات المتعلقة بذلك.

٢- أن السفن المستأجرة قد اقتصر تشغيلها على المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة والكويت من ميناء الخفجي، وأن هذه السفن قدمت خدمات مساندة إلى ثلاث منصات حفر تابعة ل(ب) كانت تعمل في المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة والكويت، وقد عملت هذه السفن في تقديم خدمات شحن المواد واللوازم من ميناء الخفجي إلى منصات الحفر البحرية، وتحريك/سحب منصات الحفر البحرية ضمن المنطقة المحايدة المغمورة، وتقديم خدمة مساندة الانتظار لمنصات الحفر البحرية العاملة في المنطقة المحايدة المغمورة.

٣- قدمت الشركة إقرارات ضريبية في المملكة والكويت بناءً على المادة (٤) من الاتفاقية المبرمة بين الشركة و(ب) التي تنص على (أ- يحتفظ المستأجر بحقه في حجز ٥% من كل دفعة كضمان لقيام المالك بسداد مستحقات الزكاة أو ضريبة الدخل المترتبة عليه بموجب هذا العقد بالمملكة والكويت، على أن يتم الإفراج عن المبلغ المحجوز للمالك بدون أدنى تأخير فور قيامه بتقديم شهادات الزكاة والدخل الصادرة من الجهات المختصة بالمملكة والكويت عن هذه الفترة).

ب- يتم تعديل نسبة الحجز المشار إليها أعلاه بنفس المبلغ ونفس المعادلة التي تسنها إدارتي الزكاة والدخل بالمملكة والكويت).

٤- تأييدا لوجهة نظر الشركة بأن الخدمات قد نفذت بأكملها في المنطقة المحايدة المغمورة نقدم المستندات التالية وهي:

- نسخة من العقد المبرم مع (ب) والذي يشترط على الشركة تقديم إقرارات ضريبية في المملكة والكويت.

- نسخة من الخطاب الصادر من (ب) والذي يؤكد بأن الشركة قد نفذت العقود في المنطقة المحايدة المغمورة.

- نسخة من شهادات الضريبة الصادرة من وزارة المالية بالكويت والتي تؤكد تسديد الالتزام الضريبي من قبل الشركة على عقودها مع (ب).

وقد صرحت الشركة عن الإيرادات الإجمالية في إقراراتها الضريبية المقدمة في المملكة والكويت وسددت التزاماتها الضريبية تبعا لذلك على أساس ٥٠% في كل دولة.

٥- بناءً على التعليمات الواردة في خطاب وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (٣٧٦١/٤) بتاريخ ١٤٠٩/٦/١ هـ فإنه يتعين على مكلفي الضريبة والزكاة العاملين في المنطقة المحايدة المغمورة أن يدفعوا ٥٠% من الضريبة والزكاة المستحقة على النشاطات المؤداة في المنطقة المحايدة المغمورة وقد نص الخطاب الوزاري على (... الاستمرار في جباية فريضة الزكاة وضريبة الدخل على كافة المكلفين العاملين بالمنطقة المغمورة المحايدة على أساس ٥٠% من قيمة الزكاة أو الضريبة المستحقة على كامل دخل النشاطات بتلك المنطقة مع تطبيق هذه القاعدة من بداية ممارسة أي من المكلفين لأنشطتهم في المنطقة المذكورة).

وفقاً لما تقدم، وبما أن عمليات الشركة والجهات غير المقيمة قد أديت بالكامل في المنطقة المحايدة المغمورة، لذا يطلب المكلف إخضاع ٥٠% من الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع ٥٠% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م للضريبة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها الميينة في القرار الابتدائي أن فريق الفحص الميداني بالمصلحة توصل من خلال البيانات المقدمة أثناء الفحص إلى أن نشاط الشركة يتمثل في نقل المواد والعاملين إلى (ب) (شركة سعودية) من موانئ المملكة إلى المنطقة المغمورة، وبناءً عليه تُعامل الإيرادات الناتجة عنها كأجور شحن من موانئ المملكة فتخضع بالكامل للزكاة والضريبة لتوفر شرطي الخضوع وهما المصدرية والممارسة وفقاً للمادة (١٠) من نظام ضريبة الدخل التي تنص على (تعني عبارة أرباح الشركات فيما يتعلق بهذا النظام ما يلي: ا- الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد).

٢- مجموع حصص الشركاء غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات الأموال السعودية).

وحيث إن مصدر الدخل من شركة سعودية بالمملكة ((ب))، وتمت الممارسة أيضاً في موانئ المملكة، بناءً عليه تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

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 إخضاع 50% من الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة للأعوام من 1998م حتى 2001م للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع 50% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة للأعوام من 1998م حتى 2001م للضريبة، في حين ترى المصلحة إخضاع كامل ربح المكلف للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع كامل الربح التقديري للجهات غير المقيمة للضريبة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أنه فيما يخص إخضاع 50% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة عام 1998م للضريبة، وحيث إن هذه اللجنة انتهت في البند الأول من هذا القرار إلى عدم أحقية المصلحة في فتح الربط لمضي خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه إخضاع 50% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة عام 1998م للضريبة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يخص إخضاع 50% من الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة للأعوام من 1998م حتى 2001م للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع 50% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة للأعوام من 1999م حتى 2001م للضريبة، فإنه باطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) في 1/21/1370هـ تبين أن المادة (13) منه تنص 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 وصفقاتٍ ماليةٍ أو تجارية، والناتجة أيضًا 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 صفقاتٍ تجاريةٍ غايتها الربح والمكاسب من أي مصدرٍ كان من مصادر الثروة.

وتعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة العربية السعودية وداخلها في آنٍ واحدٍ كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محليًا من أي مصدرٍ كان في المملكة، ويضاف إلى هذا ذلك القسم الذي يعود إلى مصادر محلية من الواردات التي تحصلها الشركة من جراء أعمالها المشتركة في داخل البلاد وخارجها وتشمل المملكة العربية السعودية كلما وأينما وردت في هذا النظام من حقوق في المنطقتين المحابدين بينها وبين كل من العراق والكويت).

وباطلاع اللجنة على المادة (16) من النظام المتضمنة أنه (يجب إدراج كافة الواردات العمومية التي يستلمها دافع الضريبة في سجلات حساباته للسنة نفسها وكذلك الحال للمبالغ المحسومة - ما عدا الاستهلاك والنقص - وعندما يبرهن دافع الضريبة على صحة سجلاته وعلى أنها تعطي فكرة حقيقية عن وارداته العمومية والمبالغ المحسومة يمكنه تقديم البيان على أساس تلك السجلات وإذا ما صادق مراقب حسابات قانوني معترف به دوليًا على صحة تلك السجلات في أي سنةٍ من سني استحقاق الضريبة تعتبر البيانات المبينة على أساس السجلات المذكورة صحيحة...).

وباطلاع اللجنة على المادة الأولى من المرسوم الملكي رقم (577/2/17) وتاريخ 14/3/1376هـ تبين أنها تنص على (تستوفي الزكاة كاملة وفقًا لأحكام الشريعة الإسلامية الغراء من كافة رعايانا السعوديين على السواء، كما تستوفي من الشركات السعودية التي يكون كافة الشركاء والمساهمين فيها من السعوديين، كما تستوفي أيضًا من الشركاء السعوديين في الشركات المؤلفة من سعوديين وغير سعوديين).

و يتضح من النصوص النظامية السابقة خضوع كامل إيرادات المكلفين للزكاة والضريبة، وبناءً عليه فإن ما يطالب به المكلف من عدم إخضاع كامل ربحه للزكاة أو الضريبة، وكذلك عدم إخضاع كامل الربح التقديري للجهات غير المقيمة للضريبة يُعد مطلبًا غير نظامي، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه إخضاع ٥٠% من الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع ٥٠% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م للضريبة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الخامس: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (٥/ثانيًا) بتأييد المصلحة في فرض غرامة تأخير على مبلغ الضريبة المستحقة.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المعلومات التالية كانت متوفرة لدى المصلحة في الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة المقدمة عن جميع الأعوام محل الاستئناف وهي:

أ- أدت النشاطات فقط في المنطقة المحايدة المغمورة بين المملكة والكويت.

ب- استأجرت الشركة سفنًا لتشغيلها في المنطقة المحايدة المغمورة، وسددت الشركة ضريبة جهات غير مقيمة على أساس ربحٍ تقديريٍّ بنسبة ٢٠% على ٥٠% من الإيجار المدفوع إلى مالك السفن.

ج- بما أن تشغيل السفن تم حصريًا في المنطقة المحايدة المغمورة، فقد تم تسديد الضريبة والزكاة السعودية على ٥٠% من النشاطات بما في ذلك ضريبة الأرباح التقديرية على ٥٠% من إيجار السفن وفقًا للأنظمة السائدة، وقد قدمت الشركة الإقرارات الضريبية في الكويت لتسديد الضريبة على الـ ٥٠% المتبقية من النشاطات.

د- تم التصريح عن رواتب البحارة في الإقرارات الضريبية.

وبعد دراسة كافة المعلومات المذكورة أعلاه أجرت المصلحة ريوًا نهائيًا قبلت فيها الأساس المتبع في تسديد ضريبة الأرباح التقديرية على ٥٠% من الإيجار المدفوع مقابل استئجار السفن على أساس ربحٍ تقديريٍّ بنسبة ٢٠%، كما لم تفرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، وبما أن الربوط النهائية قد أُجريت بعد دراسة كافة المعلومات المقدمة في الإقرارات النهائية والقوائم المالية المدققة، فإنه ليس هناك ما يبرر فرض غرامة تأخير في الربط المعدل.

وأضاف المكلف أن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي موضوع خلاف من نواحٍ مختلفة بينه وبين المصلحة، ونتيجة لذلك لا يجوز إخضاع فرق الضريبة الناتج عنها لغرامة التأخير استنادًا إلى المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل والمنشورين الدوريين رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ.

وقد ورد في المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ أنه يكفي أن يقوم المكلف بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى، كما تضمن المنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ أن غرامة تأخير تسديد فرق الضريبة لا تستحق إذا كان هذا الفرق نتيجة الفحص والتعديل من جانب المصلحة.

ويؤكد المنشوران الدوريان المذكوران أعلاه الأمور التالية:

- أن الغرض من الغرامات المفروضة بموجب النظام هو التأكد من التقيد بالأنظمة والمحافظة على حقوق الخزينة.

- أنه يكفي أن يقوم المكلف بالوفاء بالتزاماته في الموعد المحدد بالنظام لينجو من غرامة التأخير، أي أن يقدم المكلف إقراره وفقًا للنظام وفي المواعيد المحددة.

- أنه يجب عدم فرض غرامة تأخير نتيجة للتعديلات التي تجربها المصلحة بناءً على دراستها للإقرار.

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الشركة كانت دائماً تقدم إقراراتها ضمن الفترة المحددة طبقاً للنظام، لذا يطلب المكلف عدم فرض غرامة تأخير على فرق الضريبة الناتجة عن احتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن على أساس ربح تقديري بنسبة ١٠٠%، و كذلك احتساب ضريبة على كامل المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المصلحة لم تكن على علم بكافة المعلومات المتعلقة باستئجار السفن إضافة إلى استئجار العمالة، حيث إن الربوط الأساسية للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م لم تكن تشمل على ضريبة جهات غير مقيمة عدا استئجار السفن والتي هي أيضاً لم تكن كافة الأمور المتعلقة بها متوفرة لدى المصلحة، وبعد اتضاح وتوافر تلك المعلومات تم فتح الربوط لتلك الأعوام واحتساب ضرائب جهات غير مقيمة، بالإضافة إلى احتساب غرامات تأخير على الفروقات الناتجة عن بنود مستقرة وواضحة في النظام وليست موضع خلاف بين المكلف والمصلحة، مما ترى معه المصلحة إخضاع كامل الفروقات الضريبية لغرامة التأخير وفقاً للمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ.

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 غرامة تأخير على فرق ضريبة الجهات غير المقيمة، في حين ترى المصلحة خضوع كامل الفروقات الضريبية على الجهات غير المقيمة لغرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وحيث إن هذه اللجنة أيدت استئناف المكلف بشأن عدم أحقية المصلحة في فتح الربط النهائي لعام ١٩٩٨م، وكذلك احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن لكافة الأعوام الاستئناف، لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها، وبالتالي إلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما فيما يتعلق بفرض ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، وإخضاع كامل الربح التقديري للجهات غير المقيمة للضريبة، فترى اللجنة أنهما يعدان 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 عنهما، وبالتالي تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتجة عنهما وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (٧) لعام ١٤٣٣ هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع:

أ/١- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط النهائي لعام ١٩٩٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض احتساب أرباح تقديرية بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم أحقية المصلحة في إعادة فتح الربط للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م لغرض إخضاع كامل الأرباح التقديرية للجهات غير المقيمة للضريبة وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن خلال الأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣/أ- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن خلال عام ١٩٩٨م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل رواتب بحارة السفن خلال الأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤/أ - تأييد استئناف المكلف في طلبه إخضاع ٥٠% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة عام ١٩٩٨م للضريبة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه إخضاع ٥٠% من الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في المنطقة المحايدة المغمورة للأعوام من ١٩٩٨م حتى ٢٠٠١م للضريبة والزكاة بحسب الأحوال، وكذلك إخضاع ٥٠% من الربح التقديري للجهات غير المقيمة للأعوام من ١٩٩٩م حتى ٢٠٠١م للضريبة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٥/أ- إلغاء غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن فتح الربط النهائي لعام ١٩٩٨م، وكذلك احتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة مقابل إيجار السفن لسقوط أصلها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن احتساب ضريبة على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة مقابل رواتب بحارة السفن، وكذلك إخضاع كامل الربح التقديري للجهات غير المقيمة للضريبة، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،