

(القرار رقم ١٤٨٠ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

في الاستئناف رقم (١٤٠٣/ز ض) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٣/٢١هـ 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 (م/١) 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 (١٥) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف للأعوام من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ وتحديدًا ما يخص الضريبة التي قامت المصلحة باحتسابها على (ب) والغرامات المترتبة عليها.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٢/١١هـ كل من:و.....و.....، كما مثل المكلف.....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 (١٥) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (١٠٣/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣٣/١٢/١٩هـ، وتم استلامه طبقاً للمستندات المقدمة بتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٦هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣٣٢) وتاريخ ١٤٣٤/١/٢٥هـ، كما قدم المكلف صورة إيصال السداد لمبلغ (٧,٦٠٠,٤٧١) ريالاً طبقاً لخطاب المصلحة المؤرخ في ١٤٣٤/١/١٠هـ وبذلك فإن الاستئناف يكون مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند: إعادة فتح الربط الزكوي للأعوام من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ واحتساب الضريبة والغرامة على(ب).

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) بتأييد المصلحة إعادة فتح الربط وإخضاع الاستيراد للضريبة للأعوام من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٧هـ والغرامات المترتبة عليها.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة قامت بفتح الربط الزكوي للأعوام من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٧هـ واحتسبت ضريبة على قيمة الاستيرادات الخاصة ب(أ) تأسيساً على أن (أ) وكيلاً ل(ب) وأن هذه الاستيرادات تخص (ب)، وأبلغت المصلحة هذا الربط ل(أ) وطالبتها بالسداد، وقد استندت المصلحة وأيدتها في ذلك اللجنة الابتدائية على إفادة الوكيل ((أ)) بأن هذه الاستيرادات لا تخصه

وإنما تخص (ب)، وأنه يقوم فقط بتوزيع البضاعة في المملكة مقابل حصوله على العمولة، وقد أوضح المكلف وجهة نظره قائلاً أن المصلحة لم تجر أصلاً ربطاً ضريبياً على (ب) حتى تقوم بإعادة فتحه، وأن الجهة التي عليها الربط في الحالة الأولى (المكلف) ليست نفس الجهة التي تم عليها الربط في الحالة الثانية (مكلف آخر)، كما أن طبيعة الربط الأول الذي أصدرته المصلحة ربطاً زكواً، بينما الربط المعدل هو ربط ضريبي يختلف في مكوناته وطبيعته عن الربط الأول وبما يرى معه المكلف أن محل الخلاف ليس عملية إعادة ربط كما ورد في خطاب المصلحة وفي قرار اللجنة، وأضاف المكلف بأن فتح الربوط يحكمه القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٩/٥/٤٢٩ هـ وأنه ورد بذلك القرار ما يلي:

(أ) يحق للمصلحة فتح الربط في الحالات التالية:

١- عندما يثبت...الخ.

٢- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط...الخ.

٣- الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات.

٤- وجود... أو نتيجة ملاحظة وردت من ديوان المراقبة العامة نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه، كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي.

(ب) لا يحق لها فتح الربط 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...الخ.

وذكر المكلف أن فتح الربط كما ذكر أعلاه جاء بناءً على ملاحظة الجهة الرقابية بالمصلحة وأن هذا الإجراء كما نص عليه القرار الوزاري، يجب ألا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه، كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي، كما أنه لا يحق للمصلحة فتح الربط 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...الخ.

وحيث إن إعادة الربط كان بناءً على ملاحظة وردت من الجهة الرقابية بالإدارة العامة بالمصلحة، فإن إجراء المصلحة يكون في غير محله وبالتالي ليس من حق المصلحة فتح الربط أو تعديله وذلك لأن هذا الإجراء أضاف عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي للمكلف، حيث تضاعفت مطالبات مصلحة الزكاة والدخل.

هذا وقد قدم المكلف مذكرة إضافية مؤرخة في ١١/٢/١٤٣٦ هـ تضمنت الإفادة بأن المصلحة قامت بالربط الضريبي على (ب) بخطاب أسمته إعادة ربط على الرغم من أنها لم تجر ربطاً ضريبياً أصلاً على هذه الشركة، وقد استندت المصلحة إلى خطاب تم توجيهه إليها من (أ) يتضمن الإفادة بأن الاستيرادات لا تخص (أ) وإنما تخص (ب) وكان حرباً بها أن تتحقق من ذلك بالطرق المناسبة كإجراء فحص ميداني ل(أ) للتأكد من أن البضاعة المستوردة ليست ملغاً ل(أ) بل تملكها (ب)، أو طلب بيان من المحاسب القانوني للمؤسسة بإجمالي الإيرادات المتحققة بما فيها مبيعاتها وإجمالي التكاليف المباشرة وغير المباشرة ليتضح لها ما إذا كانت البضاعة تمثل جزءاً من إيرادات وتكلفة (أ) أم لا، كما ذكر المكلف بأن الخطاب الموجه إلى المصلحة من (أ) تم توجيهه لها من قبل شخص غير ملم بالزكاة الشرعية، حيث إنه لا يستطيع تخفيض الزكاة الشرعية لمجرد إنكاره لملكية البضاعة دون وجود دليل مستندي، كما أن الزكاة الشرعية لا يتم تخفيضها لمجرد خطاب ينكر استلام مكلف للبضاعة، ويبدو أن المصلحة رأت أن هذه البضاعة سوف تخضع لحصيلة أكبر من الزكاة وهي الضريبة (٢,٥% إلى ٢٠%) وقامت بمطالبة (ب) بسداد الضريبة والغرامة، ولم تنظر المصلحة ولا اللجنة الابتدائية إلى بنود اتفاقية الوكالة التجارية المبرمة بين كل من (ب) و(أ) حيث تنص المادة (٤) من تلك الاتفاقية على (يوافق الأصيل بموجب هذا أن يبيع المنتجات للوكيل ويوافق الوكيل على أن يشتري وتنتقل ملكية المنتجات إلى الوكيل في وقت ومكان الوصول وتكون كافة المخاطر والمسئولية فيما بعد ذلك على عاتق الوكيل، إضافة إلى سعر الشراء يكون الوكيل مسئولاً عن ويدفع أي وكافة التكاليف

المتصلة باستيراد وبيع وتوزيع المنتجات، وبالإضافة إلى ما ورد أعلاه فإن المادة (٨) من تلك الاتفاقية تعدد التزامات الوكيل التي تدل بطريقة غير قابلة للشك أن البضاعة المستوردة هي ملك للوكيل، وليس ل(ب)، وذكر أن المصلحة قبلت وجهة نظر المكلف (الوكيل) في أن الاستيرادات للأعوام من ١٤٠٨هـ حتى ١٤١٨هـ تخص (ب) وربطت على (أ) زكويًا على أساس أنه وكيل مستقل ل(ب) وبتقاضى عمولة فقط على هذه الاستيرادات، إلا أنها غيرت رأيها عند إجراء الربط على الأعوام من ١٤١٩هـ إلى ١٤٢٧هـ، واعتبرت (ب) شركة غير مقيمة مارست نشاطًا تجاريًا في المملكة من خلال وكيل محلي تابع وأخضعت أرباح هذه الاستيرادات للضريبة، ويتساءل المكلف إلى ماذا استندت المصلحة في اعتبارها الاستيرادات للأعوام من ١٤٠٨هـ حتى ١٤١٨هـ تخص أ والاستيرادات للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ تخص (ب)؟

كما ذكر المكلف بأن المصلحة وكذلك اللجنة الابتدائية اعتبرت أن وكيل الشركة ((أ)) يعمل كوكيل تابع للموكل، ولا يعلم المكلف إلى ماذا استندت المصلحة واللجنة في ذلك، مع أن الوكيل وطبقًا لاتفاقية الوكالة يعمل بشكل مستقل عن الموكل، وقد أوضح المكلف في اعتراضه الأسباب التي تدعو إلى اعتبار الوكيل مستقلًا يعمل بشكل منفصل عن الموكل، كما ذكر أن (أ) قامت بتقديم الإقرارات الزكوية للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ بناءً على القوائم المالية المدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة، وذكر أن القوائم المالية تضمنت صافي العمولات التي استلمتها (أ) من (ب) بموجب نص اتفاقية الوكالة، والمؤسسة على استعداد لتقديم حسابات مدققة تشمل الإيرادات الإجمالية (المبيعات - لمنتجات (ب) في المملكة) وكذلك التكاليف التي تتكبدها الشركة لإتمام عملية البيع، وكذلك تقديم إقرارات زكوية معدلة تظهر الإيرادات والتكاليف الإجمالية المبنية على الحسابات المدققة المعدلة للأعوام المذكورة، وذكر أن حصول الوكيل على عمولة قدرها ٣% من قيمة الاستيرادات هي لتغطية التكاليف التي يتكبدها الوكيل في تجهيز البضاعة ووضعها بشكل مناسب للبيع، وليس لها أي ارتباط بالقيمة البيعية لها التي تحكمها عوامل السوق وعوامل أخرى ليس لها علاقة بالعمولة، كما ذكر أن المصلحة أخضعت مبيعات المكلف للضريبة استنادًا إلى الفقرة (٢/أ - ب) من المحضر المرافق بالخطاب الوزاري رقم (٩٧٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ.

وعلق المكلف فيما يلي على أسانيد المصلحة قائلاً:

نود الإفادة بأن دور (ب) يقتصر على توريد معدات إلى الوكيل وأن ملكية هذه المعدات تنتقل إلى الوكيل والفسوحات الجمركية الصادرة من مصلحة الجمارك تثبت ذلك، ومعلومٌ بأن عميلة التوريد طبقًا للنظام لا تخضع للضريبة، علاوة على ذلك فإن الوكيل ليس له الحق أو السلطة في إجراء مفاوضات أو إبرام عقود نيابة عن (ب) واتفاقية الوكالة تثبت ذلك وبناءً عليه فإن (أ) لا تعد منشأة دائمة ل(ب) بل هي وكيل مستقل استقلالية تامة عنها.

وأضاف المكلف أنه من المواد المشار إليها في النظام ولائحته التنفيذية، يتضح أن المادة (٢) حددت الأشخاص الخاضعين للضريبة، والمادة (٤) عرفت المنشأة الدائمة وقد بينت المادة (٤) الفقرة (ج) أن المنشأة الدائمة هي تلك التي لها مكان دائم يمارس فيه غير المقيم نشاطه كليًا أو جزئيًا ولو كان ذلك من خلال وكيل له، ويعنى بكلمة وكيل الوكيل التابع للموكل، وأن عقد الوكالة في جميع موادها وفي المادة (الرابعة) منه يوضح أن الوكيل مستقل وليس تابع وبالتالي فإن المبيعات التي تتم في المملكة تتم لحساب الوكيل وليس لحساب (ب)، كما أن المادة (٤ج) من اللائحة التنفيذية تشير إلى الوكيل غير المستقل الذي ورد في المادة (الرابعة) من النظام وليس (أ) التي تتمتع باستقلالية تامة في أداء عملها.

وفيما يخص الغرامات فقد أفاد المكلف بأن اللجنة الابتدائية أيدت المصلحة في احتساب غرامات التأخير دون بيان الأسانيد النظامية لغرض تلك الغرامة، ودون قيام المصلحة بتزويد اللجنة بهذه الأسانيد وهذا ما ذكرته اللجنة صراحة في قرارها بأن المصلحة لم تزود اللجنة بالأسانيد التي طلبتها والتي تدعم موقفها في فرض الغرامات.

وذكر أن المنشور الدوري رقم (٣) ينص على 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" فضلًا عن ذلك فإن إضافة هذا البند

(الغرامة) ناشئة عن التغيير في موقف المصلحة، حيث إن المصلحة بعدما أصدرت الربط الزكوي ل(أ) للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ قامت بتغيير موقفها وأخضعت (ب) للضريبة من خلال (أ) للتجارة والخدمات العامة.

ولما سبق ذكره أكد المكلف بأن المصلحة غير محقة في فرض غرامة التأخير وذلك استنادًا إلى أن موضوع فرض ضريبة على (ب) لم يكن موضع خلاف مع المصلحة بدليل أن الربط الأصلي كان ربطاً زكويًا على (أ)، وذلك استنادًا إلى بنود اتفاقية الوكالة والتي لم يطرأ عليها تغيير، وأن الخطاب الذي أجرته المصلحة أولًا هو ربط زكوي وأن الربط الآخر الذي أجرته لاحقًا يختلف عن الربط الأول وهو ربط ضريبي وكلاهما يختلف في الأساس النظامي الذي يستند إليه، وأن المصلحة غيرت موقفها من (ب) واعتبرتها شركة غير مقيمة مارست النشاط من خلال وكيل تابع.

وخلص المكلف إلى القول بأن المصلحة وكذا اللجنة الابتدائية من ورائها قد جانبيهما الصواب في إخضاع (ب) للضريبة والغرامة باعتبارها جهة غير مقيمة تمارس النشاط من خلال الوكيل، حيث إن الوكيل (أ) للتجارة والخدمات العامة، يرتبط ب(ب) باتفاقية وكالة تجارية تشير في جميع بنودها إلى دوره كوكيل مستقل عن (ب) وهو ليس وكيل تابع كما ينص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية كشرط للخضوع للضريبة في المملكة.

وبناءً عليه يطالب المكلف بدراسة وجهة نظره وإلغاء قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية رقم (١٥) لعام ١٤٣٣هـ فيما قضى به مع حفظ حقه في تقديم كافة المستندات التي تؤيد وجهة نظره.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أن المصلحة قامت بإخضاع الاستيرادات لضريبة الدخل المستحقة على (ب) وذلك استنادًا أن الاستيرادات حسب إفادة المكلف لا تخصه وإنما تخص (ب) ويقوم المكلف بتوزيعها ويحصل مقابل ذلك على عمولة قدرها ٣%، وبما ترى معه المصلحة أن الشركة مارست نشاطًا تجاريًا بالمملكة من خلال وكيل محلي تابع وهذا النشاط خاضع للضريبة وذلك بموجب الفقرة (٢/أ)، من محضر اللجنة المشكلة لدراسة (متى يكون المشروع الأجنبي ممارسًا لأعماله داخل المملكة ويخضع بسببه لضريبة الدخل) وهو المحضر الموافق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) بتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ الأمر الذي كان يستوجب معه إخضاع مبيعات (ب) للضريبة سنويًا على أساس نسبة أرباح ١٥% من الاستيرادات لكل سنة، وذكرت المصلحة أنه وفقًا للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بتاريخ ١٤١٧/١٠/١٦هـ تم فتح الربط للأعوام من ١٤١٩هـ إلى ١٤٢٧هـ وعليه التمسك المصلحة بصحة إجراءاتها، وأكدت المصلحة بأن الضريبة تقع على (ب)، وذكرت أن المكلف استشهد بالمادة (الرابعة) من الاتفاقية لإثبات أن ملكية البضاعة تؤول للمؤسسة وتحت مسؤوليتها ومن ثم تقوم المؤسسة بتوزيعها وهذا القول يتعارض مع الاستناد الآخر بقوله أن المؤسسة لا تحصل إلا على عمولة قدرها ٣%، فكيف تملك المؤسسة هذه البضاعة ولا تحصل إلا على عمولة قدرها ٣%، وهذا دليل على أن المؤسسة لا تملك هذه البضاعة وإنما هي ملك للمورد (ب)، والمصلحة أعادت فتح الربط بناءً على ملاحظة الجهة الرقابية بالمصلحة عندما تبين لها أن هناك استيرادات مسجلة باسم المؤسسة ولم تحاسب عنها والمؤسسة عند سؤالها عن ذلك أفادت بأنها تخص (ب) ولا تخصها، الأمر الذي تطلب معه إصدار ربط ضريبي على جهة غير مقيمة كونها مارست النشاط بالمملكة من خلال وكيل وتم فتح الربط تطبيقًا للقرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) لعام ١٤١٧هـ، والمصلحة في إجابتها على السؤال الذي طرحه اللجنة الابتدائية لماذا أخضعت المصلحة مبيعات المكلف للضريبة والغرامة وما هو المستند النظامي الذي اعتمدت عليه المصلحة؟ أفادت أنه بالنسبة للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٥هـ الخاضعة للنظام الضريبي القديم فقد استندت المصلحة على الفقرة (٢/أب) من المحضر المرافق للخطاب الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) تاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠هـ، وقد قامت المصلحة بإخضاع (ب) للضريبة لقيامها بممارسة النشاط داخل المملكة من خلال وكيل.

ورددًا على المذكرة الإلحاقية التي قدمها المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة قدم ممثلو المصلحة مذكرة رد مؤرخة في ١٤٣٦/٢/٢٤هـ تضمنت الإفادة أنه بخصوص ما ذكره المكلف في المذكرة الإلحاقية من أن (أ) قامت بتقديم الإقرارات الزكوية للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ بناءً على القوائم المالية المدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة،

فترى المصلحة أن هذا القول قد جانبه الصواب ذلك أن المكلف كان يحاسب لدى المصلحة حتى عام ٢٠٠٤م بالأسلوب التقديري، وبخصوص ما ذكره من أن المؤسسة مستعدة لتقديم حسابات مدققة إجمالية تشمل الإيرادات الإجمالية (المبيعات - لمنتجات (ب) في المملكة) وكذلك إقرارات زكوية معدلة تظهر الإيرادات والتكاليف الإجمالية المبنية على الحسابات المدققة المعدلة للأعوام المذكورة، فترى المصلحة أن هذا القول يؤكد صحة إجراء المصلحة وأن المكلف إنما أفصح في حبه فقط عن العمولات (عمولات البيع) كما هو واضح في الإيضاح رقم (٤) من القوائم المالية المدققة لعام ٢٠٠٥م، كما أن المكلف يؤكد مرة بعد أخرى على نية التهرب الضريبي مرة بعدم الإفصاح عن هذه المبيعات ومرة أخرى بذكره عدم إمام صاحب المؤسسة بالزكاة الشرعية وثالثة أنه كانت لديه رغبة في تخفيف مقدار الزكاة الشرعية بإنكاره لملكية هذه البضاعة.

وبخصوص ما ذكره المكلف من أن اللجنة الابتدائية أصدرت حكمها في ما يتعلق بالغرامات من غير بيان الأسانيد النظامية لغرض الغرامة، فترى المصلحة أنه ورد في قرار اللجنة الابتدائية ضمن الدراسة والتحليل ما نصه "يخضع هذا النشاط للضريبة وغرامة التأخير المستحقة طبقاً للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١/٢١/١٣٧٠هـ، للأعوام من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ المادة (الثانية عشرة) التي حددت الدخل الخاضع للضريبة، والمادة (الخامسة عشرة) الخاصة بالغرامة، ولا يعني عدم رد ممثل المصلحة على استفسار اللجنة الابتدائية عدم أحقيتها في الحكم بناءً على الحثيات وبناءً على الأنظمة والتعاميم ذات العلاقة. وقدم ممثلو المصلحة بناءً على طلب اللجنة (صوراً من إقرارات المكلف التقديرية وصوراً من الربوط والقوائم المالية للسنوات المقدم عنها حسابات مدققة، وصوراً من الربط المعدل للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ، وصوراً من خطاب الجهة الرقابية بالمصلحة بخصوص الملاحظة على ملف المكلف).

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 إعطاء المصلحة الأحقية في إعادة فتح ربوط السنوات من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ، واحتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (ب) وكذلك احتساب الغرامة المترتبة عليها، في حين ترى المصلحة أحقيتها في فتح ربوط السنوات المذكورة واحتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (ب) وكذلك احتساب الغرامة المترتبة عليها للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن الاستئناف ذو شقين الأول يتعلق بفتح الربوط، والثاني يتعلق بتحديد ما إذا كانت (ب) خاضعة للضريبة عن الإيرادات التي حصلت عليها من بيع منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها مباشرة أو من خلال وكيلها في المملكة - (أ). بالنسبة للشق الأول المتعلق بفتح الربوط فإنه باطلاع اللجنة على وجهة نظر الطرفين (المكلف والمصلحة) وما ورد في قرار اللجنة من حثيات، فقد اتضح للجنة أن الخلاف بين الطرفين أخذ منحاً آخر عما يجب أن يكون عليه حيث ركز على موضوع فتح الربوط والتعليمات الصادرة التي تنظم هذا الأمر، إلا أن هذه اللجنة ومن خلال استعراض جميع الأقوال والأسانيد التي وردت في مذكرات الاعتراض والاستئناف وما قدم من بيانات وإيضاحات ومستندات اتضح لها أن المصلحة لم تقم أصلاً بإجراء ربطٍ ضريبيٍّ على (ب)، كما أنها لم تقم باحتساب ضريبة أو زكاة على الإيرادات المحققة الناتجة من بيع (ب) منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها عن طريق (أ) (الوكيل) أو تلك التي قامت ببيعها مباشرة، كما أن الربوط التي أجرتها المصلحة والتي أُعيد فتحها بموجب خطاب المصلحة رقم (٨/٢٦٩٣/٢) وتاريخ ١٤٢٩/٥/٥هـ هي ربوط زكوية على (أ) وبموجبها قامت المصلحة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي لتلك المؤسسة آخذة في الاعتبار العمولات التي استلمتها (أ) من (ب) بموجب اتفاقية الوكالة الموقعة بينهما، ولم تشمل تلك الربوط (الربوط الزكوية) على الإيرادات المحققة من بيع (ب) منتجاتها بالمملكة مباشرة أو من خلال الوكيل، أما الربط الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٨/٢٦٩٣/٢) وتاريخ ١٤٢٩/٥/٥هـ المسمى بإعادة ربط والذي بموجبه قامت المصلحة باحتساب ضريبة على (ب)

عن إيراداتها المحققة من بيع منتجاتها في المملكة فهو يُعد ربحًا ضريبيًا جديدًا على (ب) وعلى الإيرادات المحققة من بيع منتجاتها في المملكة، ولذلك لا يمكن القول بوجود ربحًا أساسية ليُعاد فتحها، وفي ضوء ذلك ترى اللجنة أنه لا يمكن تطبيق التعليمات الخاصة بفتح الربوط الزكوية والضريبة على هذه الحالة لعدم وجود ربوط أُعيد فتحها.

وبالنسبة للشق الثاني من الاستئناف المتعلق بتحديد ما إذا كانت (ب) خاضعة للضريبة عن الإيرادات التي حصلت عليها من بيع منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها مباشرة أو من خلال وكيلها في المملكة ((أ))، فإن اللجنة بعد دراستها للموضوع واطلاعها على الإيضاحات والبيانات والمستندات المقدمة من الطرفين بما في ذلك الاتفاقية المسماة باتفاقية وكالة تجارية الموقعة بتاريخ ١٤١٧/٧/٢٩ هـ الموافق ١٩٩٦/١٢/٩ م بين (ب) و(أ) التي نصت في المادة (٩) منها على (يتعهد الأصيل وهو هنا (ب) بما يلي: أ- أن يدفع للوكيل عمولة طبقًا للمتفق عليه من وقت لآخر على أساس المنتجات المباعة: ١- من قبل الوكيل في المنطقة، ٢- من قبل الأصيل مباشرة إلى طرف ثالث في المنطقة)، وكذلك اطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ، وعلى القرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠ هـ الصادر بالموافقة على محضر اجتماع اللجنة المشكلة التي قامت بدراسة وبحث بعض الموضوعات المتعلقة بفرض الضريبة على الدخل الشخصي وأرباح الشركات الأجنبية ومن ذلك ما ورد في الفقرة (ثالثًا) المعنونة ب: متى يكون المشروع الأجنبي ممارسًا لأعماله داخل المملكة، تبين أن البند (٢-أ/ب) من الفقرة (ثالثًا) من القرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) ينص على أ- وجود شخص للمشروع الأجنبي في المملكة له سلطة إجراء المفاوضات وإبرام العقود نيابة عن المشروع وإعطاء مباشرة هذه السلطة، ب- أو يكون لديه في المملكة رصيد من السلع المملوكة للمشروع يلبي منها بانتظام الطلبات نيابة عن المشروع.

وحيث تبين أن (ب) قد مارست نشاطًا تجاريًا بالمملكة - بيع منتجاتها - بشكل مباشر أو من خلال وكيلها بالمملكة (أ) وذلك استنادًا لما ورد في المادة (٩) من الاتفاقية الموقعة بين الطرفين التي نصت على (يتعهد الأصيل وهو هنا (ب) بما يلي:

أ- أن يدفع للوكيل عمولة طبقًا للمتفق عليه من وقت لآخر على أساس المنتجات المباعة: ١- من قبل الوكيل في المنطقة، ٢- من قبل الأصيل مباشرة إلى طرف ثالث في المنطقة)، وحيث إن هذا النشاط تنطبق عليه الفقرة (٢-أ/ب) من المحضر المرفق بالقرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ١٣٩٤/٥/٢٠ هـ الذي حدد متى يكون المشروع الأجنبي ممارسًا لأعمال داخل المملكة ويخضع بسببه للضريبة، فإن اللجنة تطبيقًا للمادة (الثانية عشرة) والمادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ ترى أن الإيرادات التي حققتها (ب) من ممارسة هذا النشاط خلال الفترة محل الاستئناف تعد خاضعة للضريبة، وكان ينبغي على (ب) أو وكيلها بالمملكة (أ) الإلتزام بتقديم الإقرارات الضريبية والإفصاح عن الإيرادات التي حققتها من ممارسة هذا النشاط خلال الفترة محل الاستئناف وسداد الضرائب المستحقة عليها في المواعيد النظامية.

وحيث تبين للجنة أن المصلحة لم تقم ابتداءً بإجراء ربط ضريبي على (ب) ولم تقم باحتساب ضريبة على الإيرادات التي حصلت عليها تلك الشركة من ممارسة نشاطها (بيع منتجاتها) بالمملكة سواء بشكل مباشر أو من خلال وكيلها (أ) بما يعني مخالفتها تطبيق النصوص النظامية عند إجراء الربط على هذه السنوات والمتمثلة في المادة (الثانية عشرة) والمادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ التي حددت الدخل الخاضع للضريبة، وفي القرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) لعام ١٣٩٤ هـ الذي حدد متى يكون المشروع الأجنبي ممارسًا لأعماله داخل المملكة ويكون بسببه خاضع للضريبة، فإن اللجنة ترى أحقية المصلحة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (ب) من ممارسة هذا النشاط خلال السنوات المذكورة، وكذلك احتساب غرامة التأخير المترتبة عليها تطبيقًا للمادة (الخامسة عشرة) من النظام، وذلك لأن (ب) مارست نشاطًا تجاريًا في المملكة بشكل مباشر ومن خلال وكيلها - (أ) - ولم تلتزم بتقديم إقراراتها الضريبية وسداد الضرائب المستحقة على الإيرادات التي حققتها من ممارسة النشاط في المملكة في المواعيد النظامية، وحيث إن المادة (١٢) من اتفاقية الوكالة الموقعة بين (أ) و (ب) بتاريخ ١٤١٧/٧/٢٩ هـ تنص صراحة على أن (تكون كافة الضرائب والرسوم والزكاة و/أو

التكاليف من أي نوع أو طبيعة كانت تفرضها حكومة المملكة العربية السعودية على حساب الوكيل لوحده، إذا حدث في تاريخ تنفيذ هذه الاتفاقية...الخ)، فإن اللجنة ترى أن مسؤولية دفع الضرائب والغرامات المستحقة على (ب) الناتجة عن ممارسة نشاطها بالمملكة للسنوات محل الاستئناف تقع على (أ) وفقاً للمادة (١٢) من الاتفاقية المشار إليها أعلاه. وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (ب) خلال السنوات من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ وإخضاع الضرائب الناتجة عن ذلك لغرامات التأخير.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٥) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع: رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (ب) خلال السنوات من ١٤٢٠هـ حتى ١٤٢٥هـ، وإخضاع الضرائب الناتجة عن ذلك لغرامات التأخير وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،