

## (القرار رقم ١٤٨١ الصادر في العام ١٤٣٦هـ)

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

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٦/٣/٢١هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكّلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/١هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (ب) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٥) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ وتحديدًا ما يخص الضريبة التي قامت المصلحة باحتسابها على (أ) 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) ريال طبقاً لخطاب المصلحة المؤرخ في ١٤٣٤/١/١٠هـ وبذلك فإن الاستئناف يكون مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### بند: إعادة فتح الربط الزكوي لعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ واحتساب الضريبة والغرامة على (أ).

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 للعامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ واحتسبت ضريبة على قيمة الاستيرادات الخاصة ب(ب) تأسيساً على أن (ب) وكيلاً ل(أ) وأن هذه الاستيرادات تخص (أ)، وأبلغت المصلحة هذا الربط ل(ب) وطالبتها بالسداد، وقد استندت المصلحة وأيدتها في ذلك اللجنة الابتدائية على إفادة الوكيل ((ب)) بأن هذه الاستيرادات لا تخصه وإنما تخص (أ)، 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 (أ) 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 ربط زكوي، 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 الربط جاء بناءً على ملاحظة وردت من الجهة

الرقابية بالإدارة العامة بالمصلحة، وبما يرى معه المكلف أن 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 وقدم المكلف مذكرة مؤرخة في ١٤٣٦/٢/١١هـ تضمنت الإفادة بأن المصلحة قامت بالربط الضريبي على (أ) بخطاب أسمته إعادة ربط على الرغم من أنها لم تجر ربطًا ضريبيًا أصلاً على هذه الشركة، واستندت إلى خطاب تم توجيهه إليها من (ب) يتضمن الإفادة بأن الاستيرادات لا تخص (ب) وإنما هي تخص (أ) وكان حري بها أن تتحقق من ذلك بالطرق المناسبة، كإجراء فحص ميداني ل(ب) للتأكد من أن البضاعة المستوردة ليست ملكًا ل(ب) بل تملكها (أ)، 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 جزء من إيرادات وتكلفة (ب) أم لا.

كما ذكر المكلف بأن الخطاب الموجه إلى المصلحة من (ب) تم توجيهه لها من قِبَل شخص غير ملم بالزكاة الشرعية، حيث إنه لا يستطيع تخفيض الزكاة الشرعية لمجرد إنكاره لملكية البضاعة دون وجود دليل مستندي على ذلك، 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 (٢٠,٥% إلى ٢٠%) وقامت بمطالبة (أ) بسداد الضريبة والغرامة، ولم تنظر المصلحة ولا اللجنة الابتدائية إلى بنود اتفاقية الوكالة التجارية المبرمة بين كل من (أ) و (ب) 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(أ)، وذكر أن المصلحة قَبِلت وجهة نظر المكلف (الوكيل) في أن الاستيرادات للأعوام من ١٤٠٨هـ حتى ١٤١٨هـ تخص (أ) وربطت على (ب) زكويًا على أساس أنه وكيل مستقل ل(أ) ويتقاضى عمولة فقط على هذه الاستيرادات، إلا أنها غيرت رأيها عند إجراء الربط على الأعوام من ١٤١٩هـ إلى ١٤٢٧هـ، واعتبرت (أ) 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 (أ) ؟

كما ذكر المكلف بأن المصلحة وكذلك اللجنة الابتدائية اعتبرت أن وكيل الشركة (مؤسسة ب) 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 (ب) 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 (ب) من (أ) بموجب اتفاقية الوكالة، وأن المؤسسة على استعداد لتقديم حسابات مدققة تشمل الإيرادات الإجمالية (المبيعات، لمنتجات (أ) في المملكة) وكذلك التكاليف التي تتكبدها الشركة لإتمام عملية البيع، وكذلك تقديم إقرارات زكوية معدلة تظهر الإيرادات والتكاليف الإجمالية المبينة على الحسابات المدققة المعدلة للأعوام المذكورة، وذكر أن حصول الوكيل على عمولة قدرها ٣% من قيمة الاستيرادات هي لتغطية المصاريف 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 المادة (٢) فقرة (ج) من النظام، والمادة (٤) فقرة (ج) من اللائحة التنفيذية للنظام.

وعلق المكلف فيما يلي على أسانيد المصلحة قائلًا:

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، ومعلوم 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 (أ) واتفاقية الوكالة تثبت ذلك، وبناءً عليه فإن (ب) لا تعد منشأة دائمة ل(أ) 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 مواده وفي المادة (الرابعة) منه يوضح أن الوكيل مستقل وليس تابع وبالتالي فإن المبيعات التي تتم في المملكة تتم لحساب الوكيل وليس لحساب (أ)، كما أن المادة (٤ج) من اللائحة التنفيذية تشير إلى الوكيل غير المستقل الذي ورد في المادة (الرابعة) من النظام وليس (ب) 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 لفرض تلك الغرامة ودون قيام المصلحة بتزويد اللجنة بهذه الأسانيد وهذا ما ذكرته اللجنة الابتدائية صراحة في قرارها بأن المصلحة لم تزود اللجنة بالأسانيد التي طلبتها والتي تدعم موقفها في فرض الغرامات.

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

ولما سبق ذكره أكد المكلف بأن المصلحة غير محقة في فرض غرامة التأخير وذلك استنادًا إلى أن موضوع فرض ضريبة على (أ) لم يكن موضع خلاف مع المصلحة بدليل أن الربط الأصلي كان ربطًا زكويًا على (ب)، 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 (أ) واعتبرتها شركة غير مقيمة مارست النشاط من خلال وكيل تابع.

وخلص المكلف إلى القول بأن المصلحة وكذلك اللجنة الابتدائية من ورائها قد جانبهما الصواب في إخضاع (أ) للضريبة والغرامة باعتبارها جهة غير مقيمة تمارس النشاط من خلال الوكيل، حيث إن الوكيل (ب) يرتبط ب(أ) باتفاقية وكالة تجارية تشير في جميع بنودها إلى دوره كوكيل مستقل عن (أ) وهو ليس وكيل تابع كما ينص النظام الضريبي أو لائحته 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 (أ) وذلك استنادًا أن الاستيرادات حسب إفادة المكلف لا تخصه وإنما تخص (أ) 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 الأمر الذي كان يستوجب معه إخضاع مبيعات (أ) للضريبة سنويًا على أساس نسبة أرباح ١٥% من الاستيرادات لكل سنة، وأكدت المصلحة بأن الضريبة تقع على (أ)، 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 بنسبة ٣%، وهذا دليل على أن المؤسسة لا تملك هذه البضاعة وإنما هي

ملك للمورد (أ)، 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 (أ) ولا تخصها، الأمر الذي تطلب معه إصدار ربط ضريبي على جهة غير مقيمة كونها مارست النشاط بالمملكة من خلال وكيل وتم فتح الربط تطبيقاً للنظام، والمصلحة في إجابتها على السؤال الذي طرحته اللجنة الابتدائية لماذا أخضعت المصلحة مبيعات المكلف للضريبة والغرامة وما هو المستند النظامي الذي اعتمدت عليه المصلحة؟ أفادت بأنه تم الاستناد على المادة (٢) الفقرة (ج)، والمادة (٤) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٤) الفقرة (ج) من اللائحة، وقد قامت المصلحة بإخضاع (أ) للضريبة لقيامها بممارسة النشاط داخل المملكة من خلال وكيل.

وردًا 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 (ب) قامت بتقديم الإقرارات الزكوية للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ بناءً على القوائم المالية المدققة من قبل محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة، تفيد المصلحة بأن 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 تشمل الإيرادات الإجمالية (المبيعات، لمنتجات (أ) 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 حينه 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 المستدقة للعامين ١٤٢٦هـ - ١٤٢٧هـ، وذلك طبقاً للنظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتحديداً المادة (الثانية) الفقرة (٢)، والمادة (الرابعة) الفقرة (ج) من اللائحة التنفيذية، والمادة (السابعة والسبعين) من النظام الضريبي، 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، وصوره من الربط المعدل للأعوام من ١٤١٩هـ حتى ١٤٢٧هـ، وصوره 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 الأدقية في إعادة فتح ربوط عامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ واحتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (أ) وكذلك احتساب الغرامة المترتبة عليها، في حين ترى المصلحة أحقيتها في فتح ربوط عامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ واحتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (أ) 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 (أ) خاضعة للضريبة عن الإيرادات التي حصلت عليها من بيع منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها مباشرة أو من خلال وكيلها في المملكة (ب).

فبالنسبة للشق الأول المتعلق بفتح الربوط فإنه باطلاع اللجنة على وجهة نظر الطرفين (المكلف والمصلحة) وما ورد في قرار اللجنة من حيثيات، فقد اتضح للجنة أن الخلاف بين الطرفين أخذ منحًا آخر عما يجب أن يكون عليه حيث ركز على موضوع فتح الربوط والتعليمات الصادرة التي تنظم هذا الأمر، إلا أن هذه اللجنة من خلال استعراض جميع الأقوال والأسانيد التي وردت في مذكرات الاعتراض والاستئناف وما قدم من بيانات وإيضاحات ومستندات اتضح لها أن المصلحة لم تقم أصلًا بإجراء ربطٍ ضريبيٍّ على (أ)، كما أنها لم تقم باحتساب ضريبة أو زكاة على الإيرادات المحققة الناتجة من بيع (أ) منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها مباشرة أو تلك التي قامت ببيعها عن طريق (ب) (الوكيل)، كما أن الربوط التي أجرتها المصلحة والتي أُعيد فتحها بموجب خطاب المصلحة رقم (٨/٢٦٩٣/٢) وتاريخ ١٤٢٩/٥/٥ هـ هي ربوط زكوية على (ب) وبموجبها قامت المصلحة باحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي لتلك المؤسسة آخذة في الاعتبار العملات التي استلمتها (ب) من (أ) بموجب اتفاقية الوكالة الموقعة بينهما، ولم تشمل تلك الربوط (الربوط الزكوية) على الإيرادات المحققة من بيع (أ) منتجاتها بالمملكة مباشرة أو من خلال الوكيل، أما الربط الصادر بموجب خطاب المصلحة رقم (٨/٢٦٩٣/٢) وتاريخ ١٤٢٩/٥/٥ هـ المسمى بإعادة ربط والذي بموجبه قامت المصلحة باحتساب ضريبة على (أ) عن إيراداتها المحققة من بيع منتجاتها في المملكة فهو يُعد ربطًا ضريبيًا جديدًا على (أ) وعلى الإيرادات المحققة من بيع منتجاتها في المملكة، ولذلك لا يمكن القول بوجود ربوط أساسية يُعاد 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 (أ) خاضعة للضريبة عن الإيرادات التي حصلت عليها من بيع منتجاتها في المملكة سواء تلك التي قامت ببيعها مباشرة أو من خلال وكيلها في المملكة ((ب))، 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 (أ) و(ب) التي نصت في المادة (٩) منها على (يتعهد الأصيل وهو هنا (أ) بما يلي: أ- أن يدفع للوكيل عمولة طبقًا للمتعق عليه من وقت لأخر 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 (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ تبين أن الفقرة (ج) من المادة (٢) من النظام المعنونة بالأشخاص الخاضعين للضريبة نصت على (الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة)، كما أن المادة (٤) من النظام بينت المقصود بالمنشأة الدائمة فنصت الفقرة (أ) من تلك المادة على (تألف المنشأة الدائمة لغير المقيم في المملكة - ما لم يرد خلاف ذلك في هذه المادة - من مكان دائم لنشاط غير المقيم الذي يمارس من خلاله النشاط كليًا، أو جزئيًا ويدخل في ذلك النشاط الذي يقوم به غير المقيم من خلال وكيل له، كما أن الفقرة (١) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حددت المقصود بالوكيل المشار إليه في المادة (٤) من النظام فنصت على (١- يقصد بالوكيل المشار إليه في المادة (٤) من النظام، الوكيل غير المستقل الذي يتمتع بأي من الصلاحيات الآتية: أ- إجراء المفاوضات نيابة عن غير المقيم، ب- إبرام العقود نيابة عن غير المقيم، ج- أن يكون لديه رصيد من السلع مملوكة لغير المقيم يلبى منها بانتظام طلبات العملاء نيابة عن غير المقيم)، كما أن المادة (٥) من النظام حددت مصادر الدخل فنصت في الفقرة (أ) منها على (أ- يعد الدخل متحققًا من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: ١- إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة، ...، ١٠- إذا كان الدخل يعود إلى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابه للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، والدخل الناشئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، أو نشاط مشابه له)، كما أن الفقرة (ج) من المادة (٦) من النظام نصت على أن (ج- الوعاء الضريبي لغير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة هو دخله الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها محسوبًا منه المصاريف الجائزة الحسم بمقتضى هذا النظام)، كما نصت المادة (٨) من النظام على أن (الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملًا كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان

نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفي)، ونصت الفقرة (أ) من المادة (٦٠) من النظام على أنه يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة، كما نصت الفقرة (ج) من تلك المادة على أنه (يجب على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:

#### ١- شركة أموال مقيمة.

٢- غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة)، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام على أنه (يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال (١٠) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تبين أن الفقرة (١) من المادة (١) من اللائحة تنص على (... كما تطبق أحكام النظام على الأشخاص غير المقيمين سواءً كانوا طبيعيين أو اعتباريين، سعوديين أو غير سعوديين، ممن يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة، أو يحققون دخلًا من مصادر في المملكة، ونصت المادة (٢) من اللائحة على (يقصد بالنشاط الخاضع للضريبة جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها كالنشاط التجاري، والصناعي، والزراعي، والخدمي، وأعمال البنوك، والتأمين، والاستثمارات باختلاف أنواعها أو مجالاتها، وعمليات النقل، وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني، أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح... الخ)، ونصت الفقرة (٣/أ) من المادة (١٦) من اللائحة على أنه (يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي... الخ، ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف، ونصت الفقرة (٤) من المادة (١٦) من اللائحة على أنه (يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات المذكورة في تلك الفقرة من إيرادات المكلف ومن ضمنها الفئة (٩) الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه ١٥%).

وحيث تبين أن (أ) قد مارست نشاطاً تجارياً بالمملكة - بيع منتجاتها - بشكل مباشر أو من خلال وكيلها بالمملكة (ب) وذلك استناداً لما ورد في المادة (٩) من الاتفاقية الموقعة بين الطرفين التي نصت على أن (يتعهد الأصيل وهو هنا (أ) بما يلي: أ - أن يدفع للوكيل عمولة طبقاً 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)، فإن اللجنة ترى أن شركة (أ) تعد شركة غير مقيمة وتعمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وبالتالي تنطبق عليها النصوص النظامية المشار إليها آنفاً، وفي ضوء ذلك فإن الإيرادات التي حققتها (أ) من ممارسة هذا النشاط خلال الفترة محل الاستئناف تعد خاضعة للضريبة، وكان ينبغي على (أ) أو وكيلها في المملكة ((ب)) الإلتزام بالتسجيل في المصلحة و تقديم الإقرارات الضريبية والإفصاح عن الإيرادات التي حققتها من ممارسة هذا النشاط خلال الفترة محل الاستئناف وسداد الضرائب المستحقة عليها خلال المواعيد النظامية.

وحيث تبين للجنة أن (أ) لم تلتزم بالتسجيل في المصلحة ولم تفصح عن إيراداتها المتحققة من ممارسة النشاط في المملكة ولم تقدم الإقرارات الضريبية و سداد الضرائب المستحقة بموجبها في المواعيد النظامية، وبما أن المصلحة لم تقم ابتداءً بإجراء ربط ضريبي على (أ) ولم تقم باحتساب ضريبة على الإيرادات التي حصلت عليها تلك الشركة من ممارسة نشاطها - بيع منتجاتها - بالمملكة سواء بشكل مباشر أو من خلال وكيلها ((ب)) بما يعني مخالفتها للنصوص النظامية المشار إليها أعلاه، فإن اللجنة ترى أحقية المصلحة في احتساب ضريبة على الإيرادات التي حققتها (أ) من ممارسة هذا النشاط خلال السنوات المذكورة، وكذلك احتساب غرامة التأخير المترتبة عليها وذلك لأن (أ) مارست نشاطاً تجارياً في المملكة بشكل مباشر أو من خلال وكيلها - (ب) 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 (ب) و (أ) بتاريخ ١٤١٧/٧/٢٩هـ 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 لودعه، إذا حدث في تاريخ تنفيذ هذه الاتفاقية...الخ)، فإن اللجنة ترى أن مسؤولية دفع الضرائب والغرامات المستحقة على (أ) الناتجة عن ممارسة نشاطها بالمملكة للسنوات محل الاستئناف تقع على (ب) وفقاً للمادة (١٢) من الاتفاقية المشار إليها أعلاه.

وبناءً عليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف وتأييد المصلحة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققتها (أ) خلال عامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ وإخضاع الضرائب الناتجة عن ذلك لغرامات التأخير.

#### **القرار:**

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من (ب) 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 (أ) خلال عامي ١٤٢٦هـ و١٤٢٧هـ وإخضاع الضرائب الناتجة عن ذلك لغرامات التأخير وفقاً للحيثيات الواردة في القرار.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،،