

(قرار رقم ٦ لعام ١٤٣٧ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ)

برقم (٣٧/٢)

على فرض ضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١١م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الخميس الموافق ١٤٣٧/٢/٢٨ هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على فرض ضريبة الاستقطاع للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١١م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٢٨٦٨٥/٣٠ وتاريخ ١٤٣٧/١/١٦ هـ والمذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٢/١٠ هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... عن المكلف.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولاً: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط عن الأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١١م بخطابها رقم ٧/٢٤٧٩/٧ وتاريخ ١٤٣٤/٨/٩ هـ، واعترض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٤/١٦/٣٢٢٢٤ وتاريخ ١٤٣٤/١٠/٨ هـ، وحيث إن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولاً من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات مقابل استخدام قواعد المعلومات وغرامات التأخير.

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

أ - وجهة نظر المكلف:

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

"قامت المصلحة بإخضاع المبالغ التالية لضريبة الاستقطاع:

العــــــــــــــــام	المبلغ ريال سعودي
٢٠٠٥	١٨,٧٦٦,٤٠٤
٢٠٠٦	٢٣,٣٣٠,٦٢٣
٢٠٠٧	٢٧,٨١٦,٦٥٨
٢٠٠٨	١٦,٠٢٩,١١٠
٢٠٠٩	٤٧,٣٠٠,٤١١
٢٠١٠	٤٥,٢٨٨,٠٤٩
٢٠١١	٦٥,٤٣٧,٠٣٩

#### حددت المصلحة أن هذه المشتريات الخارجية تتكون من البنود التالية:-

١- رخص قواعد معلومات.

٢- تفعيل برامج كمبيوتر.

وطلبت المصلحة تسديد الضريبة على هذه المشتريات وأي غرامات تترتب عليها.

بمطابقة هذه القائمة بسجلات الشركة اتضح:-

أ - المصلحة أخضعت التوريدات التي تمت خارج المملكة لضريبة الاستقطاع.

ب- عدم صحة الخدمات التي أخضعتها المصلحة للاعتراض.

ج- عدم صحة نسب ضريبة الاستقطاع التي استخدمتها المصلحة.

د - من ضمن المشتريات التي إضافتها المصلحة بوالص سلمت لوزارة الخارجية.

وفيما يلي إيضاح لهذه الأخطاء التي نعترض عليها:

أ - المصلحة أخضعت التوريدات التي تمت خارج المملكة لضريبة الاستقطاع:

- ذكرنا من قبل أن الشركة لديها مبيعات خارج المملكة في كل من الإمارات العربية، لبنان، مصر المغرب، والبحرين.

- أدرجت الشركة ضمن قوائمها المالية والبيانات المسلمة للمصلحة مشتريات لعمليات تمت خارج المملكة.

- بلغت مشتريات العمليات التي تمت خارج المملكة كالتالي: -

العــــــــــــــــام	٢٠٠٥م	٢٠٠٦م	٢٠٠٧م	٢٠٠٨م	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م
مشتريات خارج	٢,٩٥٧,٦٢٦	٨,٣٦٣,٢٨٥	٨,٨٨٩,٨٣٦	١٠,٩٤٩,٠٥٧	١٥,٨٨٤,١٥٥	١٥,٥٢٦,٥٨٢	١٥,١٩٩,٣٠٥

نظراً لأن هذه المبالغ تمثل مشتريات لعمليات خارج المملكة ولم تورد للملكة فهي لا تخضع لضريبة الاستقطاع بالسعودية ولا للجمارك وذلك لعدم تنفيذها داخل المملكة ولعدم حصول المستفيد (البائع) على دخل من المملكة العربية السعودية.

عليه نطالب بخصمها من المشتريات التي أخضعها المصلحة لضريبة الاستقطاع.

ب - عدم صحة الخدمات التي خضعها المصلحة للاعتراض:

عندما أجرت المصلحة الربط التقديري افترضت أن الخدمات التي تقدمها الشركة تنحصر في كل من:-

١- رخص قواعد معلومات.

٢- تفعيل برامج حاسب آلي.

إلا أن الواقع يخالف ذلك فنشاط الشركة ينحصر في التالي:-

١- توريد وبيع الكتب العلمية، الدوريات العلمية، والمجلات العلمية.

٢- توريد وبيع أجهزة ومعدات الحاسب الآلي، وأثاث مكاتب.

٣- توريد وبيع نظم برامج الحاسب الآلي.

٤- خدمات صيانة وترقية وفنية لبرامج الحاسب الآلي.

٥- تدريب.

جميع هذه الأنشطة لا تخضع لضريبة الاستقطاع فيما عدا خدمات الصيانة والفنية وترقية برامج الحاسب الآلي

والتدريب إذا تم في المملكة وفق التالي:-

أ - توريد الكتب العلمية والدوريات العلمية والمجلات العلمية:

كما تعلمون بأنه يتم توريد الكتب والدوريات والمجلات عن أحد الطرق التالية:-

الأول: عن طريق شرائها من الناشر وشحنها بالطائرة أو السفينة للمملكة وتظهر هذه الشحنات في سجلات الجمارك

وهي معفاة من أي جمارك أو ضرائب وفق سياسة الدولة لتشجيع العلم.

الثانية: عن طريق استلام الكتب والدوريات والمجلات عبر الأنترنت أو عن طريق أقراص ممغنطة (سي دي) وهي

معفاة من أي ضرائب.

الثالثة: الاشتراك في موقع الناشر لعدد باحثين محددين للحصول على كتب ومقالات علمية لخدمة الباحثين وهو ما

يسمى بالمكتبة الإلكترونية.

**هذه الخدمات تمر بعدة مراحل:-**

١- إعداد المادة العلمية وتتم بالكامل خارج المملكة.

٢- طباعة المادة العلمية وتتم بالكامل خارج المملكة.

٣- إدراج هذه المواد العلمية على الموقع الإلكتروني للناشر وتتم بالكامل خارج المملكة.

٤- إصدار أرقام سرية للمستخدمين في العالم وتتم بالكامل خارج المملكة.

٥- دخول المشتركين لهذه المواقع للحصول على المواد العلمية وهذه تتم من داخل المملكة فقط عند اشتراكهم في المكتبة الإلكترونية.

يتضح مما سبق أن هذه الخدمة لا تتم في المملكة وأن ما يتم في المملكة لا يتعدى الحصول على الكتب أو الدوريات والمجلات العلمية عن طريق البريد أو عن طريق الإنترنت كبديل عن إرسالها بالبريد أو الطائفة كما نود أن نشير إلى:-  
- لمن يريد الحصول على المواد العلمية يقوم بالدخول على الموقع الإلكتروني للناشر بدلاً من طلبها بالبريد.  
- في حالة طلب الحصول على النسخة للمادة العلمية عن طريق البريد أو عن طريق الإنترنت يتم تسديد قيمة الخدمة.

- إن الحصول على الخدمة عن طريق البريد لا يخضعها لضريبة الاستقطاع ولا للجمارك.

إن نظام الضريبة الحالي لا يخضع الاشتراك في كتب ودوريات ومجلات لضريبة الاستقطاع كما أن نظام الضريبة لم يفرض أي ضريبة على الاشتراكات التي ترد بالبريد (شراء كتب بالبريد).

ولإيضاح لكم هذه الاشتراكات أرفق لكم بطيه أحد الطرق لشراء الكتب عن طريق دار (ط) عبر الإنترنت (مرفق رقم ١).

ويتضح منها أنه يمكن لكم تنزيل الكتب عن النت أو شراء نسخة منها وإرسالها بالبريد، ف شراء نسخة وفق النظام الحالي لا يخضعها لضريبة الاستقطاع.

ونرفق لكم بطيه بعض من العقود التي قامت الشركة بتوقيعها مع المكتبات بالمملكة والتي تؤكد أنها لا تتعدى شراء لهذه الكتب والدوريات عن طريق الإنترنت تسهياً للباحثين ودعماً للمكتبة الإلكترونية لمزيد من الإيضاح عن المكتبة الإلكترونية أدعوكم لزيارة موقع.....وهو أحد عملائنا وذلك على الرابط التالي:

.....

وقد بلغت هذه الخدمة المنفذة داخل المملكة كالتالي:-

العام	مجلات وكتب وقواعد بحث علمية إلكترونية	كتب ومجلات مطبوعة
٢٠٠٥	٧,٠٧٨,٣٩٨	١٨١,٧٥٢
٢٠٠٦	٨,٨٣٥,٨٤٢	٥٠٦,٤١٧
٢٠٠٧	١٤,٦٦١,٧١٥	٢٤٩,٣٤٦
٢٠٠٨	١٣,٢٩٣,٣٢٨	٧٩,٥٢٣
٢٠٠٩	٢٢,٩٠٠,٩١١	١٣١,٧٩١
٢٠١٠	١٧,٣١٠,٨١٧	٦٦١,٥٦٢
٢٠١١	٢٢,٩١٢,٧٣٤	٧٧٨,٥٥٥

ونود أن نشير أيضًا إلى أن الاشتراك في المكتبة الإلكترونية للحصول على الكتب والدوريات والمجلات العلمية يختلف اختلافاً كبيراً عن التراخيص التي تقصدها نظام الضريبة كالتالي: -

الاشتراك في مكتبة إلكترونية وتوريد كتب ودوريات إلكترونية

التراخيص

يمكن تقسيم التراخيص للأنواع التالية:-

	- ترخيص صناعي	
	- ترخيص نشر كتب (فكري) ترجمة كتب ونشرها.	الأنواع
تنحصر في إعطاء الحق للمشارك بالإطلاع على المكتبة الإلكترونية والحصول على الكتب والدوريات العلمية والمجلات للقراءة.	- الحق في الحصول على حقوق اختراع (شراء اختراع وتصنيعه بالمملكة).	
كما أنه لا يعتبر برنامج حاسب آلي.	- ترخيص استخدام علامة تجارية	
	- ترخيص استخدام برنامج حاسب آلي.	
	- تنازل عن حقه الفكري لمنطقة معينة أو حقه الصناعي أو حق الاختراع.	على ماذا يتنازل
	- يعطي حق استخدام اسمه التجاري.	صاحب الحق
لا يتنازل عن أي شيء		
لا ينقل خبرات أو اسم تجاري إنما يحصل المشارك على دوريات عالمية وكتب ومجلات منشورة إلكترونياً.	- ينقل خبراته واسمه التجاري والمعرفة للمستخدم	هل ينقل خبرات
لا يحصل إلا على كتب أو دوريات أو مجلات علمية.	مقابل العائد المادي المسدد فإن المشتري سيحصل على عوائد مادية واضحة وعلى نقل للخبرات أو الحق في استخدام علامات تجارية مشهورة.	العائد المادي للمشتري
التسديد يكون مقابل حق الاطلاع على الكتب إلكترونياً وبالمقابل سيحصل الوكيل بالسعودية على عمولة وكيل الشركة وذلك مقابل الاشتراكات في المكتبة الإلكترونية أو بيع الكتب عن طريق الإنترنت.	المبالغ التي سيحصل عليها البائع ستكون الحصول على إعطاء المستخدم الحق الصناعي أو	التسديد

يكون  
مقابل  
- الفكري أو نقل الخبرة أو السماح باستخدام علامة تجارية.

نستنتج من هذه المقارنة أن التراخيص المقصودة في نظام الضريبة لا تمثل خدمة الاشتراك في الحصول على الكتب والدوريات بالتالي لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

ب- توريد أجهزة ومعدات الحاسب الآلي وتوريد أثاث المكتبات:  
وهذه المشتريات أعفاها النظام من ضريبة الاستقطاع وتخضع للجمارك.  
وسيتم تحديد مبالغها في الصفحات التالي:-

ج - توريد نظم برامج الحاسب الآلي:  
وقد فرق النظام بين دالتين:-

الحالة الأولى: شراء برامج من أجل البيع وهذه يحكمها السؤال رقم (٨٢) من الأسئلة الأكثر شيوعًا والتي توضح وجهة نظر المصلحة وبموجبه أعفت المصلحة شراء البرامج من أجل البيع من ضريبة الاستقطاع وسيرد ذكره السؤال وإجابته فيما بعد.

الحالة الثانية: شراء البرامج من أجل الاستخدام الخاص بالمشتري.

#### وقد نص السؤال رقم (٨٢) على التالي:-

س. تقوم بعض الشركات المقيمة بشراء أنظمة حاسب آلي أو برامج تدريبية من خارج المملكة ويتم لاحقًا تحديث وتطوير هذه الأنظمة والبرامج في خارج المملكة ثم ترسل للملكة إما عن طريق الشحن أو عن طريق الإنترنت، فهل تخضع عملية شراء وتحديث هذه الأنظمة لضريبة الاستقطاع ؟.

ج - إذا كانت عملية شراء أنظمة الحاسب الآلي والبرامج التدريبية بمثابة بضاعة يحق للمشتري إعادة بيعها في السوق المحلي فإنها تعتبر في هذه الحالة غير خاضعة لضريبة الاستقطاع، أما إذا كانت هذه الأنظمة والبرامج مشتراة من الخارج لغرض استخدامها من قبل المشتري بموجب ترخيص بذلك من قبل البائع دون منح المشتري حق التصرف بها أو بيعها وتكون مرتبطة بشكل دائم بالتطوير الذي تقوم به الشركة المنتجة، ففي هذه الحالة تعتبر هذه العملية عملية ترخيص باستخدام حقوق معنوية (أتاوة) وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥%، أما عمليات التحديث لهذه الأنظمة والبرامج فإنها تعتبر من ضمن الخدمات الفنية والاستشارية التي تخضع لضريبة الاستقطاع بغض النظر عن مكان تأدية الخدمة وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥%.

#### يفهم من إجابة هذا السؤال ما يلي:-

١- إذا كانت الأنظمة تستورد لغرض الإتجار فهي تعتبر غير خاضعة لضريبة الاستقطاع ومثلها في هذا مثل أي بضاعة يتم استيرادها من الخارج لغرض بيعها.

٢- إذا كانت الأنظمة مشتراة لغرض استخدامها من قبل مشتريها ولا يحق له التصرف فيها أو بيعها ففي هذه الحالة تخضع هذه الأنظمة لضريبة الاستقطاع على النحو التالي:-

%١٥

- الترخيص باستخدام الأنظمة

%

- عمليات التحديث (تعامل على أنها خدمات فنية)

وحيث إننا نستورد الأنظمة لغرض إعادة بيعها، لذا طبقًا للإجابة أعلاه لا ضريبة في قيمة هذه الأنظمة في حين يخضع النظام لعمليات التحديث والصيانة لضريبة الاستقطاع بمقدار 5% ولا نمانع على تسديد الضريبة على خدمات الصيانة علمًا بأن خدمات الصيانة في الفترة كانت كالتالي:-

العالم	م٢٠٠٥	م٢٠٠٦	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
المبلغ	-	٢٨٨,٦٩٧	٨٦,٦٦٨	٧٣١,٥١٢	٢٧٨,٥٨٠	٥,٩٢٨,٨٧٧	٦,٤٧٩,٦٣٠
<b>كما أن تحليل المشتريات الخارجية والمتعلقة بالمملكة كانت كالتالي:-</b>							
طبيعة النشاط	م٢٠٠٥	م٢٠٠٦	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
سجلات وكتب							
ودوريات إلكترونية	٧,٠٧٨,٣٩٨	٨,٨٣٥,٨٤٢	١٤,٦٦١,٧١٥	١٣,٢٩٣,٣٢٨	٢٢,٩٠٠,٩١١	١٧,٣١٠,٨١٧	٢٢,٩١٢,٧٣٤
رخص برامج	١٧٩,٧١٩	٩٩٨,٠٢٢	١,٨٢٩,٧٠٩	١,٠٤٠,٨٩٩	٥٠٦,٧٢٠	٦١٩,٣٢٨	١,٤٤١,٠٠٣
طبيعة النشاط	م٢٠٠٥	م٢٠٠٦	م٢٠٠٧	م٢٠٠٨	م٢٠٠٩	م٢٠١٠	م٢٠١١
صيانة وترقية	-	-	٢٧٥,٢٥٥	١٩١,٥٢٦	٢٢٥,١٤٨	٣٣١,٤٥١	٣٦٠,٥٠٦
خدمات فنية	-	٢٨٨,٩٦٧	٨٦,٦٦٨	٧٣١,٥١٢	٢٧٨,٥٩٨	٥,٩٢٨,٨٧٧	٦,٤٧٩,٦٣٠
تدريب	-	١٢,٣٥٨	-	٥,٦٢٥	١,٠٢٠	-	٢٧,٧٠٦
كتب ودوريات عن طريق الجمارك	١٨١,٧٥٢	٥٠٦,٤١٧	٢٤٩,٣٤٧	٧٩,٥٢٣	١٣١,٧٩١	٦٦١,٥٦٢	٧٧٨,٥٥٥
أجهزة ومعدات عن طريق الجمارك	٤٤٠,٧٣٢	٣,٦٨٦,٦٧٨	١,٦٦٨,٢١٧	٣,٩٨٥,٥٣١	٥,٩٠٨,٢٨٩	٤,٢٦٥,٢٧٤	١٢,١٤٣,٤٠١
أثاث مكاتب	-	٦٣٩,٣٢٤	١٤٥,٩١٣	-	١,٤٦٣,٧٨٠	٦٤٤,١٥٨	٦,٠٩٤,١٩٩
مجموع المشتريات الخارجية المتعلقة	٧,٨٠٠,٦٠١	١٤,٩٦٧,٦٠٨	١٨,٩١٦,٨٢٤	١٩,٣٢٧,٩٤٤	٣١,٤١٦,٢٥٧	٢٩,٧٦١,٤٦٧	٥٠,٢٣٧,٧٣٤

المشتريات السعودية	خارج	٢,٩٥٧,٦٢٦	٨,٣٦٣,٢٨٥	٨,٨٩٩,٨٣٦	١٠,٩٤٩,٠٥٧	١٥,٨٨٤,١٥٥	١٥,٥٢٦,٥٨٢	١٥,١٩٩,٣٠٥
مجموع المشتريات الخارجية والدولية		١٠,٨٣٨,٢٢٧	٢٣,٣٣٠,٨٩٣	٢٧,٨١٦,٦٦٠	٣٠,٢٧٧,٠٠١	٤٧,٣٠٠,٤١٢	٤٥,٢٨٨,٠٤٩	٦٥,٤٣٧,٠٣٩

ونود أن نشير إلى أن المصلحة أدرجت في خطابها المذكور أعلاه أن المشتريات الخارجية للعام ٢٠٠٨ بمبلغ ١٦,٠٢٩,١١٠ ريال سعودي وهو غير مطابق للواقع فالمشتريات للعام ٢٠٠٨ بلغت ٣٠,٢٧٦,٩٩٩ ريال سعودي وهو أكبر من ما أدرجته المصلحة ونستدل من ذلك على تعاون وحرص الشركة على التقيد بالأنظمة بالمملكة وأمانتها.

#### ١- عدم صحة نسب ضريبة الاستقطاع التي استخدمتها المصلحة:

قدرت المصلحة المشتريات الخارجية وخضعتها لضريبة الاستقطاع وذلك بنسبة مقدارها ١٥% وذلك على أساس أنها:

١- رخص قواعد معلومات.

٢- تفعيل برامج كمبيوتر.

وقد أوضحنا لكم أن أننا لا نمنح تراخيص لقواعد المعلومات وأن ما تقوم به ينحصر في توريد للكتب والدوريات والمجلات والأبحاث العلمية عن طريق الجمارك أو عن طريق الإنترنت ولا يتعدى ما نحصل عليه إلا على عمولات وبالتالي فإن فرض ضريبة استقطاع عليها بمقدار ١٥% على بيع كتب ودوريات إلكترونية وفرض ضريبة على البرامج التي تشتريها الشركة لإعادة بيعها يعتبر مخالفاً لنظام الضريبة ولتفسيراته ضمن الأسئلة أكثر شيوفاً.

عليه ووفقاً لفهمنا لنظام الضريبة ولتفسيراته وفق الأسئلة أكثر شيوفاً فإن نسب الضريبة لذلك كالتالي:-

الخدمة	نسبة الضريبة
توريد مجلات وكتب إلكترونية	لا تخضع لضريبة الاستقطاع
رخص نظم برامج	فرق النظام وتفسيراته لحاليتين لا تخضع للضريبة:- الحالة الأولى: إذا كان الشراء من أجل إعادة البيع. الحالة الثانية: إذا استخدمت الشركة البرامج فإنها تخضع
خدمات فنية	تخضع لضريبة ١٥% تخضع بنسبة ٥% فرق النظام بين حاليتين:



خدمات تدريب

الحالة الأولى: التدريب خارج المملكة لا تخضع.

الحالة الثانية: التدريب من داخل المملكة ١٥%

لا تخضع لضريبة الاستقطاع

شراء كتب ومجلات

مطبوعة

لا تخضع لضريبة الاستقطاع

شراء أجهزة ومعدات

لا تخضع لضريبة الاستقطاع

شراء أجهزة ومعدات

بمقارنة هذه النسب بما طبقته المصلحة يتضح عدم صحة ما توصلت إليه المصلحة، ونطالب بتطبيق هذه النسب.

٢ - بوالص سلمت لوزارة .....:

خلال العام ٢٠١١م قامت الشركة بتوريد مجموعة من المطبوعات لوزارة.....، صدرت بوالص الشحن من البائع لأمر وزارة..... وقامت الوزارة بإنهاء إجراءات إدخالها للمملكة عبر الجمارك بمعرفتها، هذه البوالص لم تدرج من ضمن سجلاتنا بالجمارك، مع أن قيمة شرائها داخلة ضمن المشتريات الخارجية وعليه نطالب بعدم إضافتها ضمن المشتريات التي تخضعها المصلحة لضريبة الاستقطاع.

الاعتراض على أي غرامات على ضريبة الاستقطاع:

فرضت المصلحة بموجب خطابها رقم (٧/٢٤٧٩/٧) وتاريخ ١٤٣٤/٨/٩هـ محل الاعتراض تسديد الضريبة ومقدارها ٣١,٣٧٢,٩٠٩ ريالاً سعودية وتسديد غرامة تأخير بنسبة ١% لكل من ٣٠ يوماً.

ونود أن نشير إلى أننا نعترض على فرض أي غرامات وذلك لوجود أخطاء في تقديرات المصلحة على المشتريات الخارجية وعلى أنواع الخدمات التي تقدمها الشركة، علماً بأن الشركة لا تمنع أن تسدد ضرائب على خدمات الصيانة والتدريب وأي ضرائب أخرى في حالة ما ثبت صحته".

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

" نود أن نوضح أن طبيعة نشاط المجلات والكتب والدوريات الإلكترونية التي توفرها الشركة لا ينطبق عليه ضريبة استقطاع (مرفق رقم ١ و ٢ و ٣ فواتير ومكاتبات من الموردين) حيث إنها ليست تراخيص تطبيقات أو قواعد بيانات مثل قاعدة بيانات ..... - (اقتباس من - خطاب المصلحة رقم: ١٠/٣٢٢٥):

ومثالها قاعدة بيانات.....، وهذه يتم شراؤها عن طريق الشركة الأم أو وكلاء التوزيع وهي عبارة عن منح ترخيص لعدد معين من الأجهزة والمستخدمين ويتم توريدها عن طريق..... أو تحميلها عن طريق الشبكة.) ولكنها عملية بيع للكتب والدوريات بصيغتها الورقية أو الإلكترونية ويمنح للمستفيد حق الاستخدام والاستغلال الكامل لها. بما ذلك طباعتها وتوزيعها لجميع المستفيدين كما هو واضح من المرفقات ٤ و ٥ و ٦ (أوامر الشراء من الجهات المستفيدة وكمثال:

(اقتباس من المرفق رقم - ٤ فقرة ٣ & ٤ تعميم وزارة.....):

يتم شراء الكتب الإلكترونية المتعاقد عليها لمرة واحدة مع تمكين كافة مؤسسات ..... والجامعات الحكومية والخاصة في المملكة السعودية من الوصول الدائم للمجموعات التي يتم شراؤها - مع إمكانية الحصول على الكتب على قرص صلب ((Hard Disk))

(اقتباس من المرفق رقم - ٥ تعميم جامعة الأعمال والتكنولوجيا:

إشارة إلى عرضكم رقم..... والمتضمن رغبتكم في تأمين الدوريات الإلكترونية للمكتبة المركزية لجامعة..... لعام ٢٠١٤ يسرنا أن نعدكم بتوفير الدوريات الإلكترونية الواردة في عرضكم.

### جدول المرفقات:

رقم	نوع المستند	بيان
١	فواتير موردين	فاتورة شركة (ي) رقم..... بخصوص كتب إلكترونية فاتورة ..... رقم.....
٢	شهادة استخدام من مورد	شهادة استخدام من.....
٣	شهادة استخدام من مورد	شهادة استخدام من.....
٤	خطاب تعميم من العميل	خطاب تعميم من وزارة..... بخصوص توريد كتب إلكترونية للمكتبة الرقمية
٥	خطاب تعميم من العميل	خطاب تعميم من جامعة..... بخصوص توريد دوريات إلكترونية لمكتبة الجامعة.
٦	أمر شراء من عميل	أمر شراء من..... رقم ق - ب - ه - ت ٣٣٠٤١ بخصوص تأمين كتب ومراجع علمية

نأمل أن نكون قد وفقنا في إيضاح ما وجب إيضاحه كما أننا على استعداد في أي وقت أن نزودكم بما تطلبونه من مستندات أو مزيد من التفاصيل".

### ب - وجهة نظر المصلحة:

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

"لاحظ ديوان المراقبة العامة بخطابه رقم (٦٧٥٧/٤/٣) وتاريخ ١٤٣٣/٤/٢٠هـ على وجود فروقات بين قيمة مشتريات الشركة الخارجية بإقراراتها الزكوية وبين قيمة استيرادها ببيانات الجمارك وتم إعادة فتح الربوط الزكوية النهائية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠٠٧م والإقرارات الزكوية للأعوام اللاحقة بناءً على القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ البند (أولاً) الذي نص على (يقح للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة فقرة (٢) ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي، وفقرة (٣).... أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة نظرًا لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي) وبناءً على خطاب الشركة المؤرخ في ١٤٣٤/٨/٣هـ المرفق به بيان بالمشتريات الداخلية والخارجية والمصاريف المباشرة للمشتريات للأعوام المعترض عليها ولعدم تقديم الشركة مبررات

لوجود الزيادة في قيمة مشترياتها الخارجية عن قيمة استيرادها ببيانات الجمارك بخطابهم رقم (٨٢٨٦٣) وتاريخ ١٤٣٣/٩/٢ هـ، وبعد البحث والدراسة فقد تبين أن هذه المبالغ تمثل مدفوعات خارجية لجهات غير مقيمة لذلك تم الربط عليها وفقاً للمادة (٣/١٦ ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ التي نصت على (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... ج - عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة...) وكذلك المادة (٣/٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت أيضاً على (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة).

- وبعد اعتراض الشركة تم الرد عليها بخطاب فرع المصلحة بالرياض رقم (٧/١٧٩/٧) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٤ هـ بأن عليها التسديد عن المبالغ الواردة بخطابها المؤرخ في ١٤٣٤/١٠/٧ هـ والمدفوعة لجهات غير المقيمة مقابل استخدام قواعد المعلومات ورخص البرامج داخل المملكة بنسبة (١٥%) والصيانة والترفيه والخدمات الفنية بنسبة (٥%) بناءً على المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ وخطاب مدير عام المصلحة رقم (١٠/٣٢٢٥) وتاريخ ١٤٣١/٦/٩ هـ (مرفق صورة) وبيان هذه المدفوعات كالتالي:

العام	قواعد معلومات	رخص برامج	صيانة وترفيه	خدمات فنية
٢٠٠٥م	٧,٢٦٠,١٥٠	١٧٩,٧١٩	-	-
٢٠٠٦م	٨,٨٣٥,٨٤٢	٩٩٨,٠٢٢	-	٢٨٨,٩٦٧
٢٠٠٧م	١٤,٦٦١,٧١٥	١,٨٢٩,٧٠٩	٢٧٥,٢٥٥	٨٦,٦٦٨
٢٠٠٨م	١٣,٢٩٣,٣٢٨	١,٠٤٠,٨٩٨	١٩١,٥٢٦	٧٣١,٥١٢
٢٠٠٩م	٢٢,٩٠٠,٩١١	٥٠٦,٧٢٠	٢٢٥,١٤٨	٢٧٨,٥٩٨
٢٠١٠م	١٧,٣١٠,٨١٧	٦١٩٣٢٨	٣٣١,٤٥١	٥,٩٢٨,٨٧٧
٢٠١١م	٢٢,٩١٢,٧٣٤	١,٤٤١,٠٠٣	٣٦٠,٥٠٦	٦,٤٧٩,٦٣٠
الإجمالي	١٠٧,١٧٥,٤٩٧	٦,٦١٥,٣٩٩	١,٣٨٣,٨٨٦	١٣,٧٩٤,٢٥٢
ضريبة الاستقطاع	١٦,٠٧٦,٣٢٤	٩٩٢,٣١٠	٦٩,١٩٤	٦٨٩,٧١٣

- سددت الشركة ضرائب الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة كرخص برامج وخدمات ترفيه حسب بيان ملخص تسديد ضرائب الاستقطاع المدون على مطبوعات الشركة وإيصال التسديد المرفقة صورتهما.

- لذلك تتمسك المصلحة بصحة إجراءاتها بفرض ضرائب استقطاع وغرامات تأخير على المدفوعات مقابل استخدام قواعد المعلومات الموضحة بالجدول السابق بنسبة (١٥%) استناداً إلى المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادرة

بالمرسوم الملكي (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ هـ التي عرفت الإتاوة بأنها (الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها والتي تشمل ولا تقتصر على حقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصاميم والأسرار الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والمعرفة وأسرار التجارة والأعمال والشهرة والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية) وذلك باعتبار أن استخدام قواعد المعلومات الموضحة بالجدول السابق تندرج تحت المعرفة الفنية ضمن تعريف الإتاوة المشار إليه في نص تلك المادة، وقد أكد خطاب المصلحة رقم (١٠/٣٢٢٥) وتاريخ ٩/٦/١٤٣١ هـ الصادر في حالات مماثلة على نفس المضمون حيث أشار إلى خضوعها للضريبة باعتبارها حقوق فكرية (إتاوة) ملكًا للجهة غير المقيمة بالخارج، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها المتفق والمواد النظامية وواقع الحال".

### ج - رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرة الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات مقابل استخدام قواعد المعلومات وغرامة التأخير، للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجراءاتها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

يرجع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وعينة من الاتفاقيات المبرمة مع الأطراف الخارجية تبين للجنة أن قواعد المعلومات تتمثل في بيع الكتب الإلكترونية بشكل مباشر والدوريات والمجلات العلمية في صيغة إلكترونية عن طريق الاشتراك في الخدمة المقدمة التي تمكن المستخدمين بالاستفادة منها لذا فهي بمثابة سلع مما ترى معه اللجنة بالأغلبية قبول اعتراض المكلف ومن ثم عدم توجب غرامة التأخير.

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

### أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف / شركة (أ) من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة النظامية ومن ذي صفة.

### ثانياً: من الناحية الموضوعية:

قبول اعتراض المكلف بالأغلبية على فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات مقابل استخدام قواعد المعلومات وغرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه، طبقاً للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥ هـ.

**والله ولي التوفيق،،،**