

(القرار رقم ١٥١٢ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٣٩٢/ض) لعام ١٤٣٣هـ

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

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٧/١/١٥هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١هـ 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 شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٥) لعام ١٤٣٣هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المبالغ المدفوعة من المكلف إلى جهات غير مقيمة خلال عام ٢٠٠٣م والفترة المنتهية في ٢٩/٧/٢٠٠٤م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٦/٢/٣هـ كل من:و... كما مثل المكلف كل من:

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 الثالثة المكلف بنسخة من قرارها رقم (٢٥) لعام ١٤٣٣هـ بموجب الخطاب رقم (٣/٢٥٧) وتاريخ ١٤٣٣/١١/٣٠هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣١٨) وتاريخ ١٤٣٣/١٢/٢٩هـ، كما قدم ما يفيد سداد المستحقات 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:

الأول: ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الخدمات الفنية خلال عام ٢٠٠٣م والفترة المنتهية في ٢٩/٧/٢٠٠٤م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/١) بتأييد المصلحة في فرض ضريبة الجهات غير المقيمة على الخدمات الفنية المقدمة من شركة ب، وذلك بنسبة الربح التقديرية التي فرضتها المصلحة البالغة ٢٠% وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن شركة أ لخدمات السفر كانت تقوم حتى نهاية عام ٢٠٠٢م بإدارة نشاط بطاقات الائتمانية في المملكة من خلال شركة ب بالبحرين، وفي بداية عام ٢٠٠٣م أسست كل من شركة ب والبنك ج شركة ذات مسؤولية محدودة تحت مسمى (أ) لتشغيل البطاقات الائتمانية في المملكة، ولغرض تحويل نشاط بطاقات الائتمان في المملكة بصورة سلسة من شركة ب إلى شركة أ بعد تأسيسها، أبرمت الشركتان اتفاقية خدمات فنية حتى تتحصل الإدارة

المطية لشركة أ السعودية المحدودة على فهم أفضل لنشاط البطاقات الائتمانية ومعرفة اتجاهات وممارسات النشاط التجاري المشابه عالمياً وتوحيد التقارير المالية، علماً بأن الخدمات نفذت في مقر شركة ب في البحرين.

وأضاف المكلف أن المصلحة أخضعت الخدمات الفنية للضريبة بواقع أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% دون إبداء أي أسباب لإجرائها المذكور ، وهذا الإجراء من جانب المصلحة مخالف لنظام ضريبة الدخل ، حيث إنه لا يحق للمصلحة فرض ضريبة تقديرية على مبالغ ليست خاضعة أصلاً للضريبة ، وطبقاً للمادة الأولى من نظام ضريبة الدخل فإن الضريبة تفرض على شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آنٍ واحدٍ، أما الشركات التي تمارس أعمالها بالكامل خارج المملكة ، كما هو الحال بالنسبة لشركة ب فلا تخضع للضريبة في المملكة طبقاً لمبدأ إقليمية الضريبة.

كما أنه لا يحق للمصلحة إخضاع هذه المبالغ لنسبة أرباح تقديرية بواقع ٢٠% بدون ذكر أي أسباب، على الرغم من أن نسبة الأرباح التقديرية المنصوص عليها في النظام هي ١٥% ، وهي النسبة التي تفرض على أساسها ضريبة جهات غير مقيمة في حالة ممارسة الجهة غير المقيمة أعمالاً داخل المملكة، علماً بأن شركة ب لا تحقق مثل هذه النسبة العالية من الأرباح عند تقديم خدماتها الفنية للشركة حيث إنها في معظم الأحيان تقدم خدماتها إما بالتكلفة أو بنسبة هامش ربح بسيط.

وبناءً على ما سبق يطلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات الفنية المنفذة بالكامل خارج المملكة ، كما يطلب في حال خضوع المبالغ المدفوعة للضريبة أن يتم احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وذلك وفقاً لما طبقته المصلحة في الحالات المماثلة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن الجهة غير المقيمة (شركة ب) تزاوّل نشاطها بالبحرين والمملكة ، حيث تصدر البطاقات الائتمانية من مقر الشركة بالبحرين لجميع العملاء بالمملكة، ويتم بعد ذلك إدخال هذه العمليات على حسابات المكلف في المملكة ، وبعد ذلك يتم إعداد القوائم المالية للمكلف ، وهي بذلك أعمال تمت داخل وخارج المملكة في آنٍ واحدٍ، وقد قام المكلف في إقراره بسداد ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة لشركة ب بنسبة ربح ١٥% من المبالغ المدفوعة ، مما يعد بمثابة تأكيد منه على أن هذه الأعمال تمت داخل وخارج المملكة ، وبالتالي تخضع للضريبة على جهات غير مقيمة وفقاً للمادة (١٣) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ.

أما بخصوص نسبة الربح البالغة ٢٠% ، فإن المصلحة قامت بتقدير تلك النسبة استناداً إلى المادة السادسة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ التي حددت الحد الأدنى للربح التقديري بما لا يقل عن ١٥% ، وحيث إن الخدمات الفنية من الأنشطة التي تحقق نسبة ربح عالية فقد استقر العمل بالمصلحة على تقدير نسبة الربح بواقع ٢٠%، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قراراتٍ استثنائيةٍ منها القرار رقم (٣٧٧) لعام ١٤٢٢هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (١١٦٢٠/١) وتاريخ ١٤٢٢/٩/٢٠هـ ، والقرار رقم (٨٩) لعام ١٤٣٠هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٣١٤/١) وتاريخ ١٤٣٠/١/١٠هـ، وعليه تتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات الفنية ، كما يطلب المكلف في حال خضوع المبالغ المدفوعة للضريبة أن يتم احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ٢٠% ، في حين ترى المصلحة إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الخدمات الفنية للضريبة ، كما ترى المصلحة احتساب الربح التقديري بنسبة ٢٠% ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة والاطلاع على وجهة نظر الطرفين تبين أن استئناف المكلف ذو شقين , الأول منهما يتعلق بخضوع المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة للضريبة , والثاني يتعلق بنسبة الربح التقديري , هل هي ١٥% أو ٢٠% ؟

وبالنسبة للشق الأول فإنه بعد اطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ تبين أن المادة (الأولى) تنص على أنه "تفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد" , كما أن المادة (العاشرة) 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..." , كما تنص المادة (الثالثة عشرة) على "تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام: كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صور دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيع وشراء وصفقات مالية أو تجارية , والناتجة أيضا عن معاملات واستثمار موارد الزيت والمعادن الأخرى والممتلكات سواء كانت منقولة أو غير منقولة بما في ذلك كافة الواردات الناتجة من العمولات وأرباح الأسهم والكفالات والضمانات أو أي أرباح أو مكاسب ناتجة عن أي صفقات تجارية غايتها الربح والمكاسب من أي مصدر كان من مصادر الثروة , وتعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدر كان في المملكة..." .

وباطلاع اللجنة على الاتفاقية المبرمة بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/١م بين المكلف والجهة غير المقيمة (شركة ب) تبين أن أهم الخدمات الفنية التي تنفذها الجهة غير المقيمة تتمثل في الآتي:

- تقديم الدعم الكامل للمكلف فيما يتعلق بإعداد خطة خمسية شاملة لتشغيل وتطوير نشاط وخدمات البطاقة الائتمانية في المملكة , وتقديم توصيات فيما يتعلق بتطوير حملات التسويق للبطاقات داخل المملكة .

- التنسيق مع إدارة المكلف فيما يتعلق بإصدار و تجديد بطاقات أ السعودية خلال الفترة الانتقالية , وتجهيز بيانات حامل البطاقة وفقاً لسجلات النفقات المستلمة من مؤسسات الخدمة خارج وداخل المملكة , واستلام وتصفية مدفوعات حاملي البطاقة , وحل استفسارات الفاتورة والخلافات والنفقات.

- العمل على تسوية مدفوعات مؤسسات الخدمة فيما بين الشركات وفقاً لبنود الاتفاقيات الخاصة وسياسات وإجراءات أ.

- استخدام الأنظمة والتكنولوجيا اللازمة للتأكيد من أن حاملي بطاقة أ السعودية يتمتعون بنفس الخدمات والمزايا المقدمة من شركة د العالمية وذلك فيما يخص البطاقة داخل وخارج المملكة.

وبناءً عليه , ونظراً للتطور الذي طرأ على وسائل الاتصال والذي أدى إلى إمكانية ممارسة العديد من الأنشطة في المملكة من قبل جهات غير مقيمة دون حاجة للتواجد المادي لخباء وعاملي تلك الجهات في المملكة, وبما أن شرط التواجد المادي للخباء والعاملين لم يعد ضرورياً لتحقيق معنى الممارسة المحلية الوارد في المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل , لذا فإن اللجنة ترى أن ما قامت به شركة ب من تقديم خدمات فنية عن بعد للمكلف في المملكة عبر وسائل الاتصالات الحديثة يُعد في حكم ممارسة العمل في المملكة وفقاً للمادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل , وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات الفنية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق بالشق الثاني من استئناف المكلف وهو نسبة الربح التقديري , فإنه باطلاع اللجنة على المادة السادسة 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 استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مدارةً لتحقيق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة ."

ويتضح من هذه المادة أنها تُخول المصلحة في حال عدم وجود حسابات يُعتمد عليها لدى المكلف تقدير قيمة الوعاء الضريبي بحيث لا تقل نسبة الربح عن 10% من مجموع الواردات العامة ، ولذلك فإن إجراء المصلحة باحتساب أرباح تقديرية بنسبة 20% من إيرادات الجهة غير المقيمة يظل ضمن المجال التقديري الذي خولته المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية للمصلحة في سبيل استنتاج النسبة القريبة إلى الواقع في ظل غياب حسابات يُعتمد عليها لدى الجهة غير المقيمة ، وعليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب بنسبة 10% وليس 20% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني:

ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية مقابل المعاملات المتبادلة

مع الشبكة العالمية عام 2003م والفترة المنتهية في 2004/7/29م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/2) بتأييد المصلحة في فرض ضريبة الجهات غير المقيمة على المعاملات التبادلية مع الشبكة العالمية لشركة ب العالمية وذلك بنسبة الربح التي قدرتها المصلحة البالغة 20% وفقاً لحججيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الشركة أبرمت اتفاقية ترخيص ومشغل بطاقة رئيس مع شركة ن (ت العالمية) ، والتي فوضت بموجبها الشركة بإصدار بطاقات الائتمان إلى المقيمين في المملكة باعتبارهم مستخدمين رئيسيين، وليسوا وكلاء أ ، وأن الترخيص حقٌّ غير حصريٍّ وغير قابلٍ للتحويل باستخدام تصميم ونموذج بطاقات شركة أ والعلامات والرموز والشعارات والعلامات التجارية والأسماء التجارية وحقوق التأليف... الخ ، وقد سددت الشركة ضريبة جهات غير مقيمة على الترخيص، ولا يوجد خلاف مع المصلحة حول الضريبة على المبالغ المدفوعة مقابل الترخيص.

أما ما يتعلق بتشغيل بطاقات الائتمان فتوضح الاتفاقية الترتيبات التعاقدية بين الشركة والشركات المنتسبة لها فيما يتعلق بمشتريات البضائع والخدمات التي تتم من قبل أعضاء البطاقات داخل أو خارج المملكة ، حيث ينص البند (1/0) من الاتفاقية على أنه يتعين على الشركة شراء كافة مصاريف بطاقات الائتمان خارج المملكة بقيمة اسمية بواقع 2% مقابل استخدام شبكة خارج المملكة ، وتم تعريف شبكة بأنها شبكة لمؤسسات خدمة تقبل البطاقات ولديها إمكانيات التشغيل وتقديم الخدمات والبنية التحتية للتسويق وتقديم دعم الشبكة ، وبصورة مشابهة تستلم الشركة 2% من مصاريف بطاقات الائتمان التي يصرها حملة البطاقات الائتمانية للشركات المنتسبة للشركة في المملكة والتي تقوم الشركة بإثباتها كإيرادات وتسدد الضريبة والزكاة عنها.

وأضاف المكلف إن النسبة التي تم حسمها مقابل استخدام شبكة ب خارج المملكة يجب ألا تفسر بأنها مصاريف بيع الديون لأنه ليس هناك في واقع الأمر بيع ديون ، ولكن هناك تحويل لمعاملات البطاقات الائتمانية التي تتم معالجتها من قبل الشركات المنتسبة لشركة ت باستخدام شبكتها ، كما أن المبلغ المدفوع لشركة ت العالمية هو مقابل استخدام شبكتها في تنفيذ العمليات اليومية بدون أن يكون لشركة ت العالمية أي تواجد داخل المملكة ، وتعد العمليات المتبادلة التي يتم إجراؤها عن طريق الشبكة العالمية مماثلة للعمليات التي تقوم بها البنوك المحلية مع البنوك والمؤسسات العالمية خارج المملكة ، ولا تخضع العمولات والأتعاب التي تحصل عليها البنوك والمؤسسات العالمية من البنوك المحلية للضريبة في المملكة.

لكل ما تقدم يطلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية مقابل المعاملات المتبادلة مع الشبكة العالمية ، وفي حال إخضاعها للضريبة في المملكة ، فإنه ينبغي احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وهي النسبة التي تفرض في حال ممارسة الجهة غير المقيمة أعمالاً داخل المملكة وفقاً لما طبقته المصلحة في حالات عديدة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن هذا البند يمثل مبالغ مدفوعة لشركة ب العالمية نتيجة تعاملات متبادلة من خلال الشبكة العالمية ، وهذه المبالغ مقابل خدمات تمت داخل وخارج المملكة في آنٍ واحدٍ ، وبالتالي تخضع للضريبة على جهاتٍ غير مقيمةٍ وفقاً للمادة (١٣) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ حيث لم يعد التواجد المادي بالمملكة شرطاً ضرورياً لتحقيق الممارسة المحلية ذلك لأن التطور الذي طرأ على وسائل الاتصال الالكترونية أدى إلى إمكانية ممارسة العديد من الأنشطة داخل المملكة من قبل شركات أجنبية دون الحاجة إلى تواجد مقر للشركة الأجنبية بالمملكة ، كما أن المبالغ المدفوعة من مصدر في المملكة ، وبذلك تحقق شرطا الخضوع للضريبة وهما مصدرية الدخل وممارسة العمل داخل المملكة، وينطبق على هذه الحالة ما ينطبق على شركتي ج و د في جميع البنوك.

وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٤٠٠) لعام ١٤٢٢ هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٥٤٢/١) وتاريخ ١٤٢٣/١/١١ هـ ، والقرار رقم (٤٠٤) لعام ١٤٢٣ هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (١٤٣٤/١) وتاريخ ١٤٢٣/١/٢٧ هـ ، والقرار رقم (٥٢١) لعام ١٤٢٥ هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (١٤٦٩٧/١) وتاريخ ١٤٢٥/١١/٧ هـ ، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ت العالمية) مقابل المعاملات المتبادلة مع الشبكة العالمية ، كما يطلب المكلف في حال خضوع المبالغ المدفوعة للضريبة أن يتم احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ٢٠% ، في حين ترى المصلحة إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية مقابل المعاملات المتبادلة مع الشبكة العالمية للضريبة ، كما ترى احتساب الربح التقديري بنسبة ٢٠% ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة والاطلاع على وجهة نظر الطرفين تبين أن استئناف المكلف ذو شقين ، الأول منهما يتعلق بخضوع المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة للضريبة ، والثاني يتعلق بنسبة الربح التقديري ، هل هي ١٥% أو ٢٠% ؟

وبالنسبة للشق الأول فإنه بعد اطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ تبين أن المادة (الأولى) تنص على أنه "تفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آنٍ واحدٍ" ، كما أن المادة (العاشرة) 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 آنٍ واحدٍ..." ، كما تنص المادة (الثالثة عشرة) على "تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام: كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صور دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيع وشراء وصفقات مالية أو تجارية ، والناتجة أيضاً 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 مؤلفاً بموجب

شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدر كان في المملكة...".

وباطلاع اللجنة على الاتفاقية المبرمة بين المكلف وشركة ب العالمية تبين أنها تتضمن الآتي:

- وفقاً لشروط الاتفاقية تفوض ه الشركة في إصدار بطاقات بالدولار الأمريكي وبطاقات بالعملة السعودية إلى المقيمين بالمملكة , يوافق فيها أولئك الأشخاص على أن يصبحوا مؤسسات خدمية, وعلى المشاركة في تقديم خدمات بطاقة أ بالمملكة , تتم المشاركة في الأنشطة سابقة الذكر من قبل الشركة بوصفها الأصيل وليس وكيل ه , ومع ذلك , تتم تلك الأنشطة بما يتفق تماما مع خدمة بطاقة أ الأمريكية, ويتم تنفيذ تلك الأنشطة كجزء من تلك الخدمة.

- وفقاً لشروط القسمين (٧٥٦) فإن جميع التكاليف التي يتم تحميلها على حساب أعضاء البطاقات السعودية مما يتم تكبده خارج المملكة في المؤسسات الدولية الخارجية بعد شرائها من قبل ه والشركات الزميلة الأخرى أو الأطراف الثالثة المستقلة الأخرى يتم بيعها من قبل تلك الكيانات وشرائها من قبل الشركة دون الحق في الرجوع على الغير بسعر يعادل القيمة الاسمية لتلك التكاليف محسوماً منها نسبة ٢%.

- وفقاً لشروط القسمين (٧٥٦) فإن جميع التكاليف التي يتم تحميلها على حسابات أعضاء البطاقات خلاف حسابات أعضاء البطاقات السعودية, مما يتم تكبده داخل المملكة, باستثناء تلك المتكبدة في مؤسسات دولية خارجية حسب المنصوص عليه في المادة (٣/٥) بعد شرائها من قبل الشركة يتم بيعها من قبل الشركة وشرائها من قبل ه والشركات الزميلة الأخرى أو الأطراف الثالثة المستقلة الأخرى, دون الحق في الرجوع على الغير بسعر يعادل القيمة الاسمية لتلك التكاليف محسوماً منها نسبة ٢%.

وبناءً عليه , ترى اللجنة أن ما قامت به شركة ب العالمية من تقديم خدمات تشغيل البطاقات الائتمانية للمكلف عبر وسائل الاتصالات الحديثة يُعد في حكم ممارسة العمل في المملكة وفقاً للمادة (الثلاثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل , وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ت العالمية) مقابل المعاملات المتبادلة مع الشبكة العالمية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

أما ما يتعلق بالشق الثاني من استئناف المكلف وهو نسبة الربح التقديري , فإنه باطلاع اللجنة على المادة السادسة 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 استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مداراً لتحقيق مقدار الربح, ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة".

ويتضح من هذه المادة أنها تُخول المصلحة في حال عدم وجود حسابات يُعتمد عليها لدى المكلف تقدير قيمة الوعاء الضريبي بحيث لا تقل نسبة الربح عن ١٥% من مجموع الواردات العامة , ولذلك فإن إجراء المصلحة باحتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من إيرادات الجهة غير المقيمة يظل ضمن المجال التقديري الذي فولته المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية للمصلحة في سبيل استنتاج النسبة القريبة إلى الواقع في ظل غياب حسابات يُعتمد عليها لدى الجهة غير المقيمة , وعليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية بنسبة ١٥% وليس ٢٠% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: ضريبة جهات غير مقيمة على الفوائد المدفوعة

لشركة ب العالمية خلال عام ٢٠٠٣م والفترة المنتهية في ٢٩/٧/٢٠٠٤م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/٣) بتأييد المصلحة في فرض ضريبة الجهات غير المقيمة على الفوائد المدفوعة لشركة ب العالمية وفقاً لحيثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن هذا البند عبارة عن الرسوم المالية التي تقوم الشركة بتحميلها على العملاء ، وعندما تقوم الشركة ببيع الذمم المدينة إلى شركة ب العالمية طبقاً للاتفاقية المبرمة بين الطرفين ، فإنه يتم أيضاً بيع الرسوم المالية المحملة على العملاء، وتندرج الفوائد والرسوم المالية المتحققة ل ب العالمية من هذه الاتفاقية ضمن عمليات الإقراض والإيداع المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (١٥٢١) وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ الذي أعفى إيرادات الفوائد التي تجنيها البنوك الأجنبية والمؤسسات المالية من عمليات الإقراض ، لذا فإنها لا تخضع للضريبة في المملكة باعتبارها فوائد متحققة من عمليات تمت ممارستها خارج المملكة طبقاً للقرار الوزاري المذكور.

وأضاف المكلف أن عملية بيع الذمم المدينة نتج عنها قبول المقرض للذمم كسندات مقابل شروط التمويل/الإقراض قصير الأجل بفائدة محددة، عليه فإن نفقات بيع الذمم (محتسبة بناءً على معدلات متفق عليها) هي في جوهرها الرسوم المالية الناجمة عن معاملات الإقراض ، إضافة إلى أن الشركة ليست فرعاً لشركة أجنبية ولا تمثل شركة ب العالمية في المملكة، وبالتالي فإن المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية مقابل الفوائد (الرسوم المالية) المتحققة من شراء الذمم المدينة لا تخضع للضريبة وفقاً للقرار الوزاري المذكور أعلاه.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها الميينة في القرار الابتدائي أنها قامت بإخضاع مبالغ هذا البند للضريبة لكونه عبارة عن عمليات تحويل إيرادات رسوم مالية وخدمات تم تحميلها على العملاء بالمملكة ، و عندما يتم بيع الذمم المدينة إلى شركة ب العالمية فإنه يتم أيضاً بيع الرسوم المالية السابق تحميلها على العملاء بناءً على الاتفاقية المبرمة بين الطرفين.

أما استناد المكلف إلى القرار الوزاري رقم (١٥٢١) وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ فهو استناد في غير محله ، حيث إنه يخص عمليات الإقراض التي تقوم بها البنوك الأجنبية، وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب العالمية) مقابل الفوائد (الرسوم المالية) المتحققة من شراء الذمم المدينة ، في حين ترى المصلحة إخضاع المبالغ المدفوعة لتلك الجهة للضريبة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (١٥٢١) وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ تبين أنه ينص على (بناءً على توصية اللجنة المشكلة... والتي انتهت إلى أن لوزير المالية والاقتصاد الوطني صلاحية عدم اعتبار الودائع والقروض التي تقدمها البنوك العاملة خارج المملكة وليس لها فروع أو مكاتب أو ممثل بالمملكة ممارسة للنشاط داخل المملكة ، وبالتالي لا تخضع الأرباح المتحققة عن هذه العمليات للضريبة، يقرر ما يلي:

أولاً: لا تخضع لضريبة الدخل عمليات الإيداع أو الإقراض التي تقوم بها البنوك الأجنبية العاملة خارج المملكة إذا لم يكن لها فروع أو مكاتب أو ممثل مقيم في المملكة لأن تلك العمليات لا تعتبر من قبيل ممارسة نشاط داخل المملكة وبالتالي لا تخضع تلك العمليات للضريبة).

وباطلاع اللجنة على اتفاقية (بيع وشراء ذمم مدينة) المبرمة بتاريخ ٢٠٠٢/٩/٤م بين المكلف والجهة غير المقيمة (شركة ب العالمية) تبين أنها تنص على ما يلي:

" يبيع البائع في كل يوم أعمال يحدده البائع إلى المشتري (تاريخ الشراء) بموجب إشعار قبل يومين على الأقل إلى المشتري , ويشترى المشتري من البائع بدون الحق في المطالبة بالدين جميع الذمم المدينة التي تسجل في حسابات المشتري عند إغلاق الأعمال في تاريخ الشراء المعنى.

- يشتري المشتري وبدون المطالبة بحق الدين من البائع جميع الذمم المدينة بما يشمل الحق في جميع الرسوم المالية المتعلقة بالذمم المالية المشتراة , ويعني مصطلح (الرسوم المالية) الرسوم التي تحسب على حساب أعضاء البطاقة نتيجة لإتاحة الائتمان من جانب البائع , ويجب أن يحول البائع في كل تاريخ تسوية جميع المبالغ التي تم استلامها من جانب المشتري بما يشمل الرسوم المالية والمتعلقة بالذمم المدينة التي تم بيعها مسبقاً من جانب البائع إلى المشتري ."

وبناءً عليه , ونظراً لأن القرار الوزاري رقم (١٥٢١) وتاريخ ١٤٠٧/٧/٢٢هـ بشأن عدم خضوع عملية الإفراض للضريبة خاص بالبنوك الأجنبية العاملة خارج المملكة, وبما أن الفوائد (الرسوم المالية) المدفوعة من المكلف إلى شركة ب العالمية تحققت من نشاط تمت ممارسته داخل المملكة وهو شراء الذمم المدينة , و بذلك تحقق شرطا الخضوع للضريبة وهما مصدرية الدخل وممارسة العمل أو الخدمة وفقاً للمادتين (١٠ و١٣) من نظام ضريبة الدخل , وعليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب العالمية) مقابل الفوائد وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الرابع: نسبة الربح التقديري على

المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الإعلان والتسويق خلال عام ٢٠٠٣م والفترة المنتهية في ٢٠٠٤/٧/٢٩م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/٤) بتأييد المصلحة في تقدير الربح بنسبة ٢٠% لغرض فرض ضريبة الجهات غير المقيمة للمبالغ المدفوعة لشركة ب - البحرين عن نصيبه من مصروف الإعلان والتسويق وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن نفقات الإعلان والتسويق ليست مقابل خدمات مؤداه بواسطة ب, بل تمثل إعادة تحميل مصروفات تسويق وإعلان للشركة على أساس التكلفة الفعلية, أي أن ب لم تقم بإضافة أي هامش ربح , بناءً عليه فإنه ليس من العدل قيام المصلحة بزيادة نسبة الأرباح التقديرية من ١٥% إلى ٢٠%.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بتحديد نسبة ٢٠% كربح تقديري استناداً للمادة السادسة من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ , وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (٣٧٧) لعام ١٤٢٢هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (١١٦٢٠/١) وتاريخ ١٤٢٢/٩/٢٠هـ والقرار رقم (٨٨٩) لعام ١٤٣٠هـ المصادق عليه بخطاب وزير المالية رقم (٣١٤/١) وتاريخ ١٤٣٠/١/١٠هـ , وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف احتساب نسبة الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الإعلان والتسويق للضريبة بنسبة ١٥% وليس ٢٠% , في حين ترى المصلحة احتساب نسبة الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب للضريبة بنسبة ٢٠% , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على المادة السادسة 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 استنتاجاً من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مداراً لتحقيق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة".

ويتضح من هذه المادة أنها تُحول المصلحة في حال عدم وجود حسابات يُعتمد عليها لدى المكلف تقدير قيمة الوعاء الضريبي بحيث لا تقل نسبة الربح عن ١٥% من مجموع الواردات العامة ، ولذلك فإن إجراء المصلحة باحتساب أرباح تقديرية بنسبة ٢٠% من إيرادات الجهة غير المقيمة يظل ضمن المجال التقديري الذي خولته المادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية للمصلحة في سبيل استنتاج النسبة القريبة إلى الواقع في ظل غياب حسابات يُعتمد عليها لدى الجهة غير المقيمة، وعليه ترى اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الإعلان والتسويق بنسبة ١٥% وليس ٢٠% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الخامس: نسبة الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة و خلال الفترة المنتهية في ٢٩/٧/٢٠٠٤م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/٥) بتأييد المصلحة في اعتبار إجمالي الأتعاب المدفوعة لشركة و هي أتعاب ترخيص وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة أخطأت في احتساب نسبة الربح التقديري بواقع ١٠٠% على إجمالي المبالغ المدفوعة لشركة و خلال الفترة المنتهية في ٢٩/٧/٢٠٠٤م والبالغة (٥٧٤,٣١٣) ريالاً ، حيث افترضت المصلحة أن إجمالي المبالغ المدفوعة عبارة عن أتعاب ترخيص ، وهذا غير صحيح ، حيث إن أتعاب الترخيص المدفوعة للشركة لعام ٢٠٠٤م تبلغ (١٣٥,٣٠٠) ريالاً ، والباقي وقدره (٤٣٩,٠١٣) ريالاً عبارة عن خدمات مساندة ، علماً بأن نسبة الأرباح التقديرية التي تحتسبها المصلحة على الخدمات المساندة هي ١٥%.

وبناءً عليه يطلب المكلف احتساب نسبة الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ١٠٠% على المبالغ المدفوعة لشركة و مقابل خدمات المساندة البالغة (٤٣٩,٠١٣) ريالاً تمشياً مع إجراء المصلحة في حالاتٍ مشابهةٍ سابقاً. في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن المكلف لم يقدم للمصلحة ما يفيد مستندياً أن مبلغ (٤٣٩,٠١٣) ريالاً يمثل أتعاب خدمات مساندة وليس رسوم ترخيص ، وعليه ترى المصلحة احتساب الربح التقديري بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لشركة و مقابل رسوم الترخيص.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لشركة و مقابل خدمات مساندة البالغة (٤٣٩,٠١٣) ريالاً ، في حين ترى المصلحة احتساب الربح التقديري بنسبة ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لشركة و مقابل رسوم الترخيص ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على الاتفاقية المعنونة (اتفاقية ترخيص استخدام البرامج الرئيسية والبرامج على شبكة الانترنت) الموقعة بين المكلف (المرخص له) وشركة و (المرخص) تبين أنها تتضمن ما يلي:

– يرغب المرخص له بالترخيص لنظام إدارة البطاقات على شبكة الانترنت الخاص بالمرخص لتحويل البطاقات المملوكة لشركة ز /القاعدة التجارية بالمملكة في محيط نظام الدفع بالبطاقة الائتمانية أ .

- يحتفظ المرخص بالحق في الترخيص لمنتجاته الرئيسية وعلى شبكة الانترنت والوحدات والواجهات الإضافية، يمتلك المرخص القدرة على دعم المنتجات الرئيسية، وسوف يخصص بشكل أولى للمنتجات الرئيسية حتى (١٠٠,٠٠٠) بطاقة وتصل إلى (١٠,٠٠٠) تاجر , ومن ثم في أي وقت خلال مدة الاتفاقية يمكن ترشيح زيادة العدد من بطاقات الشريط المغناطيسي.

- لن يتجاوز المرخص له عدد البطاقات المرشحة له أو مستوى التاجر ما لم يتم تقديم الإشعار المطلوب والمدفوعات كما يجب , وفي حين سوف يتم تنفيذ المنتجات الرئيسية خلال مرحلتين, كما هو موضح في البند السابع, المرحلة الأولى للمجموعة الأساسية من المنتجات الرئيسية والوحدات الإضافية, والمرحلة الثانية للمنتجات من البطاقات الإضافية والوحدات. وباطلاع اللجنة على الفواتير الصادرة من شركة و تبين أنها مقابل رسوم الخدمات السنوية من تحميل وتحديث وتطبيقات وتقارير...الخ.

وبناءً عليه يتضح للجنة أن ما دفعه المكلف بموجب الاتفاقية المشار إليها أعلاه يمثل رسوم ترخيص , وبالتالي فإنه يخضع بالكامل للضريبة , مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لشركة و البالغة (٤٣٩,٠١٣) ريالاً وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند السادس: ضريبة جهات غير مقيمة على المبالغ المدفوعة

لشركة ب العالمية مقابل الخدمات المهنية خلال عام ٢٠٠٣م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/أولاً/٦) بتأييد المصلحة في فرض ضريبة الجهات غير المقيمة على الأتعاب المهنية المدفوعة لشركة ب لعام ٢٠٠٣م وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه وفقاً لاتفاقية الخدمات الفنية المبرمة مع شركة ب, فإنه يتم تقديم الخدمات المهنية من مقر شركة ب خارج المملكة , وطبقاً للمادة الأولى من نظام ضريبة الدخل تفرض ضريبة على شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آنٍ واحدٍ, أما الشركات التي تمارس أعمالها بالكامل خارج المملكة كما هو الحال بالنسبة لشركة ب فلا تخضع للضريبة في المملكة طبقاً لمبدأ إقليمية الضريبة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه ينطبق على هذا البند ما سبق إيضاحه في البند الأول , وتتمسك المصلحة بصحة ربطها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات المهنية , في حين ترى المصلحة إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الخدمات المهنية للضريبة , للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ تبين أن المادة (الأولى) تنص على أنه "تفرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آنٍ واحدٍ", كما أن المادة (العاشر) 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 آنٍ واحدٍ...", كما تنص المادة (الثالثة عشرة) على "تعتبر الواردات العمومية الخاضعة للضريبة بموجب هذا النظام: كل الواردات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صور دفعها الناتجة عن جميع أنواع الصناعة والتجارة من بيعٍ وشراءٍ وصفقاتٍ ماليةٍ أو تجاريةٍ , والناتجة أيضاً عن معاملات واستثمار موارد الزيت والمعادن الأخرى والممتلكات سواء كانت منقولة أو غير منقولة بما في ذلك كافة الواردات الناتجة

من العمولات وأرباح الأسهم والكفالات والضمانات أو أي أرباح أو مكاسب ناتجة عن أي صفقات تجارية غايتها الربح والمكاسب من أي مصدر كان من مصادر الثروة ، وتعتبر الواردات العمومية لأي شركة مؤلفة بموجب شرائع أي بلد غير البلاد العربية السعودية وتمارس أعمالها خارج المملكة وداخلها في آن واحد كل الواردات التي تحصلها تلك الشركة محلياً من أي مصدرٍ كان في المملكة...".

وباطلاع اللجنة على الاتفاقية المبرمة بتاريخ ٢٠٠٠/١٢/١م بين المكلف والجهة غير المقيمة (شركة ب) تبين أنها تتضمن الآتي:

- عند القيام بالخدمات أثناء الفترة الانتقالية تلتزم شركة ب بتطبيق الحسابات المحلية وبنود اتفاقية المساهمين والسياسات المالية والإجراءات والممارسات، وفقاً لجميع الأمور المتعلقة بها بدون حدود، مخصصات الخسارة سداد بالتقسيم، أتعاب مؤجلة، حسابات معلقة، أوراق مالية تعذر تحصيل قيمتها، تقييم الخسائر الناتجة عن الاحتيال.

- تصبح شركة ب ابتداءً من التاريخ الفعلي و خلال الفترة الانتقالية مسؤولة بالكامل عن الحفاظ على الدفاتر والسجلات الضرورية لعمل تقارير مالية سنوية وربع سنوية وشهرية في مدة لا تزيد عن (٣٠) يوم عمل بعد آخر يوم عمل من المدة التي يشملها التقرير ، ويجب أن يتم إرسال أي تعليقات أو اقتراحات للشركة في خلال (٣٠) يوماً من الاستلام.

وبناءً عليه ، ونظراً للتطور الذي طرأ على وسائل الاتصال والذي أدى إلى إمكانية ممارسة العديد من الأنشطة في المملكة من قبل جهات غير مقيمة دون حاجة للتواجد المادي لخبراء وعاملي تلك الجهات في المملكة، وبما أن شرط التواجد المادي للخبراء والعاملين لم يعد ضرورياً لتحقيق معنى الممارسة المحلية الوارد في المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل ، لذا فإن اللجنة ترى أن ما قامت به شركة ب من تقديم خدمات فنية عن بعد للمكلف في المملكة عبر وسائل الاتصالات الحديثة يُعد في حكم ممارسة العمل في المملكة وفقاً للمادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل ، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات المهنية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند السابع: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/خامساً/١) بتأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على عدم سداد المكلف للضريبة على بنود وافقت اللجنة المصلحة في وجهة نظرها المتعلقة بضريبة الجهات غير المقيمة وفقاً لحثيات القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه قدم إقراره وفقاً للأنظمة الضريبية وخلال المواعيد النظامية المحددة، كما أن الضريبة الإضافية نشأت بسبب خلاف في وجهات النظر مع المصلحة بشأن تفسير أحكام نظام ضريبة الدخل.

وينص المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ 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 التدفقات من استحقاق ضرائب أخرى نتيجة خطأ غير مقصود في الأرباح أو خطأ في التطبيق أو لبس في المبدأ... وذلك لأن القانون لا يفترض الكمال من جانب المكلف، إن القانون لا يقصد إنزال العقوبة على من يخفق في البحث وتلزمه الحجة، وإنما فرض الجزاء على مخالفة القانون وإهمال تنفيذه عن قصدٍ وسوء نية".

ويتضح من المنشور الدوري المذكور أعلاه أن الأحوال التي يجب معها عدم فرض غرامة التأخير هي على النحو التالي:

- وجود خلاف فني أو اختلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف.

- تصرف المكلف بحسن نية.

- حتى وإن أخطأ المكلف في تفسير النظام، فإنه يجب عدم فرض غرامة تأخير إذا ما تصرف المكلف بحسن نية.

وبناءً عليه يطلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة الناتجة عن خلاف في وجهات النظر مع المصلحة.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بفرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة استناداً إلى المادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة ، في حين ترى المصلحة خضوع ضريبة الجهات غير المقيمة لغرامة التأخير ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة ، وحيث إن فرض ضريبة على الجهات غير مقيمة يعد من المسائل التي هي محل خلافٍ حقيقيٍّ في وجهات النظر بين المصلحة وبين المكلف لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة، لذا ترى اللجنة تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثالثة رقم (٢٥) لعام ١٤٣٣هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١/ أ- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات الفنية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب بنسبة ١٥% وليس ٢٠% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢/ أ- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب العالمية) مقابل المعاملات المتبادلة مع الشبكة العالمية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب العالمية بنسبة ١٥% وليس ٢٠% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب العالمية) مقابل الفوائد وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري على المبالغ المدفوعة لشركة ب مقابل الإعلان والتسويق بنسبة ١٥% وليس ٢٠% وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٥- رفض استثناء المكلف في طلبه احتساب الربح التقديري بنسبة ١٥% وليس ١٠٠% من المبالغ المدفوعة لشركة و البالغة (٤٣٩,٠١٣) ريالاً وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٦- رفض استثناء المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على المبالغ المدفوعة لجهة غير مقيمة (شركة ب) مقابل الخدمات المهنية وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٧- تأييد استثناء المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،