

(القرار رقم ١٥٦٧ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

في الاستئناف رقم (١٢٨٧ و١٢٩٦/ض) لعام ١٤٣٢هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٦/١٢هـ 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 الاستئنافين المقدمين من مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) والمقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته المصلحة للأعوام من ٢٠٠١/١/١م حتى ٢٠٠٣/١٢/٣١م والربط الضريبي لعام ٢٠٠٤م وتحديداً الفترة من ٢٠٠١/١/١م حتى ٢٠٠٤/٧/٣١م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٣/٣١هـ كل من: ... و ... و...، كما مثل المكلف ... و....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المصلحة بنسخة من قرارها رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢٢٣/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٣هـ وتم استلامه وقيده لدى وارد المصلحة بتاريخ ١٤٣٢/١١/٧هـ، وقدمت المصلحة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (١٢٣) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٢٧هـ، وبرجوع اللجنة إلى المادة (٢٦) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ تبين أنها تنص على (لكل من مصلحة الزكاة والدخل والمكلف الحق في استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في ميعاد لا يتجاوز (٣٠) يوماً من تاريخ استلام القرار...)، وحيث أفادت المصلحة بأنها استلمت نسخة من القرار الابتدائي رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ بتاريخ ١٤٣٢/١١/٧هـ، وبما أن المصلحة قدمت استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (١٢٣) وتاريخ ١٤٣٢/١٢/٢٧هـ، أي بعد انتهاء المهلة النظامية المحددة بـ (٣٠) يوماً من تاريخ استلام القرار، فإن اللجنة تطبيقاً لنص المادة (٢٦) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ ترفض الاستئناف المقدم من المصلحة على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ وتحديداً الجزء المتعلق باستئناف المصلحة الخاص بالفترة من ٢٠٠١/١/١م حتى ٢٠٠٤/٧/٣١م من الناحية الشكلية لتقديمه بعد انتهاء المهلة النظامية.

كما أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ بموجب الخطاب رقم (٢٢٣/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٣هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٩٩) وتاريخ ١٤٣٢/١١/٢١هـ كما قدم المكلف مستنداً يثبت سداد مبلغ (٥٣٧,٥٩٩) ريال، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي

وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: ضريبة جهات غير مقيمة على الخدمات الهندسية والفنية المقدمة من شركة ب .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٣) باحتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي عن الخدمات الهندسية والفنية بمقدار (١٥%) لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م ولضريبة الاستقطاع بمعدل (٥%) لعام ٢٠٠٤م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وتحديداً الجزء المتعلق باحتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي عن المبالغ المتعلقة بالخدمات الهندسية والفنية المقدمة من شركة ب الذي أيدت فيه اللجنة المصلحة باحتسابه بنسبة ١٥% لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م والفترة من ٢٠٠٤/١/١م حتى ٢٠٠٤/٧/٣٠م ، وذكر فيما يتعلق بضريبة جهات غير مقيمة التي احتسبتها المصلحة على الربح الجزافي، خلال عامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م والفترة حتى ٢٠٠٤/٧/٣٠م بأن الشركة لا توافق على قرار اللجنة الابتدائية بفرض ضريبة ربح جزافي على المبالغ المدفوعة إلى ب لقاء خدمات تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة قبل ٢٠٠٤/٧/٣٠م (وهي الفترة الخاضعة لنظام ضريبة الدخل القديم)، وذكر المكلف أنه بالإضافة إلى وجهة نظره التي تم عرضها في مذكرة الاعتراض المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية الميينة في القرار الابتدائي يود لفت انتباه اللجنة إلى بعض المواد الواردة في عقده مع شركة ب وهي

المادة (٢) المعنونة بالخدمات المطلوب أدائها: التي تنص على أنه (بناء على طلب الشركة تقدم ب الخدمات الهندسية والفنية والتجهيز بالموظفين التالية...) والمادة (٣) والمعنونة بمكان تنفيذ الخدمات: التي تنص على (تنفذ ب جميع الخدمات الميينة أعلاه خارج المملكة في مرافقها الخاصة أو في مرافق الجهات المنتسبة لها في أنحاء العالم) ، كما يود لفت انتباه اللجنة إلى قرار اللجنة الابتدائية رقم (٥) لعام ١٤٢٧هـ الذي صدر في حالة مماثلة والذي قضت فيه تلك اللجنة بأن الخدمات المنفذة بالكامل خارج المملكة لا تخضع للضريبة، حيث نص هذا القرار على (أن الاتفاقية التي تم بموجبها تقديم الخدمات المتعلقة بها الأتعاب محل الخلاف... تنص صراحة على أن هذه الأعمال سيتم تنفيذها خارج المملكة في الولايات المتحدة الأمريكية، وبناءً عليه فإن اللجنة لا تؤيد مطالبة المصلحة بالضريبة وغرامة التأخير على هذه الأتعاب).

وذكر المكلف أنه من المواد المشار إليها بعالية من العقد الموقع مع ب يتضح أن الخدمات المقدمة بموجب هذا العقد قد تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة وبالتالي يجب أن لا تخضع لضريبة ربح جزافي وذلك وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل القديم ولما هو متبع لدى المصلحة وقرارات لجان الاعتراض الابتدائية واللجنة الاستئنافية الصادرة في هذا الشأن، وأضاف المكلف أن نظام الضريبة قائم على مبدأ أن المملكة هي الأراضي التي يطبق فيها النظام ، وينص النظام وكذلك القرارات الوزارية على أنه حتى في حال مشاريع تسليم مفتاح فإن الدخل المحقق من العمل المنفذ داخل المملكة هو الذي يجب أن يخضع للضريبة السعودية ، كما أن القرار الوزاري رقم (١/٤/٩٠٦) وتاريخ ١٣٨٩/١/١٥هـ ينص على أن عقود التوريد وعقود تسليم التوريدات في المملكة لا تخضع للضريبة سواء كانت مثل هذه العقود قد وُقعت في المملكة أو خارج المملكة لأن المقاول غير مطالب بتنفيذ أي عمل داخل المملكة.

وبناءً على ما تقدم يرى المكلف أن الخدمات التي قدمتها ب في طبيعتها خدمات هندسية وفنية وتجهيز بالموظفين و تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة، ولذلك لا ينبغي إخضاع هذه الخدمات لضريبة ربح جزافي، كما أن الشركة لا علم لها بالأساس الذي اتبعته المصلحة في التوصل إلى الاستنتاج بأن طبيعة أعمال العقد مع ب كان مجرد رسوم امتياز وأن الخدمات المقدمة قد تم تقديمها داخل المملكة، ولو افترض جدلاً أن المبالغ قد دفعت على حساب رسوم امتياز فلن يكون عندئذٍ هناك حاجة لتنفيذ خدمات لأن الامتياز بطبيعته يعني نقل المعرفة الفنية أو بيع براءات الاختراع، ويرى المكلف أن المصلحة قد اتخذت مواقف متناقضة ما بين

رسوم امتياز وخدمات منفذة داخل المملكة دون تقديم أي دليل مستندي أو أساس لتحليلاتها واستنتاجاتها، كما تود الشركة الإفادة بأنه قد تم تزويد فريق الفحص الميداني بصور من الفواتير التي تبين بالتفصيل أسماء الموظفين الفنيين وساعات العمل والأسعار للساعة وكذلك مكان تنفيذ الخدمة، إلا أن المصلحة تجاهلت المستندات الثبوتية التي قُدمت لها والتي توضح طبيعة الخدمات وأنها فنية وهندسية وتجهيز بالموظفين، كما أن الدليل المستندي المتمثل في الفواتير والاتفاقية لا يدع مجالاً لأي تفسير (دون دليل يثبت ذلك) في أن المبالغ إنما دفعت مقابل خدمات تم تنفيذها خارج المملكة، وذكر أنه قدم عدد قليل من الفواتير على سبيل العينة، والشركة بناءً على الاتفاقية والفواتير المقدمة تطالب المصلحة بإلغاء الربط الذي بموجبه تم احتساب ضريبة أرباح جزافية على جهات غير مقيمة لأن المبالغ دفعت مقابل خدمات تم تنفيذها في الخارج وبالتالي عدم وجود ميرر لا لغرض الضريبة ولا احتساب أرباح جزافية.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف ذكرت أن اللجنة الابتدائية أيدت المكلف في إخضاع مقابل حق الامتياز والإتاوات المدفوعة إلى شركة ب للضريبة على جهات غير مقيمة لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م والفترة حتى ٢٠٠٤/٧/٣١م بنسبة صافي أرباح (١٥%) وليس بنسبة (١٠٠%)، واستندت في ذلك للمنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣/٥/١٣٨٩هـ، والمصلحة لا تتفق مع هذا القرار وتؤكد على التمسك بوجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي والتي تلخص في أنه تبين لها من محاضر الأعمال الخاصة بالفحص الميداني الذي قامت به المصلحة ومن العقد المبرم مع شركة ب، أن هذا البند يمثل مبالغ مقابل حقوق امتياز وإتاوات مدفوعة للشركة الأجنبية ولذلك تم إخضاعها بالكامل بنسبة (١٠٠%) للضريبة على جهات غير مقيمة تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٢١١١/٤) وتاريخ ١٤٠٥/٧/٥هـ الذي أكد على أن الإتاوات تخضع بكاملها للضريبة السعودية وليس لنسبة أرباح (١٥%) وذكرت المصلحة أن هذا الإجراء تأيد بعدة قرارات استئنافية، وبالنسبة للمنشور الدوري رقم (٢) وتاريخ ١٣/٥/١٣٨٩هـ الذي استندت إليه اللجنة في قرارها فهو ينطبق على العمليات التي تشمل على توريد وتركيب وهذا لا ينطبق على حالة المكلف.

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 عدم احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي للمبالغ التي حصلت عليها شركة ب عن الخدمات الهندسية والفنية لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م والفترة حتى ٢٠٠٤/٧/٣١م، في حين تتمسك المصلحة باحتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي بنسبة ١٠٠% للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة يتضح أن الأمر يتطلب تحديد طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة من شركة أ، وهل هي خدمات فنية وهندسية أم أنها مقابل رسوم امتياز وإتاوة، وهل هي مقدمة داخل المملكة أم خارجها، حيث ذكرت المصلحة أنها قامت بإخضاع كامل المبالغ العائدة لشركة ب للضريبة على جهات غير مقيمة تأسيساً على أنها مقابل رسوم امتياز وإتاوة، بينما يرى المكلف عدم خضوعها للضريبة لأنها مقابل خدمات فنية مقدمة بالكامل خارج المملكة، ويرجع اللجنة إلى نصوص الاتفاقية الموقعة بتاريخ ١٥/٧/٢٠٠٢م بين المكلف وشركة ب وتحديدًا البند ٢- و البند ٣- (المعنونة بالخدمات التي يتم تقديمها ومكان القيام بالخدمات تبين أنها عبارة عن تقديم خدمات فنية وهندسية وأنها منفذة بالكامل خارج المملكة وبناءً عليه وتطبيقاً للقرار الوزاري رقم (٩٩٧٦/٤) وتاريخ ٢٠/٥/١٣٩٤هـ القاضي بالموافقة على ما انتهت إليه اللجنة في محضرها المؤرخ في ١/٦/١٣٩٤هـ من أن شرط الخضوع تحقق واقعة الممارسة داخل المملكة أو دخلها و خارجها في وقت واحد، فإن اللجنة تؤيد عدم خضوع هذه المبالغ للضريبة كونها عن أعمال منفذة بالكامل خارج المملكة، وبالتالي تؤيد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي عن الخدمات الهندسية لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م والفترة من ٢٠٠٤/٧/٣١م حتى ٢٠٠٤/٧/٣١م وتلغي القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: غرامة التأخير والإخفاء.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٦) باحتساب غرامة التأخير بالنسبة للبنود - محل الاعتراض التي أيدت اللجنة فيها المصلحة، وعدم احتساب غرامة إخفاء على المكلف.

استأنف المكلف هذا البند من القرار وتحديدًا الجزء الذي أيدت فيه اللجنة المصلحة في احتساب غرامة التأخير على ضريبة الجهات غير المقيمة التي تم احتسابها على الربح الجزافي عن الخدمات الهندسية والفنية فذكر أن الأمور السابق ذكرها هي محل خلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف، وتود الشركة الإفادة بأنها قد دأبت على الدوام على سداد الضريبة المستحقة بحسن نية وفقًا لنظام ضريبة الدخل حسب تطبيقه وتفسيره وضمن المهلة النظامية ، وفي كل الأحوال لم يكن ينبغي فرض غرامة تأخير للأسباب الواردة في النقطة (٦) من مذكرة الاعتراض المقدمة إلى لجنة الاعتراض الابتدائية في جلسة النظر في الاعتراض التي تنص على أن الشركة لا تتفق مع المصلحة بشأن فرض غرامة التأخير و غرامة الإخفاء ، حيث قامت الشركة بالسداد للضريبة المستحقة بحسن نية طبقًا للأنظمة ، وأن الأمور محل الاعتراض تخضع لخلاف من عدة أوجه ، ويجب أن لا تخضع الضريبة الإضافية للغرامة طبقًا لتعميم المصلحة رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ وأن ذلك تأييد بعدد من القرارات الابتدائية.

وبعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بأن المصلحة تتمسك بوجهة نظرها الموضحة في القرار الابتدائي ويرجع اللجنة لوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي تبين أنها تنص على (أنه طبقًا لما تم بيانه سابقًا فإن أسباب فتح الربط وإعادة احتساب الضريبة هي مهمة الفحص الميداني حيث ظهر من خلالها أن الشركة لم تفصح عن نشاطها و العقود المبرمة مع الجهات غير المقيمة والجهات المرتبطة بالشكل الصحيح ، وعليه فإنه ينطبق عليها تعميم المصلحة رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ وفيما يتعلق بغرامة الإخفاء المفروضة على الضريبة المستحقة على شركة ب فقد تم فرضها على الشركة كونها أفادت في قرارها بأنها عبارة عن خدمات قدمت بالكامل خارج المملكة في حين ظهر لفريق الفحص الميداني بأنها عبارة عن حقوق امتياز وإتاوة مدفوعة لشركة ب تخضع للضريبة ١٠٠% وعليه تم فرض غرامة الإخفاء بناءً على المادة (٢٠/ب) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) لعام ١٣٧٠هـ ،

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على الضرائب التي تم احتسابها بموجب ربط المصلحة على جهات غير مقيمة وأبدتها اللجنة فيه ، في حين تتمسك المصلحة بفرض غرامة التأخير على الضرائب المستحقة بموجب الربط على جهات غير مقيمة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة وحيث انتهت اللجنة في البند الأول من هذا القرار إلى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي عن الخدمات الفنية والهندسية لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م والفترة حتى ٢٠٠٤م/٧/٣١م فإن الغرامة الناتجة عن هذا الإجراء تسقط لسقوط أصلها.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً الناحية الشكلية:

أ- رفض الاستئناف المقدم من مصلحة الزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ب- قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (١٠/٣٩) لعام ١٤٣٢هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة جهات غير مقيمة على الربح الجزافي عن الخدمات الفنية والهندسية لعامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م والفترة من ١/١/٢٠٠٤م حتى ٣١/٧/٢٠٠٤م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- عدم توجب غرامة التأخير على فرق الضريبة الذي احتسبته المصلحة على ضريبة جهات غير مقيمة عن الخدمات الفنية والهندسية لسقوط أصلها.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،