

(القرار رقم ١٦٤١ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٧١ و١٥٨٧/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الاثنين الموافق ١٤٣٨/١/٣٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن شركة (أ)(المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٩) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته (الهيئة) على المكلف للعامين الماليين ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/١٠/١٥هـ :..... كما مثل المكلف..... .

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

الناحية الشكلية :

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة الهيئة بنسخة من قرارها رقم (٩) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٣٣/ص) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ وقدمت استئنافها المقيد لدى هذه اللجنة برقم (٣٤٦) وتاريخ ١٤٣٥/٣/١٢هـ ، وأخطرت المكلف بنسخة منه بموجب الخطاب رقم (٢/٣٤/ص) وتاريخ ١٤٣٥/٢/١٤هـ ، وقدم استئنافه المقيد لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٣٧٥) وتاريخ ١٤٣٥/٤/١٢هـ ، كما قدم ما يفيد سداد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقديمهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً .

الناحية الموضوعية :

البند الأول : تعديل القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/١) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في عدم الاستجابة لطلب المكلف بالربط على أساس القوائم المالية (المقارنة) لعام ٢٠٠٥م وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيا ل هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الذي ينص على أن الهيئة العامة للزكاة والدخل يجب أن تعتمد القوائم المالية المدققة والمصادق عليها بواسطة المراجعين بموجب ربطهم وليس القوائم المعدلة ، ونرفق صورة من شهادة المراجعين التي تؤكد بأن الإيرادات الناتجة عن التعديل قد تم إقرارها في سنوات تالية، وحيث أن إعادة تعديل الأرقام المقارنة لسنة (٢٠٠٥م) في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م نتجت بسبب التعديل في السياسة المحاسبية ، وبحسب ما هو موضح في إيضاح (٢) في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦م فإن التعديل في السياسة المحاسبية نتجت عنه الفروقات التالية بين القوائم المالية الأصلية لسنة ٢٠٠٥م والمبالغ المعدلة لسنة ٢٠٠٥م في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦م :

المبالغ طبقاً للقوائم المالية لسنة ٢٠٠٥ م	المبالغ المعدلة لسنة ٢٠٠٥ م طبقاً للقوائم المالية لسنة ٢٠٠٥ م	الفرق الزيادة/النقصان
٤٦,٢٨٤,١٤٦	٣٨,٥٤٨,٨٠٤	(٧,٧٣٥,٣٤٢)
٣١,٩٤٧,٤٦٢	٣٢,١٥٣,٥٤٥	٢٠٦,٠٨٣
١٤,٣٣٦,٦٨٤	٦,٣٩٥,٢٥٩	(٧,٩٤١,٤٢٥)
١٩,٥٦٠,٠٠٩	١٣,٥٦٢,٣١٦	٥,٩٩٧,٦٩٣

وبالتالي قدمنا الإقرار النهائي بناءً على القوائم المالية المعدلة ، والهيئة العامة للزكاة والدخل قامت خطأ وعن غير قصد بتقديم الربط بدون اعتبار الأرقام المقارنة المعدلة في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦ م والتي نتجت عنها الفروقات التالية بين الإقرار النهائي والربط :

- إن الإيرادات والمصروفات تم تقييمها طبقاً للقوائم المالية الأصلية والتي نتجت عنها صافي أرباح دفترية إضافية بمبلغ (٧,٩٤١,٤٢٥) ريال (راجع الجدول أعلاه) تم إخضاعه للزكاة والضريبة لسنة ٢٠٠٥ م .
- الأرباح المبقة (بعد توزيعات الأرباح) خاضعة للزكاة بموجب القوائم المالية الأصلية بدلا عن الرصيد المعدل للأرباح المبقة (يرجى الرجوع إلى إيضاح "١١" في القوائم المالية لسنة ٢٠٠٦ م) .

وبما أننا قد أقرينا طريقة نسبة الانجاز بالتوافق مع توجيهات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للعقود طويلة الأجل، فإن مبلغ التخفيض في الدخل الخاص بسنة ٢٠٠٥ م سيتم إقراره كإيراد في سنوات تالية، وأن هذا سينتج عنه ازدواج زكوي ضريبي على نفس المبلغ ، وهذا يعني مرة كجزء من الدخل والأرباح المرتبطة به والتي تم تقييمها بواسطة الهيئة العامة للزكاة والدخل لسنة ٢٠٠٥ م ، ومرة أخرى في سنوات تالية عندما يكون الدخل والأرباح المرتبطة به سيتم إقرارها والتصريح بها بواسطة الشركة مستخدمة طريقة الاعتراف بالإيرادات .

واستنادا إلى التوضيحات أعلاه ، نثق تماما بأن اللجنة ستقوم بمراجعة القضية وتطلب من الهيئة العامة للزكاة والدخل تحديد ضريبة على الشركة على المبالغ المعدلة .

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف ذكر ممثليها بأن المكلف قدم القوائم المالية لعام ٢٠٠٥ م المدققة من محاسب قانوني شهد في تقريره بعدالتها وأنها معدة وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وتم الربط بموجبها ، والهيئة لا تربط على الأرقام المقارنة التي لا يوجد تأكيد على عدالتها حيث لم يشر تقرير المحاسب القانوني لعام ٢٠٠٦ م المؤرخ في ٧/٤/٢٠٠٨ م إلى أي تعديلات ، وذكروا أن المحاسب القانوني لم يلفت الانتباه إلى التعديلات وفقاً للفقرة (٣٥٤٣) من معيار التقارير الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالرغم من أهمية الموضوع، وإنما أكتفى بإيضاحات القوائم المالية ، كما لم يرقم المحاسب القانوني بإصدار تقرير جديد عن عام ٢٠٠٥ م ولم تقدم الشركة قوائم مالية معدلة لعام ٢٠٠٥ م حتى يتم مراجعتها والتحقق منها وإجراء الربط من واقعها ، وعليه ترى الهيئة سلامة موقفها في إجراء الربط على القوائم المالية الأصلية المدققة لعام ٢٠٠٥ م ، وعدم الأخذ بالأرقام المقارنة المعدلة في عام ٢٠٠٦ م .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف الربط عليه على أساس القوائم المالية المعدلة (المقارنة) لعام ٢٠٠٥م ، في حين أن الهيئة تتمسك بالربط عليه على أساس ما تظهره القوائم المالية غير المعدلة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أنها تتضمن إيرادات العقود تتكون من قيمة الخدمات المقدم عنها فواتير والمستحقة التي تقدمها الشركة للعملاء خلال السنة وأن الإيرادات التي لم يقدم عنها فواتير تمثل القيمة المستحقة عن الخدمات المقدمة من قبل الشركة والتي لم يتم تقديم فواتير بها إلى العملاء كما في تاريخ الميزانية العمومية ، وتدرج بالتكلفة مضافاً إليها الربح العائد لها ، كما تبين أن إيضاحات القوائم المالية لعام ٢٠٠٦م ، تتضمن أن الشركة قامت بتغيير سياستها المحاسبية فيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة للموظفين وتحقق الإيرادات اعتباراً من ٢٠٠٦/١/١م ، حيث أن مكافأة نهاية الخدمة يستند احتسابها إلى راتب الموظف وطول مدة الخدمة وإتمام فترة حد أدنى من الخدمة وتحتسب التكاليف المتوقعة لها على مدى فترة الخدمة ، وأن إيرادات العقود تمثل إجمالي قيمة الأعمال المنفذة خلال السنة بما في ذلك قيمة المبيعات التقديرية للعقود تحت التنفيذ التي يتم تقييمها على أساس نسبة الإنجاز والتي تقاس بالرجوع إلى إجمالي التكلفة المنفقة حتى تاريخه إلى إجمالي التكاليف التقديرية لكل عقد ، وأن الشركة قامت بتطبيق هذا التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي على القوائم المالية لعام ٢٠٠٥م .

وبرجوع اللجنة إلى المادة (٢٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي حددت طريقة المحاسبة الضريبية حيث نصت في الفقرة (ب) على أنه "يحدد إجمالي الدخل والمصاريف للشركة المقيمة ولأي مكلف يحتفظ أو ملزم نظاماً بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة وفقاً لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم وقواعد هذا النظام" ونصت في الفقرة (و) على أنه "إذا غير المكلف سياسته المحاسبية، فعليه إجراء التعديلات على بنود الدخل والحسومات أو الدين أو أي بنود أخرى في السنة الضريبية التي تلي التغيير بحيث لا يحذف أي بند أو يظهر أكثر من مرة" والمادة (٦٠) التي نصت في الفقرة (ج) على أنه "على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي :

١- شركة أموال مقيمة .

٢- غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة .

٣- شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط .

ونصت في الفقرة (هـ) على أنه "يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار" وكذلك المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي نصت في الفقرة (٦) على أنه "يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف (مليون ريال) ، خصوصاً ما يلي :

أ- أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها .

ب- أن الإقرار أُعد وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي .

وحيث أن تغيير المكلف سياسته المحاسبية في عام ٢٠٠٦م وتطبيقه لهذا التغيير بأثر رجعي على عام ٢٠٠٥م لا يعد مقبولاً للأغراض الضريبية . وذلك أنه استناداً للفقرة (ب) من المادة (٢٣) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (٦) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية فإنه يلزم المكلف للأغراض الضريبية تحديد إيراداته ومصروفاته وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ويقدم إقراره

الضريبي على هذا الأساس ، كما يلزمه وفقاً للفقرة (و) من المادة (٢٣) من نظام ضريبة الدخل تطبيق أثر أي تغيير في سياسته المحاسبية على السنة التي تلي التغيير .

وبناءً عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه الربط عليه لعام ٢٠٠٥م على أساس القوائم المالية المعدلة ، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثاني : الفرق الضريبي والضريبة والضريبة وفرق الزكاة والضريبة وفقاً لحثيات القرار .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٣) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في معالجة فرق الزكاة والضريبة وفقاً لحثيات القرار . واستأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يوافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بتأييد معالجة الهيئة العامة للزكاة والدخل بعدم السماح بمبلغ الزكاة والضريبة المدفوع بالزيادة مقابل الالتزام الضريبي ، وأن لجنة الاعتراض الابتدائية قد أخطأت عن غير قصد باعتبار أن مبلغ الزكاة والضريبة الزائد قد تم تحميله على قوائم الدخل ، بينما أن المبلغ تم تسجيله في بيان التعديلات الخاص بحقوق الملكية الخاصة بالشركاء ومن المهم ملاحظة أن الاستبعاد يمكن أن يتم فقط إذا كان المبلغ تم تحميله على بيان الدخل . وأن الهيئة العامة للزكاة والدخل لم تقم أبداً بعمل أي استبعاد مثل هذا في سنة ٢٠٠٦م وعليه فان وجهة نظر لجنة الاعتراض الابتدائية باستنتاج أن نفس المعالجة تم تطبيقها في سنة ٢٠٠٦م وأنه لم يتم الاعتراض عليها غير صحيح وحتى ولو كان هذا صحيحاً ، فإن كل سنة تؤخذ على حدة .

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف اكتفى ممثلها بسابق وجهة نظر الهيئة في القرار الابتدائي، بأنه طبقاً لحركة مخصص الزكاة الشرعية وضريبة الدخل فإن إجمالي المبالغ المدفوعة والمحملة على المخصص خلال عام ٢٠٠٥م بلغت (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريالاً في حين أن إجمالي المبالغ المسددة للهيئة عن العام بلغت (٢,٥٩٣,٨١١) ريالاً عليه فإن الفرق البالغ (١٢٣,٩٧٤) ريالاً تم تحميله على قائمة الدخل لذا تم التعديل به حيث أن الزكاة والضريبة لا تعد من المصاريف جائزة الحسم نظاماً ، ونفس البند تم تعديل أرباح عام ٢٠٠٦م به ولم يعترض عليه المكلف مما يؤكد قناعته بصحة إجراء المصلحة .

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 إضافة فرق الضريبة المسددة بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة، وقائمة حقوق الملكية لوعائه الضريبي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم ، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبوله كمصروف جائر الحسم، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على إيضاح (٧) للقوائم المالية لعام ٢٠٠٥م تبين أن حركة مخصص الزكاة والضريبة كما في الجدول الآتي

بيان	الزكاة	الضريبة	المجموع
بداية السنة	٣٤٥,٠٥٤	١,٦٧٦,٧٨٢	٢,٠٢١,٨٣٦
المحمل خلال السنة	٤٨٨,٠٨١	١,٦١٢,٥٥٦	٢,١٠٠,٦٣٧
المدفوع خلال السنة	(٤٦٢,٠٩١)	(٢,٠٠٧,٧٤٦)	٢,٤٦٩,٨٣٧
رصيد آخر السنة	٣٧١,٠٤٤	١,٢٨١,٥٩٢	١,٦٥٢,٦٣٦

وتبين أن رصيد آخر السنة بمبلغ (١,٦٥٢,٦٣٦) ريال قد ظهر كما في إيضاح (٥) ضمن بند "دائون ومبالغ مستحقة الدفع" وظهر المدفوع خلال السنة بمبلغ (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريال ضمن التغييرات في الموجودات والمطلوبات التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية ، كما ظهر المحمل خلال السنة بمبلغ (٢,١٠٠,٦٣٧) ريال ضمن بند أرباح غير موزعة في قائمة التغييرات في حقوق الشركاء ، وبالاطلاع على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٥م تبين أنه تم تعديل نتيجة الحسابات بمبلغ (١٢٣,٩٧٤) ريال كفرق بين الزكاة والضريبة المسددة للهيئة بمبلغ (٢,٥٩٣,٨١١) ريال والمدفوع من المخصص بمبلغ (٢,٤٦٩,٨٣٧) ريال .

وبرجوع اللجنة إلى المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تبين أن من ضمنها ضريبة الدخل المسددة في المملكة أو في أي دولة أخرى كما نصت على ذلك الفقرة (هـ) من المادة أعلاه ، وكذلك ما ورد في المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي حددت أن من المصاريف التي لا يجوز حسمها كما في الفقرة (٥) "ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها..." .

وحيث أن الفرق بين الزكاة والضريبة المسددة للهيئة والمدفوع من مخصص الزكاة والضريبة بلغ (١٢٣,٩٧٤) ريال لم يتضح تعديل قائمة التغييرات في حقوق الشركاء به أو تحميله على المخصص ، وبناءً عليه وتطبيقاً للأحكام النظامية أعلاه، التي لا تميز حسم الضريبة ضمن المصاريف جائزة الحسم ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق الضريبة المسددة بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة و على قائمة حقوق الملكية لوعائه الضريبي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الثالث: الدفعات التي تمثل شركة (ب) ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٤) باحتساب ضريبة استقطاع مقابل الإتاوة المدفوعة بنسبة (١١:١) من إجمالي المبلغ المدفوع بنسبة ١٥% ، وما تبقى من المبلغ يخضع لضريبة الاستقطاع بمعدل ٥% وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أنه غير موافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بفرض ضريبة استقطاع بمعدل (١٥%) على نسبة (١١/١) من المبالغ المدفوعة حيث أنها مقابل خدمات فنية واستشارية، وأن اللجنة اعتبرت أن قرارها مبني على الاتفاقية بين الطرفين بدون اعتبار للخدمات التي قدمت بواسطة شركة (ب)، والحقيقة أن شركة (ب) قد قدمت خدمات هندسية وتوظيف إلى شركة (أ) وليس المهارة فقط حسب ما تم فهمه بواسطة لجنة الاعتراض الابتدائية، وأن حقيقة إخضاع المبالغ المدفوعة إلى شركة (ب) قد تم بحثه في السنوات السابقة وأن لجنة الاعتراض الابتدائية الموقرة قد أصدرت قرارها رقم (١٠/٣٩) لسنة ١٤٣٢هـ بأن المبالغ التي دفعت إلى (ب) هي ذات طبيعة خدمات فنية واستشارية وتخضع لنسبة (٥%) ويوجد تناقض بين القرار رقم (١٠/٣٩) لسنة ١٤٣٢هـ والقرار رقم (٩) لسنة ١٤٣٥هـ فالقرار رقم (١٠/٣٩) قضى بأن المبلغ الكلي المدفوع لشركة (ب) له طبيعة خدمات فنية واستشارية، بينما القرار رقم (٩) لسنة ١٤٣٥هـ ، قضى بأن نسبة (١١/١) من المبالغ المدفوعة إلى شركة (ب) هي ذات طبيعة إتاوات .

وإضافة إلى ذلك، نود إفادة اللجنة بأن الخدمات المنجزة بواسطة شركة (ب) تمت خارج المملكة العربية السعودية، وعليه فهي لا تقع ضمن التعريف : مصدر دخل سعودي حسب ما هو مذكور في المادة (٥) من نظام الضرائب الجديد، ولذلك فإن تطبيق ضريبة استقطاع على الخدمات المقدمة خارج المملكة ربما لن يكون مبرراً لأنه لا يتماشى مع روح النظام الضريبي .

وقد قدمنا اعتراض على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (١٠/٣٩) لسنة ١٤٣٢هـ على أساس أن الخدمات تم تقديمها بالكامل خارج المملكة ولا يجب اعتبارها مصدر دخل سعودي ، ولذلك لا تخضع لضريبة الاستقطاع. ونعتقد تماماً بأن اللجنة ستلغي قرار لجنة الاعتراض الابتدائية القاضي بإخضاع الدفعات التي تمت لشركة (ب) لضريبة الاستقطاع.

كما استأنفت الهيئة العامة للزكاة والدخل القرار وذكرت أنه من خلال محاضر الأعمال الخاصة بالفحص الميداني الذي قامت به وطبقاً للعقد المبرم مع شركة (ب) تبين أن جوهر التعامل عبارة عن مقابل حقوق امتياز وإتاوات وحقوق معرفة مدفوعة للشركة الأجنبية ويؤكد ذلك ما ورد في البند الثاني من الاتفاقية الخاصة بالخدمات التي يتم تقديمها وتبين أنها تتمثل في تقديم المعلومات الخاصة بالمشاريع التي تنفذها الشركة الأجنبية في جميع أنحاء العالم والقيام بأعمال التصميم والتطوير للمواد المتخصصة وكذلك تقديم معلومات فنية ذات حقوق ملكية جديدة وبراءة الاختراع والمعرفة والتحسينات للمعالجات التي تستخدمها الشركة في تقديم خدماتها لعملائها في المملكة ، إضافة إلى ما ورد في البند السابع الخاص بسرية المعلومات حيث نص البند على الحفاظ على سرية أية معلومات فنية يتم اكتسابها من الشركة الأجنبية ولا يتم الإفصاح عنها كونها خاصة بالشركة الأجنبية وغير متوفرة للجهات الأخرى وكذلك سرية المستندات الخاصة ببراءة الاختراع وحقوق ملكية المعلومات الفنية واشترطت الشركة الأجنبية أن يكون الإفصاح عن بعض هذه المعلومات كتابية منها كونها معلومات سرية وينحصر استخدامها فقط على ما ورد بالاتفاقية ، وعليه تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع بسعر ١٥% تطبيقاً لأحكام البند(أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل والبند الأول من المادة (٦٣) من لائحته التنفيذية .

كما توضح الهيئة العامة للزكاة والدخل أن اللجنة الابتدائية عندما قامت بتحليل بنود الاتفاقية وتقسيمها إلى بعضها تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% والآخر بنسبة ٥% كان يجب عليها إخضاع البنود الخاصة بأعمال الإدارة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٢٠% حيث ورد في البند الثاني من الاتفاقية أن الشركة الأجنبية تقوم بإدارة عقود وأوامر عمل محددة وكذلك تقديم خدماتها في إدارة مشاريع الشركة وكذلك دراسة ضمانات التنفيذ وسير عمل المشاريع والوضع المالي للشركة وتقارير إدارة المشروع .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئنافين المقدمين، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن استئناف الهيئة يكمن في طلبها احتساب ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% على كامل المبالغ المدفوعة لشركة (ب) لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م (جهة غير مقيمة ليس لها منشأة دائمة في المملكة) على اعتبار أنها مقابل حقوق امتياز وإتاوات، في حين يكمن استئناف المكلف في أن هذه المبالغ دفعت لقاء خدمات فنية واستشارية وأنها مؤداة بالكامل خارج المملكة ولا تخضع للضريبة وإن خضعت فسعر ضريبة الاستقطاع عليها ٥% للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي حددت الأشخاص الخاضعون للضريبة تبين أنها تنص في الفقرة (ج) والفقرة (د) على أنه "ج- الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة ، د- الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة" ، وتبين أن المادة (الأولى) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تنص في الفقرة (١) والفقرة (٢) على أنه "١- تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها... سواء كانوا طبيعيين أو اعتباريين ، سعوديين أو غير سعوديين ، ممن يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها ، أو يحققون دخلاً من مصادر في المملكة ، ٢- يخضع الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً من مصادر في المملكة ، دون أن يكون له فيها منشأة دائمة ، للضريبة على النحو الآتي : أ- إذا كان الدخل من الدخول المحددة في المادة (٦٨) من النظام فيخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للقواعد التي حددتها تلك المادة ، كما تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه (يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية : وتم تحديد سعرها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات ، ومن ذلك الخدمات الفنية التي حدد سعرها بنسبة ٥% ، والإتاوة أو الريع التي حدد سعرها بنسبة ١٥% .

كما تبين أن الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية تقضي بأن يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية : والتي تم تحديدها وفقاً لطبيعة الأعمال والخدمات ، ومن ضمنها الإتاوة التي تم تحديد سعرها بنسبة ١٥% والخدمات الفنية أو الاستشارية والتي تم تحديد سعرها بنسبة ٥% ، وقد عرفت الفقرة (٣) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية المقصود بالخدمات الفنية أو الاستشارية حيث نصت على أنه "يقصد بالخدمات الفنية والاستشارية : الخدمات الفنية، والتقنية، والعلمية، مهما كان نوعها بما في ذلك الدراسات ، والبحوث في المجالات المختلفة، وأعمال المسح ذات الطبيعة العلمية أو الجيولوجية أو الصناعية ، والخدمات الاستشارية، أو الإشرافية ، أو مقابل الخدمات الهندسية مهما كان نوعها ، بما في ذلك المخططات المتعلقة بها" ، كما عرفت المادة (الأولى) من النظام الإتاوة بأنها الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية، أو الحق في استخدامها ، والتي تشتمل ولا تقصر 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 عملية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية ، ونصت الفقرة (٨) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية على (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائر الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لهذا النظام ، كما حددت المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (٥) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققاً من مصدر في المملكة فنصت الفقرة (أ) من المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل على (يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية : ...ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (١/أ) إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة، و في الفقرة (٥/أ) إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة ، وفي الفقرة (٨/أ) مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة ، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (٥) من النظام على أنه (لأغراض هذه المادة يعد المبلغ الذي تدفعه منشأة دائمة في المملكة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيمة) .

كما نصت المادة (٥) من اللائحة التنفيذية على أنه (تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة ، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (٣) :

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية :

أ- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة .

ب- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة .

ونصت المادة (٦) من اللائحة التنفيذية على ، تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية :

١- إذا تمت ممارسة العمل ، أو جزء منه ، المطلوب لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد ، حيث لا

يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة) .

كما تبين أن قرار وزير المالية رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٨/٥/١٤٣٥ هـ نص على تعديل بعض فقرات المواد من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ومنها المادة (٦٣) حيث جاء في الفقرة (ط) ما نصه "تعديل الخاتين (الثانية والثالثة) من الجدول المدرج ضمن نص الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة ليصبح نصها على النحو الآتي : (إتاوة أو ريع ، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة ١٥% ، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة ، إيجار ، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري ، أرباح موزعة ، عوائد

فروض ، قسط تأمين أو إعادة تأمين 5% " ، كما أن هذا القرار في البند (ثانياً) منه نص على أن (يبلغ إلى من يلزمه تنفيذه ، ويطبق من تاريخه ، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً) .

وترى اللجنة أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة طبيعة المبالغ والأعمال أو الخدمات المقدمة ؟ وهل الدخل المتحقق منها يعد من الدخل المتحققة من مصدر في المملكة ؟ وهل هو خاضع للضريبة بموجب نصوص النظام أم لا ؟ كما أن الأمر يتطلب تحديد وتكييف طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة من الجهات غير المقيمة بموجب هذه الاتفاقيات، هل هي مقابل استخدام حقوق امتياز ؟ أم أنها مقابل خدمات فنية ؟ وهل هي خدمات مؤداه داخل المملكة أو خارج المملكة أو داخلها وخارجها في وقت واحد ؟

وباطلاع اللجنة على الاتفاقية الموقعة بين المكلف وشركة (ب) تبين أنها تنص في البند (الثاني والثالث) على أنه "بناء على طلب الشركة تقوم (ج) بتقديم المساعدة الهندسية والأفراد والمساعدة الفنية الأخرى ذات الصلة، وأن جميع هذه الخدمات سيتم تنفيذها خارج المملكة من قبل (ج) في مرافقها أو مرافق الجهات المنتسبة في أنحاء العالم". ويتضح من هذه النصوص أن طبيعة الأعمال والخدمات التي يتم تقديمها من شركة (ب) (جهة غير مقيمة وليس لها منشأة دائمة في المملكة) للمكلف تصنف على أنها خدمات فنية واستشارية تمثل مصدر دخل في المملكة ، وبناءً عليه ووفقاً للأحكام النظامية المشار لها أعلاه تؤيد اللجنة فرض ضريبة استقطاع على كامل المبلغ بنسبة 5% .

البند الرابع : الدفعات التي تمت لشركة " (د) " مقابل أتعاب الخدمات الفنية .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/0) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة بواقع 10% وفقاً لحثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه غير موافق على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فيما يتعلق بإخضاع الدفعات التي تمت مقابل الخدمات الفنية إلى شركة (د) لضريبة استقطاع بنسبة (10%) والتي تتعارض مع نسبة (5%) وهي نسبة ضريبة الاستقطاع المقررة تحديداً ، لمثل هذه الأنواع من الدفعات ، في نظام ضريبة الدخل الجديد ، ونلفت الانتباه إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم (10/39) لسنة 1432هـ فيما يخص الاعتراض على نفس الموضوع لسنوات سابقة حيث أنه يرجوع اللجنة إلى صورة العقد المبرم بين شركة (أ) (المكلف) وشركة (د) ، اتضح أن العقد عقد خدمات مساعدة فنية الذي يقع تحت البند (168) من أنظمة الضرائب الجديدة المعلنة بواسطة المرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 10/1/1425هـ والبند (3168) من اللائحة التنفيذية للأنظمة الضريبية الصادرة بواسطة القرار الوزاري رقم (1035) بتاريخ 11/6/1425هـ واستناداً عليه أيدت اللجنة بالإجماع إخضاع الموضوع أعلاه بالسنوات 2002م و2003م والفترة حتى 2004م/7/30 للضريبة على أساس صافي أرباح بنسبة (10%) ونسبة (5%) للمبالغ المسددة بعد 2004م/7/30 ، كما نود أن نلفت الانتباه إلى قرار حديث صدر بواسطة اللجنة الاستئنافية لقضية مماثلة كالآتي : وبما أن الخدمات الاستشارية الفنية مشمولة بنص صريح يحدد نسبة ضريبة الاستقطاع بمعدل (5%) مماثلة للأتعاب الإدارية التي تخضع لضريبة استقطاع بنسبة (20%) أياً كان تم تقديمها بواسطة المكتب الرئيسي أو بواسطة طرف مرتبط أو غير مرتبط ، ويجب عدم القول بأن النص المحدد يقيد النص العام ، وبالتالي وبما أن الخدمات المقدمة هي خدمات فنية واستشارية ، فإن اللجنة مع الرأي الذي يقر إخضاعها لضريبة استقطاع بنسبة (5%) ، وبناءً على ذلك تؤيد مطالبة المكلف بإخضاع دفعات الخدمات الفنية الاستشارية التي تمت إلى المكتب الرئيسي إلى ضريبة استقطاع بنسبة (5%) وليس (10%) وإلغاء حكم لجنة الاعتراض الابتدائية في هذا الصدد" .

وبناءً على القرارات التي تقدمت الإشارة إليها الصادرة عن مختلف لجان الاعتراض وما تقدم من توضيحات فإننا على قناعة تامة وذلك وفقاً لما هو متبع لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل انه في حالة الخدمات الأخرى (كالإيجار والتأمين والفائدة وأتعاب الإدارة والشحن... الخ) مثلاً المدفوعة إلى المنشآت ذات العلاقة غير المقيمة أن الهيئة العامة للزكاة والدخل ستصدر ربطاً

معدلاً لضريبة الاستقطاع بمعدل 0% على المبالغ المدفوعة إلى المنشآت المنتسبة لقاء خدمات المساندة الفنية لأن هذا المعدل قد نصت عليه كل من المادة (٦٣) والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية على التوالي .

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف ذكر ممثليها أنه طبقاً لنص المادة (٦٨/أ:٦) من النظام الضريبي والمادة (١/٦٣) من لائحته التنفيذية فإن المبالغ المدفوعة إلى جهات مرتبطة تستقطع الضريبة عنها بنسبة ١٥% من إجمالي المبالغ المدفوعة لها وهو ما تم تطبيقه على المكلف، هذا بالإضافة إلى أن الشركة لم تقدم نسخه مترجمة من العقود المبرمة مع تلك الجهة وقد تم استئناف القرار الابتدائي أعلاه الصادر في هذه النقطة .

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 إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة "د" (الشريك الأجنبي) مقابل الخدمات الفنية والاستشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) بدلاً من (١٥%) ، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في احتساب ضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥%، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف بموجب خطابها رقم (٢/٦٧٩٥/١٦) وتاريخ ١٤٣٣/١٠/١٥هـ تبين أنها فرضت ضريبة استقطاع على المبلغ المدفوع إلى (جهات مرتبطة) "د" بنسبة ١٥% لعام ٢٠٠٦م واستحق بموجبه ضريبة بمبلغ (٩٩١,٤٤٤) ريال ، باعتبار أن هذا المبلغ مدفوع لجهات مرتبطة ويجب إخضاعها لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% .

وبرجوع اللجنة إلى المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي حددت أن من مصادر الدخل ما نصت عليه في الفقرة (أ-٧) على أنه "مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها" والمادة (٦٨) التي نصت في الفقرة (أ) على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، وعلى الشخص الطبيعي ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية : والمادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي تنص في الفقرة (١) على أنه " يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية :...، "، وكذلك قرار وزير المالية رقم (١٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ الذي نص على تعديل بعض فقرات المواد من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ومنها المادة (٦٣) حيث جاء في الفقرة (ط) تعدل الخاتين (الثانية والثالثة) من الجدول المدرج ضمن نص الفقرة (١) من المادة (٦٣) من اللائحة ليصبح نصها على النحو الآتي : "إتاوة أو ربح ، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة ١٥%، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة ، إيجار ، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري ، أرباح موزعة ، عوائد قروض ، قسط تأمين أو إعادة تأمين ٥%" ، كما أن هذا القرار في البند (ثانياً) منه نص على أن "يبلغ إلى من يلزمه تنفيذه ، ويطبق من تاريخه ، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصبح الربط فيها نهائياً" .

وحيث أن هذه المبالغ مدفوعة لجهة مرتبطة ، وهي الشريك الأجنبي "د" ، وبغض النظر عن طبيعة الخدمة المقدمة فإنها تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥% ، وبناء عليه ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة "د" (الشريك الأجنبي) مقابل الخدمات الفنية والاستشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) بدلاً من (١٥%) وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

البند الخامس : أرباح الأسهم المدفوعة إلى شركة "د) .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٦٦) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح وفقاً لحيثيات القرار .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أنه لا يتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية المؤيد لمعالجة الهيئة العامة للزكاة والدخل بإخضاع دفعات أرباح الأسهم من الأرباح المحققة قبل تنفيذ النظام الجديد إلى ضريبة استقطاع بنسبة (٥%)، و يرغب في تكرار حقيقة أن أرباح الأسهم المدفوعة من الأرباح المحققة قبل ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣ يجب ألا تخضع لضريبة استقطاع طبقاً لنظام الضرائب الجديد، لأن هذه الأرباح قد خضعت من قبل لضريبة دخل عامة بنسبة ضريبة عالية وفقاً للنظام الضريبي القديم تصل حتى (٣٠%) ، وعليه أيضاً وبما أن هذه الأرباح كانت خاضعة للضريبة بموجب نظام الضرائب القديم، فإن نظام الضرائب الجديد لا يمكن تطبيقه على هذه الأرباح .

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف ذكر ممثليها أن هذا البند عبارة عن توزيعات أرباح للشريك الأجنبي تم دفعها بتاريخ ٢٠٠٥/٥/٢٥م وطبقاً للمادة (١٦٣، ١٦٣ج) من اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة فإن الأرباح الموزعة تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% ولا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها كما نصت المادة (٧٤) من اللائحة على أن أحكام ضريبة الاستقطاع تطبق على المبالغ المدفوعة في أو بعد ٢٠٠٤/٧/٣٠م وقد تم توزيع تلك الأرباح في عام ٢٠٠٥م .

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 إخضاع الأرباح الموزعة من الأرباح المحققة قبل ٢٠٠٣/١٢/٣١م لضريبة الاستقطاع ، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في إخضاعها لضريبة الاستقطاع، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين أنها تنص على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام ، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية : والفقرة (٦) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي عرفت المقصود بالأرباح الموزعة ونصت على أنه "أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة ، مع مراعاة الآتي :

أ- لا تخضع لضريبة الاستقطاع توزيعات الأرباح في الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية .

ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال .

ج- لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة" .

وكذلك المادة (٧٤) التي تنص على أنه "تطبق أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام على المبالغ المدفوعة في أو بعد ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م" .

وحيث أن الأحكام النظامية أعلاه ، لم تعتبر سنة أو فترة تحقق الأرباح شرطاً لفرض ضريبة الاستقطاع أو عدمه ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بفرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة في عام ٢٠٠٥م .

البند السادس : غرامة التأخير والعقوبات .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٨) بتأييد الهيئة العامة للزكاة والدخل في فرض غرامة التأخير على الضريبة التي أيدت اللجنة الهيئة في فرضها على المكلف وفقاً لحيثيات القرار ، واستأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وجاءت وجهة نظره بأنه لا يتفق مع قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بتأييد معالجة الهيئة العامة للزكاة والدخل في تطبيق غرامة تأخير ناشئة عن المعالجات المذكورة أعلاه والأخطاء الغير مقصودة .

وباطلاع الهيئة العامة للزكاة والدخل على وجهة نظر المكلف ذكر ممثليها أنه تم فرض غرامة التأخير بواقع ١% من الضريبة الغير مسددة عن كل (٣٠) يوم تأخيراً طبقاً لأحكام المادة (٧٧/أ) من النظام الضريبي والمادة (٦٨/أ: ب، هـ) من لائحته التنفيذية وترى الهيئة سلامة ما قامت به من إجراء .

رأي اللجنة :

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن استئناف المكلف يكمن في طلبه عدم احتساب غرامة تأخير على فرق الضريبة التي شملتها البنود محل استئنافه ، في حين تتمسك الهيئة بفرض غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ التي تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة ، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" ، وتنص الفقرة (ب) من تلك المادة على أنه "علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة ، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمئة (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة وعلى الأخص في الحالات الآتية : ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (٤) التي تنص على أنه "عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة" ، وكذلك المادة (٦٩) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ التي تنص على أنه "تنطبق أحكام غرامة الغش الواردة في الفقرة (ب) من المادة (٧٧) من النظام على المكلف باستقطاع الضريبة في حالة إخفائه معلومات أو تقديمه معلومات غير صحيحة ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع" ، كما أن الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من النظام عرفت المقصود بالضريبة غير المسددة ، حيث نصت على أنه "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة (الستين) من هذا النظام" ، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (٦٨) من النظام على أنه "يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يلي :

١ - ...وتسديد المبلغ المستقطع خلال (العشرة) أيام الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد) ، ونصت الفقرة (١- هـ) من المادة (٦٨) من اللائحة على (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابعة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية ... هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة (بعشرة) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة (٦٨) من النظام ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع" .

وحيث أن ضريبة الاستقطاع التي احتسبتها الهيئة على المبالغ المدفوعة لشركة "ب" مقابل الخدمات الفنية والاستشارية ، وكذلك المبالغ المدفوعة لشركة "د" مقابل الخدمات الفنية والاستشارية والأرباح الموزعة لها (جهات غير مقيمة وليس لها منشأة دائمة

وتحصل على دخل من مصدر في المملكة) ، تحكمها نصوص نظامية واضحة وردت في نظام ضريبة الدخل وفي لائحته التنفيذية، وانتهت هذه اللجنة في هذا القرار إلى تأييد الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع عليها ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي في ما قضى به من تأييد الهيئة في احتساب غرامة التأخير على الضرائب المستحقة على هذه المدفوعات وبنسبة (١%) عن كل (ثلاثين) يوم تأخير على أن يتم احتسابها اعتباراً من تاريخ استحقاقها وحتى تاريخ السداد طبقاً للنظام .

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي :

أولاً : الناحية الشكلية .

قبول الاستئناف المقدمين من الهيئة والمكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة رقم (٩) لعام ١٤٣٥هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

١- رفض استئناف المكلف في طلبه الربط عليه على أساس القوائم المالية المعدلة (المقارنة) بأثر رجعي لعام ٢٠٠٥م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم إضافة فرق الضريبة المسدد بالزيادة عما حمل على مخصص الزكاة والضريبة وعلى قائمة حقوق الملكية لوعائه الزكوي ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٣- رفض الاستئناف المقدمين من الهيئة والمكلف على بند الدفعات التي تمت لشركة "ب)" (جهة غير مقيمة)، وفرض ضريبة استقطاع على كامل هذه الدفعات بنسبة ٥% ، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من فرض ضريبة استقطاع بنسبة ١٥% على ما نسبته (١:١١) من هذه الدفعات .

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة "د)" (جهة مرتبطة) مقابل الخدمات الفنية والاستشارية لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥%) بدلاً من (١٥%) وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٥- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة في عام ٢٠٠٥م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

٦- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير على الضرائب المستحقة على المبالغ المدفوعة لشركة "ب)" مقابل الخدمات الفنية والاستشارية ، والمبالغ المدفوعة لشركة "د)" مقابل الخدمات الفنية والاستشارية والأرباح الموزعة لها ، وتأييد القرار الابتدائي في ما قضى به في هذا الخصوص .

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

إبلاغ القرار .

وبالله التوفيق ،،،