

## (القرار رقم ١٦٤٣ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٥٥٦/ض) لعام ١٤٣٥ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٢/٧ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ الصادر بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف لعام ٢٠٠٧م، وكذلك الربط الضريبي - ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/٢٧ هـ كل من: ... و... و...، كما مثل المكلف ... و... و...

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

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٢٦٨) وتاريخ ١٤٣٥/١/٩ هـ وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة بالقيود رقم (٣٢١) وتاريخ ١٤٣٥/٢/٩ هـ، كما قدم ضماناً بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم (١٣٨٧٣٠) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/١٠ هـ بمبلغ (١٧١,١٤٥,٤٤٨) ريال؛ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها أثناء جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧ هـ تضمنت الإفادة بالآتي:

الزكاة والضريبة المستحقة بموجب الخطاب رقم (١٤٣٥/١٦/٣٦٦٢)	١٧١,٩٧٩,٣٦٥ ريال
وتاريخ ١٤٣٥/٦/٦ هـ	
مبلغ الضمان البنكي المُقدم بتاريخ ١٤٣٥/٢/٩ هـ	١٧١,١٤٥,٤٤٨ ريال
الفرق الذي لم يُقدم	(٨٣٣,٩١٧) ريال
مبلغ الضمان البنكي المُقدم بتاريخ ١٤٣٥/٧/٢ هـ مقدم بعد انتهاء المدة النظامية	٣,٥٥٤,٥١٥ ريال

ووفقًا للصيغة الواردة في الضمان البنكي فإن الهيئة لا تعلم عن الفرق البالغ (٨٣٣,٩١٧) ريال هل هو يخص الزكاة أم أنه يخص ضريبة الاستقطاع؟، وعلى كل حال فإن الاستئناف يكون غير مقبول من الناحية الشكلية؛ فإذا كان الفرق يخص الزكاة الشرعية فالقرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦ هـ و(١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤ هـ حدد ضوابط الاستئناف ومن ضمنها سداد المستحق قبل الاستئناف، أما إذا كان الفرق يخص ضريبة الاستقطاع فإن الاستئناف يكون غير مقبول من الناحية الشكلية طبقًا

للمادة (٦٦/هـ) من النظام الضريبي والمادة (١١/٦١/أ) لعدم سداد كامل ضريبة الاستقطاع والغرامات التي تترتب عليها من تاريخ الاستحقاق المبين في الربط حتى تاريخ السداد.

ورد المكلف على ما ذكرته الهيئة بخطابه المؤرخ في ١٦/٦/١٤٣٧هـ فذكر أن الهيئة في مذكرتها المقدمة أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تطالب برفض استئناف الشركة من الناحية الشكلية لعدم كفاية مبلغ الضمان المقدم لتغطية المبالغ المستحقة على الشركة؛ وفقاً للقرار المستأنف رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤هـ، ويرى أن هذا الادعاء من قبل الهيئة يخالف واقع الحال، فالشركة بعد استلامها القرار الابتدائي بتاريخ ١٥/١/١٤٣٥هـ طالبت بخطابها رقم (٣٦٩٥٦) وتاريخ ١٧/١/١٤٣٥هـ الهيئة بإصدار ربط معدل وفقاً لقرار اللجنة المستأنف، كما قامت الشركة وفقاً لمفهومها كما يقضى به الخطاب الوزاري رقم (٤٦٦/٣) وتاريخ ١٧/١/١٤١٥هـ، بتقديم خطابها رقم (٤٠٠٢٩) وتاريخ ١٠/٢/١٤٣٥هـ مرفقاً معه خطاب الضمان البنكي الصادر من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ٦/٢/١٤٣٥هـ بمبلغ (١٧١,١٤٥,٤٤٨) ريال، وهو عبارة عن مبلغ الزكاة والضريبة والغرامات حسب مفهومها لقرار اللجنة الابتدائية رقم (٥٠) لعام ١٤٣٤هـ، وبعد مرور ما يزيد على خمسة أشهر من صدور قرار اللجنة الابتدائية المستأنف أصدرت الهيئة بخطابها رقم (١٤٣٥/١٦/٣٦٦٢) وتاريخ ٦/٦/١٤٣٥هـ الربط الزكوي الضريبي المعدل بمبلغ (١٧١,٩٧٩,٣٦٥) ريال؛ وبناء عليه قامت الشركة بخطابها رقم (١٥٢٥١) وتاريخ ١/٧/١٤٣٥هـ بتقديم خطاب الضمان البنكي الصادر من البنك (ب) برقم (.....) وتاريخ ٢٤/٦/١٤٣٥هـ الفرق بمبلغ (٣,٥٥٤,٥١٥) ريال، ليصبح إجمالي مبلغ الضمان المقدم (١٧٤,٦٩٩,٩٦٣) ريال، وقد اعترضت الشركة على الربط الزكوي الضريبي المعدل بخطابها رقم (١٥٢٥٣) وتاريخ ١/٧/١٤٣٥هـ وردت الهيئة عليه بخطابها رقم (١٤٣٥/١٦/٦٥٦٥) وتاريخ ٢٠/٩/١٤٣٥هـ، والذي لم تذكره الهيئة في مذكرتها المقدمة أثناء الجلسة) حيث أفادت بأن مبلغ الربط المعدل هو (١٦٩,٤٧٩,٣٦٥) ريال؛ مما يعني أن خطاب الضمان البنكي المقدم مع الاستئناف - خلال المدة النظامية - وقبل صدور الربط الزكوي المعدل يزيد عن المبالغ المستحقة وفقاً لربط الهيئة المعدل، حيث أصبح مبلغ الضمان المدفوع بالزيادة هو (٥,٢٢٠,٥٩٨) ريال وهو ما تطالب الشركة برده؛ وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

### الناحية الموضوعية:

#### البند الثاني: رسوم الرخصة الزائدة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٤) برفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند رسوم الرخصة الزائدة عن ١% بمبلغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريال للحثيات الواردة في هذا القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الخلاف بين الشركة والهيئة ينحصر في معالجة الهيئة لرسوم الرخصة ١%؛ وذلك لكونها نفقة حقيقية مستحقة عن عام ٢٠٠٧م تم احتسابها وفقاً للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٧/٦/١٤٢٨هـ، وقد ذكرت الهيئة بأنها قامت بتطبيق قرار مجلس الوزراء رقم (٢٠٦) واللجنة أيدت وجهة نظر الهيئة في ذلك، والجدول أدناه يوضح طريقة احتساب رسوم الرخصة ١% لكل من الهيئة والشركة والفرق بينهما وذلك على النحو التالي:

بيانات	طريقة احتساب رسوم الرخصة ١% لكل من		المبلغ بالريال
	الهيئة	الشركة	
الإيرادات التشغيلية	٣٣,٥٨١,٢٦٥	٣٣,٥٨١,٢٦٥,٨٠٠	٨٠٠
يطرح رسوم استخدام الشبكات	٤,٢٤٦,٧١٣	٤,٢٤٦,٧١٢,٧٥٤	٢٤٦-

صافي الإيرادات	٢٩,٣٣٤,٥٥٢	٢٩,٣٣٤,٥٥٣,٠٤٦	١,٠٤٦
رسوم الرخصة ١%	٢٩٣,٣٤٥,٥٢	٢٩٣,٣٤٥,٥٣٠	١٠
يضاف تسويات رسوم رخصة (١)	--	١,٧٧١,٨٨٥	١,٧٧١,٨٨٥
إجمالي رسوم الرخصة	٢٩٣,٣٤٥,٥٢٠	٢٩٥,١١٧,٤١٥	١,٧٧١,٨٩٥

وبما أن الشركة قد احتسبت رسوم الرخصة ١% وفقاً للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦)، والذي نص على (أن المقصود بعبارة صافي الإيرادات الواردة في الفقرة (٥) من قرار مجلس الوزراء رقم (٢١٣) وتاريخ ١٤١٨/١٢/٢٣ هـ؛ هو إجمالي الإيرادات التشغيلية من تقديم خدمات ..... تجارياً ناقصاً حقوق الجهات الخارجية والمحلية المتمثلة في (تكاليف التراسل، وتكاليف التجوال الدولي والمحلي، وتكاليف الربط البيني الدولي والمحلي) وأي عنصر آخر يتفق عليه مستقبلاً وزير المالية ووزير ..... بموجب محضر يوضح ذلك بحسب ما تبينه نتائج تسوية هذه الخدمات؛ وبالتالي فإن الفرق أعلاه ومقداره (١,٧٧١,٨٨٥) ريال، عبارة عن رسوم حكومية (رسوم الرخصة) الخاصة بشركة (أ) والناجمة عن طبيعة البنود الواردة في وعاء احتساب صافي الإيرادات التشغيلية الخاضعة لاحتساب رسوم الرخصة، والذي ترتب عليه دفع تلك الرسوم للحكومة من قبل المشغلين المحليين أو الشركة ومن ثم يتم تسويتها بينهم.

وبناء عليه تطالب الشركة بإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به برفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند رسوم الرخص الزائدة عن ١% بمبلغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريال، وإصدار قرار يؤيد الشركة بقبول حسم رسوم الرخصة الزائدة عن ١% المدفوعة في عام ٢٠٠٧م، وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٦/١٦ هـ أن الشركة ترغب في التأكيد على أن هذه الرسوم تم احتسابها وفقاً للمرسوم الملكي رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٤٢٨/٦/١٧ هـ وهي نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتم دفعها للجهة الحكومية من قبل الشركة أو من قبل المشغلين المحليين، وقد أيدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الأولى بالرياض في قرارها رقم (١٩) لعام ١٤٣٦ هـ البند رقم (٣) رسوم الرخصة الزائدة عن (١%) لعام ٢٠٠٩م، حيث نص القرار على ما يلي: (مما يعد نفقة تكبدها المكلف وقابلها بالإيرادات ذات العلاقة ويتفق مع حقوق الجهات الخارجية والمحلية المنصوص عليها في المرسوم الملكي رقم (٢٠٦) بتاريخ ١٤٢٨/٦/١٧ هـ مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المكلف في حسم هذه الرسوم من الربح الخاضع للزكاة).

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على وجهة نظر الهيئة المبينة في القرار الابتدائي التي تضمنت الإفادة بأنه تم التوصل لهذا الفرق كما يلي:

جاء في إيضاح الميزانية رقم (٢١) الفقرة (ب) بأنه يتم تحديد رسوم الرخصة بـ ١% من صافي الإيرادات (حسب التعريف أعلاه)، وبالنظر إلى تعريف صافي الإيراد كما ورد في الإيضاح رقم (٢١) بأنه إجمالي الإيرادات التشغيلية ناقصاً رسوم استخدام الشبكات الخارجية كما تظهر في قائمة الدخل، وقد قامت الهيئة بتطبيق التعريف السابق كما يلي:

إجمالي الإيرادات التشغيلية ٣٣,٥٨١,٢٦٥,٠٠٠ ريال رسوم استخدام الشبكات المحلية والخارجية ٤,٢٤٦,٧١٣,٠٠٠ ريال  
صافي الإيرادات التشغيلية ٢٩,٣٣٤,٥٥٢,٠٠٠ ريال رسوم الرخصة = ٢٩,٣٣٤,٥٥٢,٥٢٠ ريال × ١% = ٢٩٣,٣٤٥,٥٢٠ ريال

يطرح: الرسوم المحملة على الحسابات (٢٩٥,١١٨,٠٠٠) ريال المحمل بالزيادة ١,٧٧٢,٤٨٠ ريال

وهذا الاحتساب مطابق للتعريف الوارد في قرار مجلس الوزراء رقم (٢٠٦) وتاريخ ١٤٢٨/٦/١٧ هـ.

## 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 تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م بغرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧٢,٤٨٠) ريالاً، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذا الفرق لنتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٧م للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن المكلف متفق مع الهيئة وكذلك مع اللجنة الابتدائية بشأن تطبيق معادلة احتساب رسوم الرخصة لعام ٢٠٠٧م، وولافهم ينحصر في عدم اعتماد الهيئة واللجنة هذا الفرق كمصروف في عام ٢٠٠٧م، على الرغم من أنه يعد نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتم دفعها للجهة الحكومية من قبل الشركة أو من قبل المشغلين المحليين.

وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على المستندات المقدمة؛ وحيث إن المكلف قدم المستندات المؤيدة لهذا المصروفات، فإن اللجنة ترى أن هذا البند يُعد من المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٧م؛ وبالتالي تؤيد استئناف المكلف في طلبه اعتماد فرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧١,٨٨٥) ريالاً ضمن مصروفات عام ٢٠٠٧م.

## البند الثاني: ضريبة الاستقطاع.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) برفض اعتراض الشركة على بند ضرائب الاستقطاع بمبلغ (٣,٢٧٩,٩٥٨) ريال للحثيات الواردة في هذا القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن الخلاف ينحصر في قيام الهيئة بإخضاع المبالغ المدفوعة للجهات المستفيدة لضريبة الاستقطاع بمبلغ (٣,٢٧٩,٩٥٨) ريال وذكر أن الهيئة استندت في ذلك إلى الخطابين الوزاريين رقم (٤٢٦٠/١) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٢هـ، ورقم (٤٩٠٦/١) وتاريخ ١٤٣٠/٦/٣هـ، اللذان يلزمان الشركة بسداد مبلغ الضريبة المستقطعة على الخدمات الهاتفية الدولية، وذكر المكلف أن لجنة الاعتراض الابتدائية الثانية أيدت الهيئة بإخضاع استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل لضريبة الاستقطاع بمبلغ (٣,٢٧٩,٩٥٨) ريال، واستندت في ذلك إلى المادة (٦٨/أ) من النظام والى المادة (٥١/٦٣) من اللائحة التنفيذية، وكذلك استندت إلى خطاب وزير المالية رقم (٤٢٦٠/١) وتاريخ ١٤٢٦/٤/٢٢هـ المبلغ بتعميم الهيئة رقم (٩/٣٢٥٦) وتاريخ ١٤٢٦/٦/٢٨هـ، وترى الشركة بأن هذه المبالغ المدفوعة لا تخضع لضريبة الاستقطاع لأنها لا تعد متحققة من مصدر في المملكة؛ لكون ممارسة العمل في هذه الحالة تم بالكامل خارج المملكة؛ ولأنها أيضاً لا تندرج ضمن الخدمات الفنية أو الاستشارية، وأضاف المكلف في هذا الخصوص الآتي:

إن هذه المدفوعات لقاء استئجار ساعات أو دوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل من منظمات دولية مثل ..... وشركات أجنبية، وتقوم شركة (أ) بسداد المبالغ المستحقة لهذه المنظمات الدولية والشركات الأجنبية لقاء استئجار الساعات المذكورة، سواء تم تقديم خدمات هاتفية دولية أم لا، كما أن المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٦٨) من النظام الضريبي اعتمدت على الفقرتين (٨/١) من المادة (٥) من النظام؛ وذلك من أجل أن يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وحيث فسرت المادة (٥) من النظام مصدر الدخل بأنه الدخل الذي نشأ عن نشاط تم في المملكة أو مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة؛ ولذلك لا بد أن تنطبق الفقرتان (٨/١) من المادة (٥) من النظام مصدرية الدخل على الخدمات الواردة في المادتين (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٦٨) من النظام الضريبي وهو أمر لا ينطبق على استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل، حيث إنها تمت بالكامل خارج المملكة، ولا تعتبر دخلاً متحققاً من مصدر في المملكة، وهي أيضاً ليست من الخدمات الفنية والاستشارية وهذا ما أبدته الهيئة من خلال الآتي:

خطابها رقم (٩/٤١٦٤) وتاريخ ١٤٢٥/٩/٣هـ الجوابي لاستفسار الشركة عن خدمات التدريب، حيث قضى بأن خدمات التدريب التي تمت بالكامل خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع لأنها ليست خدمات فنية أو استشارية وتمت خارج المملكة، إجابة الهيئة على السؤال رقم (٨٨) في موقعها الإلكتروني والذي جاء فيه (س: هل هناك دفعات مقابل خدمات مقدمة من جهات غير مقيمة وليس لها منشأة دائمة لا تخضع لضريبة الاستقطاع؟، ج: الدفعات مقابل الخدمات التي تتم بالكامل خارج المملكة بخلاف الخدمات الفنية والاستشارية لا تخضع لضريبة الاستقطاع).

كما نصت الفقرة (ب) من المادة رقم (٥) من النظام على ما يلي (لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره) وتعتبر خدمات الاستئجار لدوائر في الأقمار الصناعية أو الإنترنت أو الكوابل البحرية التي ربطت عليها الهيئة خدمات تمت بالكامل خارج الحدود الإقليمية للمملكة؛ وبالتالي لا تخضع لضريبة الاستقطاع بغض النظر عن واقعة السداد.

كما أن الفقرة (٥) من المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية نصت على (يقصد بخدمات الاتصال الهاتفية الدولية: أي مبالغ مدفوعة إلى جهة غير مقيمة مقابل خدمات متعلقة بتقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة)، وهذا يؤكد أن المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٦٨) من النظام الضريبي تنطبق على الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات ..... الهاتفية الدولية داخل المملكة؛ حيث تخضع للنظام الضريبي السعودي، أما الجهات الأجنبية التي تقدم خدمات ..... الهاتفية الدولية خارج المملكة فلا تخضع لضريبة الاستقطاع.

كما أن أحكام المادة (الأولى) والمادة (السادسة) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على الدفعات المذكورة باعتبارها ليست مدفوعة مقابل دخل محقق من مصادر في المملكة كما أن الخدمة المتعلقة بها لم تتم ممارستها بالكامل أو جزء منها في المملكة.

كما أن أحكام المادة (٣/٥) من اللائحة التنفيذية لا تنطبق على الدفعات المذكورة باعتبار أن الدفعات متعلقة بخدمات إيجار ساعات ودوائر موجودة بالكامل خارج المملكة وليست خدمات فنية أو استشارية، وأن المنظمات المستخدم دوائرها أو ساعاتها لا يوجد لها أي معدات أو محطات داخل المملكة أو في مجالها الجوي؛ وبالتالي لا ينطبق عليها أي من شروط وأحكام المنشأة الدائمة الواردة في المادة (الرابعة) من نظام ضريبة الدخل الجديد، وخطاب وزير المالية ما هو إلا ردًا على خطاب رئيس الشركة رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٢٩/٢/١٠هـ، كما أن خطاب وزير المالية ليس منشأ لواقعة ضريبة جديدة وليس معدلاً لتشريع قائم؛ حيث إنه لم يُحدث تغييراً في اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ؛ لذا لا يجوز الاحتجاج به، كما أن هذه الخدمات عبارة عن عملية استئجار وهي عملية مستقلة بذاتها؛ أي أن الشركة سوف تدفع قيمة الإيجار سواء تم تمرير خدمات هاتفية أم لا، ومحاولة إخضاع هذه الخدمات لضريبة الاستقطاع من جانب الهيئة سيؤدي إلى تحميل شركة (أ) أعباء ضريبية لا تستند إلى نظام، علماً بأن الشركة مكلف زكوي، وإن هذه الخدمات ليست خدمات فنية أو استشارية وتمت بالكامل خارج المملكة، مع العلم بأنه تم فرض ضريبة استقطاع على جهات مقيمة وجهات تتبع دولاً لديها اتفاقيات نافذة لمنع الازدواج الضريبي مع المملكة.

وبناء عليه تطالب الشركة بإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به من رفض اعتراض الشركة بالأغلبية على بند ضرائب الاستقطاع بمبلغ (٣,٢٧٩,٩٥٨) ريال، وتطالب إصدار قرار يؤيد مطلبها بعدم إخضاع القيمة الإيجارية لضريبة الاستقطاع، وأضاف المكلف بخطابه المؤرخ في ١٤٣٧/٦/١٦هـ أن اللجنة الاستئنافية في قرارها رقم (١٢٤٤) ورقم (١٢٦٦) لعام ١٤٣٤هـ اعتبرت خدمة استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل أنها خدمة استئجار؛ وهذا يتفق مع وجهة نظر الشركة، ويكمن الخلاف في أن اللجنة الاستئنافية اعتبرت أن خدمة الإيجار لممتلكات منقولة تمت في المملكة من خلال النهايات الطرفية للكوابل أو أجهزة الاستقبال والإرسال الموجودة في المملكة، وقد أكدت الشركة أن ملكية الأجهزة الموجودة بالمملكة؛ إذ لو أن ملكية هذه الأجهزة للشركات المالكة للأقمار الصناعية والكوابل البحرية؛ فإنه يتوجب عليها الحصول على الرخص اللازمة

لمزاولة النشاط في المملكة؛ وبناء عليه فإن ادعاء الهيئة بوجود استقطاع الضريبة على هذه الشركات غير صحيح لاختلاف التكييف الضريبي لها من حيث الإقامة؛ حيث تعتبر في هذه الحالة شركات مقيمة تخضع لضريبة الدخل.

كما أن هذه الساعات والدوائر هي ممتلكات غير منقولة - كوابل بحرية تحت الماء بالمياه الدولية أو دوائر في أقماع صناعية خارج الغلاف الجوي - حيث يعتبر أي أجهزة أو معدات يتم دفنها تحت الأرض أو تحت سطح المياه بأنها أجهزة أو معدات غير منقولة؛ وبالتالي فإن عملية الاستئجار لممتلكات غير منقولة تمت بالكامل خارج المملكة ولا ينطبق عليها نص الفقرة (ع) من (أ) من المادة (5) من النظام (يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات التالية: ع- إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة).

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٧/٢٧هـ تضمنت الإفادة بأنه سبق أن بحثت اللجنة الاستئنافية هذا الموضوع لذات الشركة للأعوام ٢٠٠٤م و٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وأصدرت قرارها رقم (١٢٤٤) ورقم (١٢٦٦) لعام ١٤٣٤هـ، ثم تظلمت الشركة عليهما فصدرت الدائرة الإدارية الرابعة والخامسة مؤيدتين لإجراء الهيئة، ثم استأنفت الشركة هذه الأحكام فصدرت محكمة الاستئناف بتأييد الأحكام الابتدائية وقدمت الهيئة صورة منها.

### 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 إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقماع الصناعية والإنترنت والكوابل لضريبة الاستقطاع، في حين تتمسك الهيئة بخضوع هذه المبالغ المدفوعة لضريبة الاستقطاع للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

ومما سبق يتضح أن الاستئناف يتعلق بضريبة الاستقطاع التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقماع الصناعية والإنترنت والكوابل، والتي يرى المكلف أنها منفذة بالكامل خارج المملكة ولا تعد متحققة من مصدر في المملكة، وفي هذا الخصوص فإن اللجنة بعد اطلاعها على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وعلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين لها أن الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه (يجب على كل مقيم سواء كان مكلِّفًا أو غير مكلِّف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية: وتم تحديد سعرها وفقًا لطبيعة الأعمال والخدمات، 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 وفقًا للأسعار التي تم تحديدها وفقًا لطبيعة الأعمال والخدمات، كما حددت المادة (٥) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (٥) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققًا من مصدر في المملكة.

وترى اللجنة أن تحديد مدى خضوع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع من عدمه يستلزم معرفة عدة أمور من أهمها طبيعة الأعمال أو الخدمات المقدمة وهل الدخل المتحقق من ذلك العمل أو الخدمة يعد من الدخول المتحققة من مصدر في المملكة؟ وهل هو خاضع للضريبة بموجب نصوص النظام أم لا؟

ومن خلال مراجعة اللجنة للربط الضريبي للعام المنتهي في ٢٠٠٧/١٢/٣١م الذي تضمن احتساب ضريبة الاستقطاع يتضح إخضاع الهيئة المبالغ المدفوعة لنسبة ٥% على أساس أنها مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية.

وبعد رجوع اللجنة لنص الفقرة (أ) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل المتضمنة (يجب على كل مقيم سواء كان مكلّفًا أو غير مكلّف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغًا ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقًا للأسعار الآتية:

١- إيجار... ٥%.

وكذلك لنص الفقرة (٤) من (أ) من المادة (٥) من النظام المتضمنة (يعد الدخل متحققًا من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: ٤- إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة)، وكذلك لنص المادة (٦) من اللائحة التنفيذية المتضمنة (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)، وتطبيقًا لهذه النصوص فإن اللجنة ترى أن طبيعة الأعمال المقدمة محل الاستئناف عبارة عن إيجار، حيث تتمثل في استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل وهي مستخدمة في المملكة من قبل المكلّف بشكل مباشر من خلال النهايات الطرفية للكوابل أو أجهزة الاستقبال والإرسال الموجودة في المملكة، أو بشكل غير مباشر من خلال الاتصال عن بعد، مما ترى معه اللجنة أن الدخل المتحقق للجهات غير المقيمة مقابل الاستئجار يعد دخلًا متحققًا من مصدر في المملكة؛ وبالتالي فهي من الدخول الخاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة ٥% باعتبارها نشأت عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة؛ وبناءً عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلّف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد الهيئة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال عام ٢٠٠٧م مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقمار الصناعية والإنترنت والكوابل.

## 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 الثانية بالرياض رقم (00) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه اعتماد فرق رسوم الرخصة الزائدة عن ١% البالغ (١,٧٧١,٨٨٥) ريالاً ضمن مصروفات عام ٢٠٠٧م وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من تأييد الهيئة في فرض ضريبة استقطاع بنسبة ٥% على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال عام ٢٠٠٧م مقابل استئجار ساعات ودوائر في الأقماع الصناعية والإنترنت والكوابل.

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

القرار.

وبالله التوفيق،،،