

(القرار رقم (1793) الصادر في العام 1439هـ)

في الاستئناف رقم (1912/ض) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/1/5هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (22) وتاريخ 1437/1/1هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة (الهيئة العامة للزكاة والدخل حالياً) 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 (3321) وتاريخ 1370/1/1هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (80) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (6) لعام 1436هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على شركة (المكلف) وتحديداً ضريبة الاستقطاع التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة للأعوام من 2005م حتى 2011م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/8/14هـ كل من: ... و.... كما مثل المكلف

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 (6) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (1437/2/42) وتاريخ 1436/3/3هـ وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (151) وتاريخ 1437/4/10هـ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من الهيئة مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند: ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة وغرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/1) بقبول اعتراض المكلف بالأغلبية على فرض ضريبة الاستقطاع على المدفوعات مقابل استخدام قواعد المعلومات وغرامة التأخير للحيثيات الواردة في القرار.

استأنفت الهيئة هذا البند من القرار فذكرت أنه بالإضافة إلى ما تم إيضاحه أمام اللجنة الابتدائية توضح الهيئة أن شركة (أ) أفادت في الصفحة الخامسة من خطاب اعتراضها بما نصه "أن دخول المشتركين لهذه المواقع للحصول على المواد العلمية وهذه تتم من داخل المملكة فقط عند اشتراكهم في المكتبة الالكترونية" ودور شركة (أ) كوسيط بين الجهات الداخلية في السعودية ومنها جهات حكومية مثل الجامعات وبين الجهة المقدمة للخدمة خارج المملكة , حيث تقوم الجهة المستفيدة من الخدمة بدفع قيمة تلك الخدمة لشركة (أ) وبعد ذلك تقوم الشركة بأخذ عمولتها عن تلك الخدمة (كوسيط) وتحويل باقي المبلغ للجهة المقدمة للخدمة خارج المملكة , واستناداً إلى المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي عرفت الإتاوة بأنها" الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها والتي تشمل ولا تقتصر على حقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصميم والأسرار الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والمعرفة وأسرار التجارة والأعمال والشهرة والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية" وذلك باعتبار أن استخدام قواعد المعلومات تندرج تحت المعرفة الفنية ضمن تعريف الإتاوة المشار إليه في نص المادة السابق ذكرها مما يؤكد صحة إجراء الهيئة .

وبعد اطلاع المكلف على استئناف الهيئة قدم ممثلها مذكرة مؤرخة في 14/8/1438هـ تضمنت الإفادة بأن مدفوعات الكتب والدوريات العلمية الالكترونية (المسماة قواعد المعلومات أو المكتبة الالكترونية) التي ترى الهيئة إخضاعها لضريبة الاستقطاع، تتمثل في بيع الكتب الالكترونية بشكل مباشر والدوريات والمجلات العلمية في صيغة الكترونية عن طريق اشتراك في الخدمة المقدمة التي تمكن المستخدمين من الاستفادة منها لذا فهي بمثابة سلع، حيث تقوم بتوريد مبيعاتها للعملاء بأي من الطرق الآتية:

1- الطريقة الأولى تتمثل في توريد الكتب والدوريات والمجلات العلمية عن طريق استيرادها من المورد الخارجي في صورة مطبوعات أو اقراص مضغوطة (cd) ويتم شحنها للشركة بطرق الشحن العادية سواء جواً أو بحراً وهذه المنتجات معفاة من الرسوم الجمركية وبعد استلامها يتم توريدها للعملاء الشركة.

2- الطريقة الثانية ظهرت هذه الطريقة نتيجة التطور في شبكات الانترنت وعمليات التجارة الالكترونية ووسائل الاتصالات السريعة حيث يقوم بإرسالها في صورة مطبوعات على ما يسمى المكتبة الالكترونية وللعملاء اللذين يشترون منتجات المورد الأجنبي من الشركة حق الدخول إلى المكتبة وتصفحها وطباعة ما يلزمهم من المادة العلمية ولهم الحق في طلب نسخ مطبوعة من هذه الكتب والدوريات والمجلات العلمية والشركة تقوم باستيرادها من المورد الخارجي وتسليمها للعميل.

وعليه فإن هذه المدفوعات لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وهو ما سبق أن بيناه بوضوح للهيئة، وقبلت به وفقاً لما تلقيناه منها بخطاب الفرع رقم (2499/246/7) وتاريخ 1435/7/13هـ والمشار فيه إلى خطاب مدير عام الهيئة رقم (16/3858) وتاريخ 1435/6/14هـ، وهو أيضاً ما قدرته اللجنة الابتدائية الثانية، باعتبار أن استخدام قواعد المعلومات يختلف اختلافاً جديراً عن استخدام قواعد البيانات المستخدمة في البرامج والنظم مثل (Oracle) التي تخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع.

أما ما استندت إليه الهيئة في استئناها من أن استخدام قواعد المعلومات يندرج تحت المعرفة الفنية ضمن تعريف الإتاوة المشار إليه في المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل فإن ذلك مجرد اجتهاد ينقصه الدليل، وحتى مع هذا الافتراض فإن مسألة إخضاع استخدام تلك المعرفة مرتبط بأسلوب ووسيلة الحصول عليها وحدود التصرف فيها فإذا كان الحصول عليها والمحاسبة بشأنها وأسلوب استخدامها وعدم تملكها والتصرف فيها يتم وفقاً للضوابط والأساليب المماثلة لما يدفع عنه إتاوة استوجب أن تخضع لضريبة الاستقطاع أما إذا كان الغرض من تلك المشتريات الاتجار بها وإعادة بيعها بالسعر الذي يتم الاتفاق عليه مع العملاء والاستفادة منها من خلال الاساليب التي أوضحناها والتي تم النص عليها في الاتفاقيات الموقعة مع ناشري وبائعي تلك الكتب والمجلات الالكترونية فإنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع مثلها مثل أي بضاعة يتم استيرادها بغرض بيعها وهو ما صرحت عنه الهيئة رسمياً عند اجابتها على الاسئلة الأكثر شيوعاً وهو أيضاً ما اشعرتنا به رسمياً بخطابها انف الذكر الذي كان مبنياً على الدراسة التي انتهت إليها الادارة القانونية بالهيئة، يضاف إلى ما ذكر أن ما يتم دفعه في العقود الخاضعة لضريبة الاستقطاع يمثل في العادة سعراً رمزياً لاستخدام براءة الاختراع أو غيرها من أي منتج فكري أو معرفي أو صناعي أو غير ذلك مما ورد في المادة الأولى من النظام ولا يساوي قيمة كاملة لما يتم استخدامه وهذا بعكس الاتفاقيات التي تم تنفيذها مع الاطراف ذات الشأن والتي توضح بشكل صريح دفع قيمة كاملة لتلك الكتب والمجلات الالكترونية مما يخرجها تماماً عما يستوجب دفع إتاوة مقابلها.

وتعزيزاً لوجهة نظره قدم المكلف عدة اتفاقيات، نصت صراحة على كيفية وأسلوب وآلية التعامل مع تلك الاطراف فيها وحدود وواجبات والتزامات كل طرف وهي تُظهر بشكل واضح في موادها وشروطها أن نوعية التعاقد تتمثل في بيع تلك الشركات لبعض منتجاتها علينا وأنها سنقوم ببيعها تحت مسئوليتنا وبالأسعار الملائمة للسوق المحلي مما يؤكد أن طبيعة تلك العقود ونشاطها يتمثل في بيع تلك الكتب والمجلات والمنتجات الإلكترونية الأخرى عن طريق الاشتراك في الخدمة المقدمة التي تمكن المستخدمين من الاستفادة منها مما تعد معه تلك العمليات بيعاً لسلع ومنتجات مثلها مثل أي بضاعة يتم استيرادها بغرض بيعها وبالتالي عدم خضوعها لضريبة الاستقطاع.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة تأييدها في احتساب واستقطاع ضريبة من المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة مقابل

استخدام قواعد المعلومات ، وتأييدها في احتساب غرامة تأخير سداد الضرائب الناتجة عنها ، في حين يتمسك المكلف بعدم خضوع هذه المدفوعات لضريبة الاستقطاع وعدم خضوع الضرائب الناتجة عنها لغرامة تأخير السداد ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبرجع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وإلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ تبين أن الفقرة (ج) والفقرة (د) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل التي حددت الأشخاص الخاضعون للضريبة تنص على : 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 ، كما أن الفقرة (1) والفقرة (2) من المادة (الأولى) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على : 1- تطبيق 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 ، 2- 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 (68) من النظام فيخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للقواعد التي حددتها تلك المادة ، كما تبين أن الفقرة (أ) من المادة (68) 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 والاستشارية التي حددت بنسبة 5% ، والإتاوة التي حددت بنسبة 15% ، والدفعات الأخرى التي حددت بنسبة 15% ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية تقضي بأن يخضع غير المقيم 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 الخدمات الفنية والاستشارية والتي تم تحديد سعرها بنسبة 5% ، والإتاوة التي تم تحديد سعرها بنسبة 15% ، والدفعات الأخرى التي تم تحديد سعرها بنسبة 15% ، وتبين أن المادة (الأولى) من النظام عرفت الإتاوة "بأنها الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية ، أو الحق في استخدامها ، والتي تشمل 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 علمية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية" ، كما أن الفقرة (3) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية عرفت المقصود بالخدمات الفنية أو الاستشارية فنصت على "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 البيولوجية أو الصناعية ، والخدمات الاستشارية ، أو الإشرافية ، أو مقابل الخدمات الهندسية مهما كان نوعها ، بما في ذلك المخططات المتعلقة بها" ، كما حددت المادة (5) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (5) من اللائحة التنفيذية الحالات التي يعد فيها الدخل متحققاً من مصدر في المملكة فنصت الفقرة (أ) من المادة (5) من نظام ضريبة الدخل على "يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية : ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (1/أ) إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة ، وفي الفقرة (5/أ) إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة ، وفي الفقرة (8/أ) مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة ، وفي الفقرة (10/أ) إذا كان الدخل يعود إلى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة ، بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابهه للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة ، والدخل الناشئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يوديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة أو نشاط مشابه له ، كما نصت المادة (5) من اللائحة التنفيذية على تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة ، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة ومن ضمنها ما ورد في الفقرة (3) :

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.

والفقرة (7) التي نصت على "لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة".

ونصت المادة (6) من اللائحة التنفيذية على "تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية :

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".

ومما سبق يتضح أن الاستئناف المقدم من الهيئة يتعلق بضريبة الاستقطاع التي تم احتسابها على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من 2005م حتى 2011م مقابل استخدام حقوق فكرية وقواعد المعلومات (التي يتم من خلالها بيع الكتب والدوريات والمجلات العلمية الالكترونية في صورة مطبوعات أو أقراص مضغوطة أو عن طريق اشتراك في الخدمة المقدمة التي تمكن المستخدمين من الاستفادة منها من خلال استخدام التقنيات الحديثة) والتي ترى الهيئة خضوع المبالغ المدفوعة مقابلها للضريبة بنسبة 15% باعتبارها "إتاوة" مقابل استخدام حقوق فكرية ، في حين يرى المكلف عدم خضوعها للضريبة لأنها بمثابة سلع (بضاعة) يتم استيرادها من المورد الخارجي في صورة مطبوعات أو اقراص مضغوطة ومن ثم بيعها وتسليمها لعملاء الشركة ، أو بيعها وتسليمها لعملاء الشركة من خلال التقنيات الحديثة - شبكات الانترنت وعمليات التجارة الالكترونية ووسائل الاتصالات

السريعة . حيث يقوم المورد الخارجي بإرسالها على ما يسمى المكتبة الالكترونية في صورة مطبوعات للعملاء - الذين يشترون منتجات المورد الأجنبي من الشركة عن طريق الاشتراك في الخدمة المقدمة والحصول على حق الدخول إلى المكتبة الالكترونية وتصفحها وطباعة ما يلزمهم من الكتب والمجلات والمواد العلمية ، وترى اللجنة أن تحديد ما إذا كانت المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة تخضع للضريبة من عدمه يستلزم معرفة 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 ، وبعد دراسة اللجنة للموضوع واطلاعها على البيانات والمستندات المقدمة بما في ذلك الكشوف التفصيلية بالمبالغ المستحقة والمسددة لجهات غير مقيمة خلال الأعوام من 2005م حتى 2011م ، وصورة الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة للأعوام المذكورة والذي بموجبه تم احتساب ضريبة الاستقطاع والذي يتضمن اسم الجهة والمبلغ المدفوع وطبيعة الأعمال والخدمات المقدمة والنسبة التي تم احتسابها ، وكذلك الاتفاقيتين الموقعيتين بين المكلف والجهتين غير المقيمة وهي شركة (ب) ، وشركة (ج) - ، تبين أن الاتفاقية الموقعة بتاريخ 2004/4/1م مع شركة (ب) تنص على "تبيع شركة (ب) إلى شركة (أ) ، وتبيع شركة (أ) وتسوقها في الشرق الأوسط ، وتشمل المنتجات المعلومات الرقمية في اسطوانات وأشرطة ممغنطة والمنتجات عبر الانترنت ، وبمجرد أن تشتري شركة (أ) تلك المنتجات تضع السعر الذي تجده مقبولاً لدى السوق ، و شركة (أ) عن تزويد شركة (ب) باسم العميل المتوقع وعنوانه والتاريخ لجميع الطلبات ، وتكون أيضاً مسؤولة عن جميع الرسوم الجمركية ، و يتم الدفع عن طريق شركة (أ) لشركة (ب) في غضون فترة تسعين يوم من تاريخ صدور فاتورة شركة (ب) ، ويعتبر دفع العملاء لشركة (أ) ليس من مسؤولية شركة (ب) ، وتحفظ شركة (ب) بحقها في فرض فائدة على شركة النظم عن أي طلب لم يتم استلام مبلغه في غضون التسعين يوم من تاريخ الفاتورة المشار إليها أعلاه ، وأن شركة (ب) ستزود شركة النظم بمخزون من الأقراص الممغنطة لشرح وبيع المنتجات وينطبق ما دُكر في الاتفاقية أعلاه على الاتفاقية الموقعة مع شركة (ج) للمعلومات بتاريخ 2011/2/21م ، وبما يتضح معه أن الخدمات المقدمة من الشركتين المذكورتين أعلاه تعد وتصنف على أنها مقابل استخدام حقوق فكرية تدخل في تعريف الإتاوة ، كما أن شركة (أ) (المكلف) تعد وسيطاً بين كل من الجهات غير المقيمة وهي شركة (ب) وشركة (ج) من جهة والمستفيد النهائي من جهة أخرى مقابل نسبة من الإيرادات ، لأن المكلف يقوم بمساعدة مشتركيه في الحصول على حق استخدام الكتب والمجلات العلمية وكذلك حق استخدام قواعد المعلومات عن طريق الاشتراك في الخدمة والدخول على المواقع الإلكترونية للشركتين المقيمة غير

(كجهة مرخص لها) وليس كمالك لحق استخدام المواقع الإلكترونية على شبكة الإنترنت كما أن واقع الحال يقضي بأن الخدمات المقدمة من شركتي (ب) و(ج) تتمثل في قيام المكلف بتسويق وبيع المنتجات "الحقوق الفكرية" المملوكة لهاتين الشركتين لمستخدمين نهائيين داخل المملكة .

وبناءً عليه وتطبيقاً للنصوص النظامية المذكورة انفاً ، وحيث اتضح للجنة أن طبيعة الأعمال والخدمات المقدمة من الشركتين غير المقيمة وهي شركة (أ) وشركة (ب) تكيف بأنها مقابل استخدام حقوق فكرية "إتاوة" وحيث أن الدخل المتحقق للجهات غير

المقيمة لقاء تقديم مثل هذه الخدمات عبر الوسائل الالكترونية الحديثة يُعد دخلياً متحققاً من مصدر في المملكة، فهو بالتالي من الدخول الخاضعة لضريبة الاستقطاع وبنسبة 15% كونها مدفوعة كإتاوة. لذا تؤيد اللجنة استئناف الهيئة في طلبها إخضاع المبالغ المدفوعة لشركة "ب) وشركة "ج)" لضريبة الاستقطاع.

وفيما يتعلق بغرامة تأخير سداد الضريبة المستحقة فإنه يرجع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/1/15هـ وإلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) من النظام نصت على أنه "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة ، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع 1% من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" ، كما أن الفقرة (ج) من المادة (76) 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" .

ونصت المادة (68) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ في الفقرة (ب/1) على "1- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية :

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة (الثامنة والستين) من النظام ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع" .

ونصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية للنظام على "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي ، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة "2" من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد" ، ونصت الفقرة (د/2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية على "تعد المستحقات نهائية في الحالات التالية : د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم" .

وحيث ترى اللجنة أن تحديد طبيعة الخدمات المقدمة بموجب العقود الموقعة مع شركة "ب) وشركة "ج)" كما هو موضح انفاً محل خلاف حقيقي في وجهات النظر حيث ترى الهيئة بأنها مقابل استخدام حقوق فكريّة "إتاوة" بينما يرى المكلف أنها أعمال توريد

غير خاضعة للضريبة وحيث انتهت اللجنة في هذا القرار إلى تكييف الخدمات المقدمة بموجب هذه العقود على أنها مقابل "إتاوة" ، فإن الضرائب الناتجة عن إخضاع المبالغ المدفوعة لقاء تلك الخدمات تخضع لغرامة التأخير بنسبة 1% عن كل (30) يوم تأخير على أن يبدأ احتسابها من التاريخ الذي يصبح فيه هذا القرار نهائياً وفقاً للفقرة (د/2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل .

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستثنائية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (6) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً: الناحية الموضوعية.

أ- تأييد استئناف الهيئة في طلبها إخضاع المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة (شركة ب) وشركة (ج) مقابل استخدام حقوق فكرية "إتاوة" لضريبة الاستقطاع بنسبة 15%، للحيثيات الواردة في هذا القرار، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- احتساب غرامة تأخير سداد ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة بنسبة 1% عن كل ثلاثين يوم تأخير على أن يبدأ احتسابها من التاريخ الذي يصبح فيه هذا القرار نهائياً.

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

وبالله التوفيق،