القرار رقم (1840) الصادر في العام 1439هـ

في الاستئناف رقم (1797/ض) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 1439/3/23هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 1436/11/9هـ ، وقامت اللجنة

خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام رقم (5) لعام 1436هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف للأعوام من 2004م حتى 2013م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 1438/12/29هـ كل من : .....و..... و..... ،

كما مثل المكلف: ..... و.....

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

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (5) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (48/500) وتاريخ 1436/5/18هـ، وقدم استئنافه المقيد لدى اللجنة برقم (151) وتاريخ 1436/7/17هـ، كما قدم ضماناً بنكياً بالمبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيا الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

بند: استرداد مبالغ ضريبة الاستقطاع المدفوعة بالزيادة من ديسمبر 2004م إلى يناير 2013م .

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً) بتأييد الهيئة في رفض استرداد ضريبة الاستقطاع عن الفترة من ديسمبر 2004م حتى يناير 2013م.

استأنف المكلف القرار فيما قضى حيال هذا البند وذكر أنه طبقا للمادة (1/63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد أن ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية يجب احتسابها بنسبة 5% وليس 15% ولكن ، وكما أكدت الهيئة مراراً و تكراراً بأنه في حالة الخدمات الفنية المقدمة من قبل جهات منتسبة ، فإن ضريبة الاستقطاع يجب أن تحتسب بنسبة 15% وبناءً على ذلك ، ومن أجل تفادي التعرض لغرامة التأخير ، تم سداد ضريبة استقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية المقدمة من قبل جهات منتسبة بنسبة 15% "مع الاحتجاج" وذكر أنه في جميع إقرارات استقطاع الضريبة للفترة من ديسمبر 2004م إلى يونيو 2008م يسجل احتجاجه ويفيد الهيئة بأن ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من قبل جهة مرتبطة يتم سدادها بنسبة 15% "مع الاحتجاج" وذكر بأن القرار الوزاري رقم (1776) الصادر بتاريخ 1435/5/18هـ يؤكد موقفه بأن ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% كانت منطبقة على مبالغ الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات مرتبطة قبل تاريخ 1435/5/18هـــ الموافق (19/مارس/2014م) وأن صدوره برهان واضح على أن ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% كانت منطبقة على المبالغ المذكورة أعلاه والتي دفعت قبل 1435/5/18هـــ الموافق (19/مارس/2014م) حيث تم تعديل المادة (63) من اللائحة التنفيذية اعتباراً من 1435/5/18هـ لتغيير نسبة ضريبة الاستقطاع من 5% إلى 15% وهذا التعديل للمادة (63) من اللائحة التنفيذية يبرهن بشكل جلي على أن نسبة ضريبة الاستقطاع 15% لم تكن منطبقة على تلك الدفعات قبل التعديل ، وكما هو معلوم فإن الإجراء الاعتيادي المتبع لدى الهيئة ولجان الاعتراض والاستئناف هو تطبيق التعليمات الجديدة من تاريخ صدورها وليس بأثر رجعي ، ولا يخفى أن التطبيق بأثر رجعي للقرار الوزاري رقم (1776) يؤدي إلى معاملة غير متساوية في الربط الضريبي للمكلفين لمدة عشر سنوات تبدأ من تاريخ إصدار اللائحة التنفيذية بتاريخ 1425/6/25هـ الموافق (15/أغسطس/2004م) إلى تاريخ إصدار القرار الوزاري رقم (1776) وهو 1435/5/18هـــ الموافق (2014/3/19م) فالمكلفين الذين تم استكمال الربط الضريبي عليهم قبل صدور القرار الوزاري لا يخضعون لأحكامه ، والمكلفين الذين تأخر الربط الضريبي عليهم لحين صدوره بسبب إجراءات الدارسة لدى الهيئة ولجان الاعتراض والاستئناف، عليهم تطبيق أحكام هذا القرار ، ولتجنب عدم المساواة في المعاملة بين المكلفين الذي لا تسمح به الشريعة الاسلامية ولا الأنظمة الضريبية فإن القرارات والخطابات الوزارية لا تطبق بأثر رجعي ، فالقرار الوزاري رقم (26) وتاريخ 143/1/19هـــ ورد فيه أن الالتزام الضريبي على المقاولين الكويتيين لجميع السنوات السابقة لتاريخ القرار الوزاري تتحملها الدولة بينما يتحمل المقاولون الكويتيون التزام ضريبة الاستقطاع لما بعد صدور القرار الوزاري ، وهذا الإجراء من قبل

حكومة المملكة يثبت بوضوح أن المكلف يجب أن لا يتحمل أي أعباء ضريبية نتيجة التطبيق بأثر رجعي لأي تغيير في النظام الضريبي .

وقد نشـرت الهيئة في تعميمها رقم (9/37) بتاريخ 1420/6/9هـــ تعليمات وزير التجارة بتطبيق أحكام خطاب وزير المالية والاقتصاد الوطني رقم (3506/3) المؤرخ في 1419/12/28هـــ على الحسابات المقدمة بعد تاريخ الخطاب المذكور أعلاه وليس على الســنوات الســابقة له بما في ذلك الحالات التي هي قيد الدراســة لدى لجان الاعتراض الابتدائية، كما أن أي قرار أو تعميم وزاري يجب ألا يطبق بأثر رجعي لأ نه يســفر عن معاملة غير متســاوية بين المكلفين.

وعلى أساسه تم طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المدفوعة بالزيادة على الخدمات الفنية المقدمة من قبل جهة مرتبطة غير مقيمة بموجب الخطاب رقم (2431-13ب) ورفضــت الهيئة هذا الطلب بموجب الخطاب رقم (1434/23/6991) وتاريخ 1434/9/13هـ.

وفي ضوء التوضيحات المفصلة أعلاه، نأمل من اللجنة بالإيعاز إلى الهيئة باسترداد ضريبة الاستقطاع المدفوعة بالزيادة على المبالغ المدفوعة إلى جهة مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية واستشارية، وكذلك دفع تعويض بواقع 1% على كل (30) يوم من تاريخ تقديم طلب الاسترداد حتى دفع مبلغ الاسترداد من قبل الهيئة.

وباطلاع ممثلو الهيئة ذكروا أنه بالنسبة لسعر الضريبة يتبين ما يلي:

1-أن المبالغ المدفوعة للجهات المرتبطة غير المقيمة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% طبقاً للمادة (68) من النظام الضريبي والمادة (63) من اللائحة التنفيذية.

2- نظام ضريبة الدخل نص في الفقرة (أ/6) من المادة (68) على أن تستقطع الضريبة من أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا يتجاوز ســعر الضــريبة 15% مما يعني أن النظام أعطى اللائحة التنفيذية تفســير المقصــود بالدفعات الأخرى , فجاءت الفقرة (1) من المادة (63) منها وفرقت بين الخدمات التي تدفع للمركز الرئيس أو شــركة مرتبطة ، ونصــت على خضوعها للضريبة بنسبة 15% دون تحديد طبيعة تلك الخدمات مما يعني أن النص جاء مطلقاً لينطبق على أي نوع من الخدمات المؤداة , حيث وردت كلمة خدمات في البند الأول من المادة (63) من اللائحة التنفيذية غير معرفة بأل , والأصــل في النكرة أنها تفيد العموم , مما يعني أن كل ما يمكن تصــنيفه على أنه خدمات من جهة مرتبطة غير مقيمة يخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% وبين تلك الخدمات التي تقدم من جهة غير مرتبطة فتخضع للضريبة

بنسبة 5% إذا كانت ذات طبيعة فنية أو استشارية , وعليه فإن الخدمات الفنية والاستشارية تندرج ضمن مفهوم الخدمات المطلقة فتخضع بنسبة 15% .

لكل ما تقدم ترى الهيئة عدم وجود مبالغ ضـريبية مسـددة بالزيادة بحجة أن المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل الخدمات الفنية والاستشارية تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة 15%.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاسـتئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومسـتندات ، تبين أن الاسـتئناف يكمن في طلب المكلف استرداد الفرق بين المسدد بنسبة 15% والمسدد بنسبة 5% من ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل الخدمات الفنية أو الاسـتشـارية خلال الأعوام من 2004م حتى 2013م ، في حين ترى الهيئة عدم وجود مبالغ ضريبية مسددة بالزيادة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبرجوع اللجنة إلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (68) تنص على أنه "يجب على كل مقيم سـواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضـى هذا النظام ، وعلى المنشـأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصـدر في المملكة اسـتقطاع ضـريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسـعار الآتية :... وأي دفعات تحددها اللائحة التنفيذية على أن لا يتجاوز سـعر الضريبة 15%" , كما تبين أن الفقرة (هـ) من المادة (68) تنص على أنه "...إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقاً لأحكام هذه المادة تكون تلك الضريبة نهائية , مع مراعاة عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت عنه الضريبة , وعدم إعادة أي مبالغ سددت كضريبة وفقاً لهذه المادة" .

وباطلاع اللجنة على القرار الوزاري رقم (1776) وتاريخ 1435/5/18هـ بشأن تعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية تبين أنه ورد فيه ما نصـه "أولاً: ط- تعدل الخانتين الثانية والثالثة من الجدول المدرج ضـمن نص الفقرة (1) من المادة (الثالثة والستين) من اللائحة ليصبح نصهما على النحو الآتي:

أتاوة أو ريع , دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة .	%15
خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة ، إيجار , تذاكر طيران أو شـحن جوي أو بحري , أرباح موزعة , عوائد قروض , قسـط تأمين أو إعادة تأمين .	%5

ثانياً: يبلغ هذا القرار إلى من يلزم لتنفيذه، ويطبق من تاريخه، بما في ذلك الحالات المعترض عليها والتي لم يصـــبح الربط فيها نهائياً".

وعليه فإن اللجنة تطبيقاً لهذه النصـــوص ترى خضـــوع المبالغ المدفوعة لجهة مرتبطة غير مقيمة مقابل خدمات فنية أو اسـتشـارية لضـريبة اسـتقطاع بنسـبة 15% ولذلك ترفض اللجنة بالأغلبية اسـتئناف المكلف في طلبه اسـترداد الفرق بين المسدد بنسبة 15% والمسدد بنسبة 5% من ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل الخدمات الفنية أو الاستشارية خلال الأعوام من 2004م حتى 2013م.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاســـتئناف المقدم من المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضـــريبية الابتدائية بالدمام رقم (5) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه استرداد الفرق بين المسدد بنسبة 15% والمسدد بنسبة 5% من ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات مرتبطة غير مقيمة مقابل الخدمات الفنية أو الاســـتشـــارية خلال الأعوام من 2004م حتى 2013م، وتأييد القرار الابتدائي فيما 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 ،،،