

ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (IR-2020-72) | الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-1776-2018)

لجنة الاستئناف الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات الزكاة وضريبة الدخل

المفاتيح:

ضربيـة - ضريـة الاستـقطـاع - مـركـز رئـيـسي خـارـج المـمـلـكـة / فـرع دـاخـل المـمـلـكـة - غـرـامـة تـأـخـير سـدـاد الـضـرـبـة - ما يـرـتـبط بـالـأـصـل يـأـخـذ حـكـمـه.

الملخص:

بما أبدته من أقوال وآراء عند نظر النزاع، وترى عدم سلامة احتجاج المستأنفة باتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية إيطاليا؛ لتعلق تلك الاتفاقية بضرائب الدخل - دلت النصوص النظامية على اعتبار فرع الشركة الموجود داخل المملكة منشأة دائمة لغير مقيم، وأن المبالغ التي يدفعها هذا الفرع إلى الشركة الأم خارج المملكة تعد دخلاً متلققاً من مصدر في المملكة يخضع للضرائب التي منها ضريبة الاستقطاع، وأن مناطق التزام المستأنفة أمام الهيئة بأدائها هو تحقق واقعة الدفع الفعلي أو ما يقوم مقامه، وأن غرامة التأخير تعد فرعاً من أصل، ويلحقها ما يلحق هذا الأصل، وأنه يترتب على عدم استحقاق الضريبة سقوط الحق في غرامة التأخير في سداد الضريبة - ثبتت للدائرة الاستئنافية أن المستأنفة (أ) هي عبارة عن فرع داخل المملكة، وأن المركز الرئيس (ب) موجود خارج المملكة، وبالتالي فإنهما في نظر النظام ليسا كياناً واحداً، وإنما هما كيانان اثنان، وثبتت لها أنه لا يوجد سند صريح في اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية إيطاليا يمنع وجود وتجوب ضريبة الاستقطاع متى تحقق مناطها، وثبتت لها عدم تحقق واقعة الدفع الفعلي من المستأنفة الفرع (أ) إلى المركز الرئيس (ب)، وإنما تم قيد المبلغ محل الخلاف كمبلغ مستحق، وثبت لها أن غرامة التأخير التي تم فرضها على المستأنفة في البند الثاني هي نتيجة تبعية للبند الأول. مؤدي ذلك: نقض القرار لبند فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس (ب) إلى فرع المستأنفة (أ) لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٢م، وتقرير عدم توجب توريد المستأنفة لضريبة الاستقطاع، ونقض القرار لبند فرض غرامة التأخير على البند الأول لعامي الخلاف ٢٠١٣م و٢٠١٢م، وتقرير عدم توجبها لسقوط أصلها.

المستند:

- المادة (٤)، (ج/٥)، (٧٩) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٥٠/١٠/١٥) وتاريخ (١٤٥٠/١٠/١٥) هـ.

الواقع:

الحمد لله وحده، والصلوة والسلام على من لا نبيّ بعده:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٢٠/١٤/٢٠١٤هـ الموافق ٢٠٠٩/٠٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بمقرها في مدينة الرياض؛ للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ٤/٢٣/٤٣٧هـ الموافق ٢٠١٦/٠٢/٢٠٢٠م، من/ شركة (...) - فرع السعودية)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (٥) لعام ٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٢٦/٣٢) المقام من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراف المكلف/ ... - فرع السعودية شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- ١- رفض اعتراف المكلف على فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المقيدة لحساب شركة ... (المركز الرئيس): للحيثيات الواردة في القرار.
- ٢- انتهاء الخلاف في بند فرض ضريبة استقطاع بنسبة (٥٪) على شركة (...): للحيثيات الواردة في القرار.
- ٣- انتهاء الخلاف في بند عدم حسم رصيد ضريبة الدخل الدائم المسدود بالزيادة لصالح الشركة بناءً على الإقرار الضريبي المعدل للعام ٢٠١٢م، من مستحقات الدخل لعام ٢٠١٣م: للحيثيات الواردة في القرار.
- ٤- رفض اعتراف المكلف على فرض غرامة تأخير السداد: للحيثيات الواردة في القرار.

وحيث لم يلقي هذا القرار قبولاً لدى المدعية (شركة ... - فرع السعودية) بخصوص البند المعتبر عليها، تقدمت إلى الدائرة بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

أن المكلف يعترض على فرض ضريبة الاستقطاع عن العامين ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، المقدرة بحسب ما ذكره المستأنف في لائحته بمبلغ (٦١٨٢,٧٦٧) ريالاً، شاملة ضريبة الاستقطاع قيد الاستئناف وغرامات التأخير ذات العلاقة التي يعترض عليها أيّضاً، وذلك استناداً إلى ما يراه من عدم أحقيّة المطالبة بفرض ضريبة الاستقطاع المطالب بتوريد مبالغها على نحو ما جاء في القرار محل الطعن، بالنظر إلى أن الهيئة اعتمدت في مطالبتها له بتلك المبالغ باعتبارها مدفوعة من جهة مقيمة إلى جهة غير مقيمة، مقابل خدمات فنية واستشارية، وحيث يرى المستأنف بشأنها عدم جواز إخضاع تلك المبالغ الممثلة للخدمات التي قدمت للفرع من المركز الرئيس؛ لأنه يرى أن المنشأة الدائمة هي المركز الرئيس نفسه الذي يخضع لضريبة الدخل وليس الفرع، بالنظر إلى أن الفرع ليس إلا ممثلاً وامتداداً لتلك المنشأة الدائمة التي تمارس النشاط في المملكة من خلال مكان دائم، كما أن التكاليف المتکبدة قيد الاعتراف تتمثل في رواتب وأجور للموظفين الذين يعملون في المركز الرئيس، وليس الهدف منها تقديم خدمات إلى المركز المسجل في المملكة لكي تخضع لضريبة الاستقطاع، فتلك الأعمال المنجزة للعملاء في المملكة تم تنفيذها بالكامل خارج المملكة. وعليه، فتلك التكاليف يجب أن تعامل معاملة تكاليف أي جهة مقيمة، من حيث عدم خضوعها لضريبة الاستقطاع؛ لعدم دفعها لجهة غير مقيمة. وعلى فرض وجود ضريبة استقطاع على المبالغ محل الخلاف، فإن نسبة الاستقطاع عن المبلغ ستكون بواقع (٥٪) وليس (١٤٣٥)، لأن القرار الوزاري قد عدل تلك النسبة في عام ١٤٣٥هـ وجعل المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس من الفرع خاضعة لضريبة الاستقطاع بتلك النسبة؛ مما يجعل ذلك القرار مستحدثاً لضرائب جديدة، على غير ما جاء به النظام. كما أن اتفاقية الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية إيطاليا، تبين عدم خضوع تكاليف المركز الرئيس المتعلقة بإيراداته والمصرح عنها في إقرار الفرع المسجل في المملكة لضريبة الاستقطاع، على أساس ما هو مفهوم من المادة (٩) من الاتفاقية؛ مما يؤكد أن المركز الرئيس والفرع لأغراض تلك الاتفاقية يُعدان كياناً واحداً. وعليه، فلا توجد ضريبة استقطاع متوجبة على التعاملات التي تم بينهما، وأن الشركة

كذلك قد خضعت لما يتحقق به الأزدواج الضريبي، حيث إن الهيئة أضمنت الربح لضريبة الدخل، وأضمنت الربح لضريبة الاستقطاع، وأنه لو تم التسليم جدلاً بأدبيات الهيئة في قيام الفرع بتوريد المبالغ المدفوعة كتكاليف للمركز الرئيس خاضعة لضريبة الاستقطاع، فإن ذلك لا ينسجم مع ما قرره النظام باعتبار أن ضريبة الاستقطاع يتم توريدتها عند الدفع، وليس بمجرد قيدها كمصاروف مستحق. كما يعترض الفرع كذلك على بند غرامات التأخير عن البنود التي أيدت اللجنة الابتدائية بها الهيئة؛ وذلك لأن الهيئة لم تحتسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في بنود الاعتراض إلا بعد مرور سنوات عديدة، وأن الفرع كان بإمكانه تجنب غرامة التأخير لو تم إخباره بالربط بعد انتهاء السنة المالية مباشرة، وأن منشأ غرامة التأخير كان بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والفرع لعدم وضوح الأنظمة المتعلقة بضريبة الاستقطاع، إضافة إلى أن هناك قرارات صادرة عن اللجنة الاستثنافية قضت باحتساب غرامة تأخير السداد من تاريخ صدور القرار النهائي، وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

وحيث أطلعت الدائرة على رد الهيئة على استئناف المكلف من خلال ما احتواه ملف القضية، وقد تبين من ذلك الرد طلب الهيئة تأييد ما انتهى إليه القرار الابتدائي من نتيجة، وتمسكتها بما أبدته من أقوال وآراء عند نظر النزاع، وأنها ترى عدم سلامية احتجاج المكلف بالاستناد إلى اتفاقية منع الأزدواج الضريبي الموقعة بين المملكة العربية السعودية وجمهورية إيطاليا، بالنظر إلى أن ما تشمله تلك الاتفاقية يتعلق بضرائب الدخل طبقاً لأحكام المادة (٢) والمادة (٧) من الاتفاقية، في حين أن ضريبة الاستقطاع من إجمالي المبلغ المقطوع بالنسبة المقررة.

وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الشركة المستأنفة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة؛ الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً؛ لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في لائحة الاستئناف، وحيث إنه بعد النظر في مجمل دفع المدفوع المستأنف، وتأمل الدائرة لها بخصوص البنود المعتبر عليها؛ فقد خلصت الدائرة بشأنها إلى الآتي:

ا- فيما يخص اعتراف المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس للأعوام ٢٠١٢م و ٢٠١٣م، حيث كان مرتكز استئناف المكلف قائماً على أساس رؤيته في عدم توجب ضريبة الاستقطاع أصلًا عن المبالغ المدفوعة، باعتبار أن فرع الشركة في المملكة والمركز الرئيس هما كيان واحد وليس كيانين اثنين؛ وبالتالي لم يكن هناك أداء لأموال للشركة المكلفة -من وجهة نظره- من طرف آخر، خصوصاً وأن تلك المبالغ كانت نظير رواتب وأجور موظفي المركز الرئيس، وليس في مقابل خدمات يقدمها المركز الرئيس إلى فرعه في المملكة، ومن ثم لا تعد إيرادات للمركز الرئيس حتى تخضع لضريبة الاستقطاع. ويحيط إن مثل هذا الادعاء لا يتوافق مع حقيقة ما قرره النظام الضريبي في اعتباره أن فرع الشركة يعد في نظر النظام منشأة دائمة لغير مقيم، بموجب ما قررته المادة (الخامسة) من النظام التي قضت بشكل صريح باعتبار الدخل متحققاً من مصدر في المملكة؛ وبالتالي يخضع للضرائب الواردة في النظام، التي من ضمنها ضريبة الاستقطاع التي ينزع فيها المكلف، حيث ورد في الفقرة (ج) من المادة آنفة الذكر أن يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة (... المبلغ الذي تدفعه منشأة دائمة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيمة). كما نصت المادة (الرابعة) من النظام على أن من ضمن الأشخاص الخاضعين لأحكام الضريبة: المنشأة الدائمة التي تأخذ شكل فرع لشركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة. وعليه، فإن ضريبة الاستقطاع تكون واجبة التوريد من قبل المكلف عند تحقق قيام ذلك الفرع بأداء ودفع مبالغ المركز الرئيس مقابل خدمات استفاد منها الفرع في تنفيذ أعماله في المملكة، ولا ينال من ذلك ادعاء المستأنف بأن تلك المبالغ عن الخدمات كانت أجوراً ورواتب لموظفيه وعمال لدى المركز الرئيس، ما دام أن الفرع قد طلب أداء أعمال يستفيد منها وقيّدت لديه كمبالغ مستحقة للمركز الرئيس. وأما ما أثاره المستأنف من أن القرار لم يناقش توجب هذه الضريبة بالنظر إلى ما تتضمنه اتفاقية منع الازدواج الضريبي بين المملكة وإيطاليا، فإن الدائرة لم تجد فيما ذكره المستأنف في هذا الصدد أي سند صريح في تلك الاتفاقية يمنع وجود وتوجب ضريبة الاستقطاع، وأن ما تناوله تلك الاتفاقية فيما أثاره المستأنف مرتبط بالضرائب الخاصة بالأرباح ومعالجة عدم الازدواج في جيابتها بين البلدين، وكيفية التعامل مع المصاريف التي تتحملها وتكتبد بها المنشأة عند تحديد مقدار تلك الأرباح. والحاصل أنه لما كانت ضريبة الاستقطاع غير مرتبطة بتحقق الأرباح، وإنما يكون موجب أدائها تحقق واقعة الدفع للمبالغ من جهة مقيمة إلى جهة أخرى غير مقيمة لأجل أعمال تنفذ في المملكة، يترتب عليها تحقق مصدرية الدخل على النحو السابق بيانه دونما اشتراط لوجود الموظفين أو العمال من الجهة غير المقيمة داخل المملكة لتنفيذ تلك الأعمال؛ أي دون اشتراط الوجود المادي للشخص المؤدي للخدمة، على نحو ما قررت ذلك المادة (الخامسة) من اللائحة. ويحيط كان الأمر كما ذكر، فإن دفع المستأنف على الصورة التي ذكرها لا يقوم على سند من النظام.

وأما ما ذكره المستأنف من أن ضريبة الاستقطاع -على النحو الذي تطالب به الهيئة

والذي قضى به القرار الابتدائي- هي في واقعها ضريبة غير نظامية؛ لكونها تستند إلى قرار وزاري استحدث ضرائب لم ينص عليها النظام في توصيفه لها، ولا في النسب المقررة عنها، وحيث إن مثل هذا الدفع لا يقوم على سبب صحيح يسنده بالنظر إلى أن النظام أعطى للائحة تحديد أي دفعات أخرى تتوجب عليها ضريبة الاستقطاع، بشرط عدم تجاوز سعر الضريبة مقدار (١٥٪)، وحيث إن تلك اللائحة وتعديلاتها قد جرت على وفق ما قرره النظام كأداة لتعديلها بموجب ما قررته أحكام المادة (٧٩) من النظام الضريبي؛ وعليه فإن دفع المستأنف في هذا الشأن يكون حريًّا بالالتفات عنه.

غير أنه بعد النظر فيما تضمنه النظام الضريبي من شروط وأوضاع واضحة لتحديد توجب قيام من يتعين عليه توريد مبلغ ضريبة الاستقطاع عن المبالغ المدفوعة للمكلف خارج المملكة، يتبيّن أن واجب أداء ذلك المبلغ وتوريده إلى الهيئة لا يكون إلا بتحقق الدفع الفعلي، أو ما يقوم مقامه كالتسوية بين المركز الرئيس والفرع، أو المقاصة، أو أي وسيلة أخرى يتحقق بها إبراء الذمة من تلك المبالغ المدفوعة من قبل طالب الخدمة عنها إلى الجهة غير المقيمة المؤدية للخدمة له. وحيث كان الثابت من القرار محل النزاع الركون إلى اعتبار استحقاق ذلك المبلغ من فرع الشركة غير المقيمة إلى المركز الرئيس للشركة غير المقيمة بمجرد قيده كمبلغ مستحق دون ثبوت ما يتحقق به الدفع بالمبلغ، أو ما يقوم مقام عملية الدفع؛ وعليه فإن مبالغ ضريبة الاستقطاع المطلوب توريدها من المستأنف لم يتحقق موجب أدائها منه للهيئة عن الأعوام محل الخلاف، ما دام أن واقعة الدفع لها لم تتحقق على النحو السابق بيانه، مما يتربّ عليه تأييد وجهة نظر المستأنف في عدم أحقيّة الهيئة في توريده لمبالغ تلك الخدمات المقيدة لديه كاستحقاق واجب التوريد في الأعوام محل الخلاف.

٢- فيما يخص بند (غرامة التأخير)، وحيث يسأل المكلف بشأنها طالبًا رفض القرار الابتدائي لاعتراضه على إلزامه بدفع غرامة التأخير عن البنود التي أيدت اللجنة الابتدائية بها الهيئة في فرض تلك الغرامة، وحيث تقرّر لدى هذه الدائرة عدم توجب توريده المستأنف لمبلغ ضريبة الاستقطاع عن العامين محل الخلاف ٢٠١٢م و٢٠١٣م، على نحو ما جاء تفصيله في البند الأول من هذا القرار، مما تنتهي معه الدائرة إلى نقض القرار الابتدائي بخصوص ذلك البند، وتأييد وجهة نظر المكلف بشأنه، وعدم توجب غرامة التأخير تبعًا لذلك.



القرار:

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ... - فرع السعودية، سجل تجاري رقم (...) ورقم مميز (...), ضد القرار رقم (٥) لعام ١٤٣٧هـ الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض.

ثانياً: وفي الموضوع:

١- قبول استئناف المكلف فيما يخص فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس للأعوام ١٤٠٢م و١٤١٣م، وتقرير عدم توجب توريد المكلف لضريبة الاستقطاع المطالب بأدائها عن المبالغ محل الخلاف لعامي ١٤٠٢م و١٤١٣م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الخصوص؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

٢- عدم توجب غرامة التأخير المدكوم بها في القرار الابتدائي؛ لسقوط أصلها بقبول الدائرة لاستئناف المكلف عدم توجب توريد ضريبة الاستقطاع محل الخلاف؛ للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.