

## 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:

ضريبة - ضريبة الاستقطاع - مركز رئيسي خارج المملكة/ فرع داخل المملكة - غرامة تأخير سداد الضريبة - ما يرتبط بالأصل يأخذ حكمه.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار لجنة الفصل بشأن ضريبة الاستقطاع وغرامة التأخير الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م - اعترضت المستأنفة أمام اللجنة الاستئنافية بشأن بند فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس (ب) إلى فرع المستأنفة (أ) لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وبند فرض غرامة التأخير على البند الأول لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م - أسست المستأنفة اعتراضها على بند فرض ضريبة الاستقطاع على أساس عدم توجب ضريبة الاستقطاع أصلاً عن المبالغ المدفوعة من المستأنفة (أ)، والذي يعد فرعاً موجوداً في المملكة، إلى المركز الرئيس (ب) الموجود خارج المملكة، وكلاهما كيان واحد وليس كيانين اثنين، خصوصاً أن تلك المبالغ كانت نظير رواتب وأجور موظفي المركز الرئيس (ب) ولم تكن مقابل خدمات تم تقديمها، وبالتالي لا تعد إيرادات للمركز الرئيس (ب) حتى تخضع لضريبة الاستقطاع. كما أن نسبة الاستقطاع -على فرض وجود ضريبة الاستقطاع على المبالغ محل الخلاف- يتعين أن تكون بواقع (٥%) وليس بواقع (١٥%). كما أنه من شأن فرض ضريبة الاستقطاع أن يتحقق ازدواج ضريبي لفرضها على ذات الأرباح التي تخضع لضريبة الدخل؛ وذلك كله يتعارض مع اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية إيطاليا. وبالنسبة لبند فرض غرامة تأخير، أسست المدعية اعتراضها على أن المستأنف ضدها لم تحسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في بنود الاعتراض إلا بعد مرور سنوات عديدة، وأن منشأ غرامة التأخير كان بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين المستأنف ضدها وبين المستأنفة الفرع (أ) نتيجة لعدم وضوح الأنظمة المتعلقة بضريبة الاستقطاع، ويضاف إلى ذلك أن هناك قرارات استئنافية قضت باحتساب غرامة تأخير السداد من تاريخ صدور القرار النهائي، وليس من تاريخ تقديم الإقرار - أجابت المستأنف ضدها بأنها تؤيد ما انتهى إليه القرار المطعون عليه، وتتمسك

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 دخلًا متحققًا من مصدر في المملكة يخضع للضرائب التي منها ضريبة الاستقطاع، وأن مناط التزام المستأنفة أمام الهيئة بأدائها هو تحقق واقعة الدفع الفعلي أو ما يقوم مقامه، وأن غرامة التأخير تعد فرعًا من أصل، ويلحقها ما يلحق هذا الأصل، وأنه يترتب على عدم استحقاق الضريبة سقوط الحق في غرامة التأخير في سداد الضريبة - ثبت للدائرة الاستئنافية أن المستأنفة (أ) هي عبارة عن فرع داخل المملكة، وأن المركز الرئيس (ب) موجود خارج المملكة، وبالتالي فإنهما في نظر النظام ليسا كيانًا واحدًا، وإنما هما كيانان اثنان، وثبت لها أنه لا يوجد سند صريح في اتفاقية منع الازدواج الضريبي المبرمة بين المملكة وجمهورية إيطاليا يمنع وجود وتوجب ضريبة الاستقطاع متى تحقق مناطها، وثبت 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. مؤدى ذلك: نقض القرار لبند فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس (ب) إلى فرع المستأنفة (أ) لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وتقرير عدم توجب توريد المستأنفة لضريبة الاستقطاع، ونقض القرار لبند فرض غرامة التأخير على البند الأول لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وتقرير عدم توجبها لسقوط أصلها.

### المستند:

- المادة (٤)، (٥/ج)، (٧٩) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ.

### الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤٢/٠١/١٤هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/٠٢م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بمقرها في مدينة الرياض؛ للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ ١٤٣٧/٠٤/٢٣هـ الموافق ٢٠١٦/٠٢/٠٢م، من / شركة (... - فرع السعودية)، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية في الرياض رقم (٥) لعام ١٤٣٧هـ، الصادر في الاعتراض رقم (٢٦/٣٢) المقام من المستأنف في مواجهة الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي قضى القرار الابتدائي فيها بما يأتي:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على المبالغ المقيدة لحساب شركة ... (المركز الرئيس)؛ للحثيات الواردة في القرار.

٢- انتهاء الخلاف في بند فرض ضريبة استقطاع بنسبة (٥%) على شركة (...); للحثيات الواردة في القرار.

٣- انتهاء الخلاف في بند عدم حسم رصيد ضريبة الدخل الدائم المسدد بالزيادة لصالح الشركة بناءً على الإقرار الضريبي المعدل للعام ٢٠١٢م، من مستحقات الدخل لعام ٢٠١٣م؛ للحثيات الواردة في القرار.

٤- رفض اعتراض المكلف على فرض غرامة تأخير السداد؛ للحثيات الواردة في القرار.

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

أن المكلف يعترض على فرض ضريبة الاستقطاع عن العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م، المقدرة بحسب ما ذكره المستأنف في لائحته بمبلغ (٦,١٨٢,٧٦٧,١٣) ريالاً، شاملة ضريبة الاستقطاع قيد الاستئناف وغرامات التأخير ذات العلاقة التي يعترض عليها أيضاً، وذلك استناداً إلى ما يراه من عدم أحقية المطالبة بفرض ضريبة الاستقطاع المطالب بتوريد مبالغها على نحو ما جاء في القرار محل الطعن، بالنظر إلى أن الهيئة اعتمدت في مطالبته 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 المتكبدة قيد الاعتراض 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 (١٥%)؛ 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 مستحجاً 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 يُعدَّان كياناً واحداً. وعليه، فلا توجد ضريبة استقطاع متوجبة على التعاملات التي تتم بينهما، وأن الشركة

كذلك قد خضعت لما يتحقق به الازدواج الضريبي، حيث إن الهيئة أخضعت الربح لضريبة الدخل، وأخضعت الربح لضريبة الاستقطاع، وأنه لو تم التسليم جدلاً بأحقية 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 توريدها عند الدفع، وليس بمجرد قيدها كمصرف 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 إخطاره 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 الاستئنافية قضت باحتساب غرامة تأخير السداد من تاريخ صدور القرار النهائي، وليس من تاريخ تقديم الإقرار.

وحيث اطلعت 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، وتمسكها بما أبدته من أقوال وآراء عند نظر النزاع، وأنها ترى عدم سلامة احتجاج المكلف بالاستناد إلى اتفاقية منع الازدواج 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 التي تفرض على غير المقيم ترتبط بالدخل المحقق من مصدر في المملكة، وتستقطع من إجمالي المبلغ المقطوع بالنسب 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 المستأنف، وتأمل الدائرة لها بخصوص البنود المعترض عليها؛ فقد خلصت الدائرة بشأنها إلى الآتي:

١- فيما يخص اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية المقدمة من المركز الرئيس للأعوام ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وحيث كان مركز استئناف المكلف قائمًا 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، خصوصًا 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. وحيث 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 قرره المادة (الخامسة) من النظام التي قضت بشكل صريح باعتبار الدخل متحققًا 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 آفة الذكر أن يعد الدخل متحققًا 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 للمركز الرئيس مقابل خدمات استفاد منها الفرع في تنفيذ أعماله في المملكة، ولا ينال من ذلك ادعاء المستأنف بأن تلك المبالغ عن الخدمات كانت أجورًا ورواتب لموظفين 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 جبايتها بين البلدين، وكيفية التعامل مع المصاريف التي تتحملها وتكبدتها المنشأة عند تحديد مقدار تلك الأرباح. والحاصل أنه لما كانت ضريبة الاستقطاع غير مرتبطة بتحقيق 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. وحيث 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 قرره أحكام المادة (٧٩) من النظام الضريبي؛ وعليه فإن دفع المستأنف في هذا الشأن يكون حريًا 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، يتبين أن واجب أداء ذلك المبلغ وتوريده إلى الهيئة لا يكون إلا بتحقيق الدفع الفعلي، أو ما يقوم مقامه كالتسويات في الحسابات 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 يترتب عليه تأييد وجهة نظر المستأنف في عدم أحقية الهيئة في توريده لمبالغ تلك الخدمات المقيدة لديه كاستحقاق واجب التوريد في الأعوام محل الخلاف.

٢- فيما يخص بند (غرامة التأخير)، وحيث يستأنف 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 تقرر لدى هذه الدائرة عدم توجب توريد 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 ٢٠١٢م و٢٠١٣م، وتقرير عدم توجب توريد المكلف لضريبة الاستقطاع المطالب بأدائها عن المبالغ محل الخلاف لعامي ٢٠١٢م و٢٠١٣م، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الخصوص؛ للأسباب والحجيات الواردة في هذا القرار.

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

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**