(قرار رقم (١١) لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف/ الشركة (ب)

برقم (٣٦/٥)

على الربط الزكوي للأعوام من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م

بسم الله والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، وبعد:

فإنه بتاريخ ١٤٣٧/٤/٢هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة في مصلحة الزكاة والدخل بالرياض، وذلك للبت في اعتراض المكلف/ الشركة (ب)، المحال إلى اللجنة بخطاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٦/١٦/١٩٢٢ وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٥هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ١٤٣٧/٣/٢هـ كل من..... ،..... و..... كما مثل المكلف كل من.....،..... و..... و..... بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

وبعد الاطلاع على ملف القضية، قررت اللجنة البت في الاعتراض على النحو الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٣/١٦/٣٤٩٧ وتاريخ ١٤٣٣/٦/٤هـ، فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٣/١٦/٢١٤١٥ وتاريخ ١٤٣٣/٧/٢هـ، وتم الربط المعدل بخطاب المصلحة الصادر برقم ١٤٣٥/١٦/٢٧٠٣ وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٧هـ، فاعترض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ١٤٣٥/١٦/١٤٦٣٣ وتاريخ ١٤٣٥/٥/٤هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

فيما يلي وجهة نظر كل طرف حول الاعتراض، ومن ثم رأي اللجنة.

١ - استثمارات في سندات التنمية الحكومية.

أ) وجهة نظر المكلف:

١ - أن الفروقات التي وردت في الربط الضريبي، والتي قامت من خلاله المصلحة بتعديل صافي الربح المعدل، أدت إلى تعديل الوعاء الزكوي وفرض زكاة إضافية بما قيمته ٢١٤،٥٧٩ ريال، عن الأعوام ٢٠٠١م و ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م، وقد وضحنا وجهة نظرنا على تلك الفروقات في تلك الفقرة.

٢ - لم تعترف المصلحة بكامل قيمة الاستثمار في سندات التنمية الحكومية وصناديق أخرى كبنود جائز حسمها من الوعاء الزكوي بمبلغ ٣١٩،٧٣٩،١٥١ ريال و٤٣٨،٩٤٢،٨١٩ ريال و٢٦٦،٦٧٨،١٠٨ ريال للأعوام ٢٠٠١م و٢٠٠٢م و٢٠٠٣م على التوالي،

وهذا ينافي إجراءات تحديد الوعاء الزكوي حسب أنظمة مصلحة الزكاة والدخل، والتي تمنح الشركة حق خصم السندات الحكومية من الوعاء.

وعليه، نأمل إعادة النظر في الربط الزكوي، والذي ترتب عليه زكاة إضافية على الشركة بمبلغ ٦،٣٩٤،٧٨٣ ريال، و٨،٧٧٨،٨٥٦ ريال، و٥،٣٣٣،٥٦٢ ريال للأعوام ٢٠٠١م و٢٠٠٢م و٢٠٠٣م على التوالي.

ب) وجهة نظر المصلحة:

البنـــــد / الأعـــوام	(المبلغ بالريال)		
	٢٠٠١م	**٢٠٠٢م**	**٢٠٠٣م**
استثمارات في سندات التنمية الحكومية	٢٨٢،٢٣٩،١٥١	٤٠١،٤٤٢،٨١٩	٢٢٩،١٧٨،١٠٨
استثمارات في الصناديق الاستثمارية	٣٧،٥٠٠،٠٠٠	٣٧،٥٠٠،٠٠٠	٣٧،٥٠٠،٠٠٠
الإجمـــــالي	٣١٩،٧٣٩،١٥١	٤٣٨،٩٤٢،٨١٩	٢٦٦،٦٧٨،١٠٨
ما يخص الجانب الزكوي ٨٠%	٢٥٥،٧٩١،٣٢١	٣٥١،١٥٤،٢٥٥	٢١٣،٣٤٢،٤٨٦
قيمة الفروقات الزكوية	٦،٣٩٤،٧٨٣	٨،٧٧٨،٨٥٦	٥،٣٣٣،٥٦٢

- **استثمارات في سندات التنمية الحكومية**.

بعد الاطلاع على شهادات البنوك المقدمة من الشركة، والموضح بها تاريخ الشراء وتاريخ الاستحقاق لتلك السندات، تبين أن السندات الواردة بالحسابات منها سندات طويلة الأجل، وقد تم اعتمادها وحسمها من الوعاء الزكوي. أما باقي السندات والتي تطالب الشركة بحسمها من الوعاء، فقد تبين أنها قصيرة الأجل، حيث إن مدة اقتنائها أقل من سنة، ومن ثم لم تحسم المصلحة هذه السندات قصيرة الأجل. حيث نص الخطاب الوزاري رقم ٨٦٧٦/٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ على خصم الاستثمارات المالية غير المتداولة التي يتجاوز بقاؤها سنة أو أكثر في الدفاتر.

أما الاستثمارات المتداولة، فلا تحسم من وعاء الزكاة، سواء كانت أسهماً أو سندات، وكذلك طبقاً لما نص عليه الخطاب الوزاري رقم ٨٨٠٤ وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٩هـ بشأن خصم السندات الحكومية طويلة الأجل التي يتم اقتناؤها لمدة سنة فأكثر من الوعاء الزكوي باعتبارها عروض قنية (استثمارات غير متداولة).

لذا، فإن إجراء المصلحة سليم، وقد تأيد إجراء المصلحة بعدة قرارات، منها: القرارات الابتدائية أرقام ٢٤ لعام ١٤٣٢هـ، (٢٠١٢) لعام ١٤٣٥هـ الصادرة من لجنتكم الموقرة، وكذلك القرارات الاستئنافية رقم (١١١١) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٦٤٩) وتاريخ ١٤٣٣/١/٢٢هـ، والقرار رقم (١١١٤) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (١٢٦١) وتاريخ ١٤٣٣/٢/٨هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، تبين أن شهادات شراء سندات التنمية الحكومية الصادرة من البنوك المستثمر عن طريقها، والتي اعتمدت عليها المصلحة في تصنيف تلك السندات ما بين استثمارات طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، اتضح للجنة صحة استنتاج المصلحة في تصنيف الاستثمارات المكلف في الربط المعترض عليه، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٢ - استثمارات في صناديق استثمارية

أ) وجهة نظر المكلف:

لم تقم المصلحة بخصم أرصدة الاستثمارات في صناديق استثمارية المبينة بالكشف أعلاه من وعاء الزكاة، على اعتبار أن الغرض من تلك الاستثمارات هو المضاربة فيها، وليس بغرض اقتنائها، بالتالي فهى تعتبر من عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة. وفي هذا الخصوص أفاد المكلف بما يلي:

١- أن نية الشركة هي الاحتفاظ بهذا الاستثمار كعروض قنية من أجل تحقيق عائد. وبناء على ذلك، فقد تم تصنيف هذا الاستثمار في البيانات الحسابية المدققة للشركة كاستثمارات أخرى ضمن الموجودات غير المتداولة.

٢- أن معالجة الاستثمارات في صناديق استثمارية من الناحية الزكوية، يجب أن تعتمد على الشروط المطلوبة لقبول خصم الاستثمارات طويلة الأجل، والتي يمكن حصرها فيما يلي:

- التأكد من نية الشركة بأن هذه الاستثمارات طويلة الأجل (عروض قنية).
- الاحتفاظ بالاستثمارات لفترة طويلة.
- عدم وجود عمليات تداول.

٣- وقد قامت الشركة بإثبات أن الاستثمارات محل الخلاف تنطبق عليها جميع الشروط المذكورة أعلاه كما يلي:

- تصنيف الاستثمارات في صناديق استثمارية في قائمة المركز المالي للشركة ضمن الأصول طويلة الأجل (موجودات غير متداولة) تحت مسمى استثمارات أخرى (استثمارات في صناديق استثمارية)، وليس ضمن الأصول المتداولة، وهذا يؤكد توفر نية الشركة وطبيعة الاستثمار.
- احتفاظ الشركة بهذه الاستثمارات لعدة سنوات، كما هو مبين ضمن القوائم المالية المدققة للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م. وبالتالي، فهي من عروض القنية وواجبة الخصم.
- لا توجد حركة على الاستثمارات في الصناديق الاستثمارية خلال السنوات المذكورة أعلاه، حيث إن الرصيد طبقاً للقوائم المالية هو ٣٧،٥٠٠،٠٠٠ ريال سعودي لم يتغير في جميع السنوات.

٤- طبقاً لمعيار المحاسبة السعودي الذي أصدرته الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (كشف رقم ٦)، تتطلب المحاسبة السليمة في الاستثمار في الأوراق المالية تصنيفه إلى استثمار غير متداول وآخر متداول، على أساس ما تنويه إدارة المنشأة بخصوص الاستثمار المعني، وقد حدد المعيار السعودي أنه إذا كان قصد الشركة هو الاحتفاظ بالأوراق المالية لمدة تزيد على اثني عشر شهراً، فإن هذه الأوراق المالية يجب أن تصنف ضمن الأصول غير المتداولة.

ويؤكد ذلك ما ورد في الفقرة (٥) من الإيضاح رقم (٢) حول القوائم المالية لعام ٢٠١١م المتعلقة بالاستثمارات في سندات التنمية الحكومية عن سياسة الشركة المحاسبية لهذا البند، ما يلي:

"يتم تقييم هذه الاستثمارات بسعر السوق السائد، والمعلن بواسطة مدراء الصناديق. يتم قيد التغيير في قيمة هذه الاستثمارات، إن كان هامًّا، كأرباح أو خسائر غير محققة ضمن حقوق المساهمين. يتم تصنيف هذه الاستثمارات كمتداولة وغير متداولة بناء على نية إدارة الشركة المتعلقة بفترة هذه الاستثمارات".

وحيث إن نية الشركة هو الاحتفاظ بهذه الاستثمارات كأصول مدرة للدخل والاستفادة من إيراداتها، فقد تم تصنيف هذه الاستثمارات في قائمة المركز المالي للشركة للسنوات من ٢٠٠١م حتى ٢٠٠٣م كأصول طويلة الأجل تحت مسمى استثمارات أخرى طويلة الأجل".

٥- وقد تأكدت وجهة نظر الشركة بقراري اللجنة الابتدائية والاستئنافية التاليين من حيث خصم مثل هذه الاستثمارات، ولا يوجد عليها أية عمليات تداول:

- قرار اللجنة الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٢٢) لعام ١٤٣٢هـ

- قرار اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض رقم (٥٤٣) لعام.

ب) وجهة نظر المصلحة:

إن الاستثمارات في صناديق استثمارية تمارس نشاط المضاربة في الأوراق المالية، مثل الأسهم والسندات والعملة وشراء البضاعة وبيعها، وبالتالي فإنها تعد استثماراً متداولاً، وفيما يعد عرضاً من عروض التجارة التي لا تحسم من الوعاء الزكوي تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، القاضي بعدم حسم الاستثمارات المتداولة من الوعاء الزكوي.

وقد تأيد إجراء المصلحة بالعديد من القرارات الاستئنافية، منها: القرار الاستئنافي رقم (١١٦٢) لعام ١٤٣٣هـ المصادق عليه بالخطاب الوزاري رقم (٥٤٦٦) وتاريخ ١٤٣٣/٦/٢٤هـ، وكذلك تأيد بالعديد من أحكام ديوان المظالم، منها الحكم رقم (١/٧/١٧٥) لعام ١٤٣٢هـ المؤيد من الدائرة الإدارية السادسة بمحكمة الاستئناف الإدارية بمنطقة الرياض بحكمها رقم (٦/٨٥٢) لعام ١٤٣٤هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين، وحيث اتضح من قائمة المركز المالي أن الشركة بوبت الاستثمار في الصناديق الاستثمارية ضمن الأصول المتداولة، طبقاً لمعيار العرض والإفصاح متى ما كان الاستثمار قصير الأجل، إضافة إلى أن الإيضاح رقم (٩) حول القوائم المالية في سنوات الاعتراض أوضح أن المكلف ينوي الاحتفاظ بهذه الاستثمارات حتى تاريخ الاستحقاق، مما يعني أنها استثمارات في أدوات دين خاضعة للزكاة، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

٣ - الضريبة والغرامة المستحقة على شركة (د) بإجمالي ٩،٢٦٩،٦٥٢ ريال:

أ) وجهة نظر المكلف:

ذكرت المصلحة بمذكرتها أنها فرضت ضريبة جهات غير مقيمة، وغرامة تأخير على المبالغ المدفوعة لشركة (د) مقابل شراء المستحضرين.....،..... على اعتبار أن تلك المبالغ تمثل إتاوات، ولا يتفق عملاؤنا مع معالجة المصلحة لتلك المبالغ المدفوعة لشركة (د)، على أساس أنها تمثل شراء لعلامة تجارية طبقاً لما يلي:

أ- ورد في قرار اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (١٠٦٥) الصادر في العام ١٤٣٢هـ، فيما يتعلق بتعريف الإتاوة ما يلي:

" فالإتاوة تعرف بأنها المبلغ أو المبالغ المدفوعة مقابل استعمال، أو الحق في استعمال حقوق النشر الخاصة بعمل أدبي أو فني أو علمي أو براءة اختراع أو علامة تجارية، أو تصميم أو نموذج، أو خلطة أو تركيبة سرية، أو مقابل معلومات تتعلق بخبرة صناعية أو تجارية أو علمية، ومما يعزز هذا التعريف ما ورد في المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي

رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والذي جاء فيه: "الاتاوة: الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها والتي تشتمل ولا تقتصر على حقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصاميم والأسرار الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والمعرفة وأسرار التجارة والأعمال.

ب- ورد ما يلي تحت المادة رقم (١ - ٢) من الاتفاقية الموقعة بين الشركة وشركة (د) بتاريخ ٣٠ ديسمبر ١٩٩٨م:

" ٢/١ سيكون لـ (ب) حقوق ملكية كاملة للعلامات التجارية بعد ١٥ عاماً من التوقيع على هذه الاتفاقية، وبدون أي مقابل".

ج- كما ورد أيضاً في المادة (١ ـ ٦) من نفس الاتفاقية ما يلي:

"٦/١ (د) هي المالك أو المالك المسجل أو الجهة المرخص لها هذه العلامات التجارية، ولها الحقوق الكاملة لمنح تلك التراخيص لـ (ب) ونقلها لـ (ب) بموجب هذه الاتفاقية".

د- وجهة نظر المكلف تقوم على أن الاتفاقية إنما هي في الأصل شراء لعلامة تجارية من جهة غير مقيمة، بينما تقوم معالجة المصلحة على أساس أن الاتفاقية تمثل ضمان استعمال حق الترخيص فقط، علماً بأن الجهة المتعاقدة مع عملائنا تقر - وفقاً للاتفاقية نفسها- بأنها ربما كانت المالك أو المالك المسجل أو الجهة التي تم منح ترخيص العلامات التجارية لها من قبل مرخص آخر، وأنه يحق لها تحويل ملكية هذه العلامات التجارية لـ (ب).

وحيث إنه من الواضح من العقد أنه سيتم إعادة الترخيص، ونقل ملكية العلامات التجارية من (د) لـ (ب)، فإنه من المستبعد قبول أن يتم معالجة المبالغ المدفوعة كحقوق ترخيص من الناحية الضريبية. من المعلوم أن عملية الترخيص لا يتم فيها تحويل ملكية العلامات التجارية، وأن تحويل مثل هذه العلامات التجاري إذا تم، فهو يخرجها من نطاق الضريبة السعودية وفقاً للإيضاح التالي الصادر من المصلحة في ردها على استفسارات المكلفين في الأسئلة الأكثر شيوعاً:

في ضوء ما جاء أعلاه، نرى عدم أحقية المصلحة في فرض ضريبة جهات غير مقيمة وغرامة التأخير المتعلقة بها.

ب) وجهة نظر المصلحة:

قامت المصلحة بإخضاع المبالغ المدفوعة لشركة (د) لضريبة جهات غير مقيمة لكونها إتاوة مقابل شراء المستحضرين.....،..... وقد تأيدت وجهة نظر المصلحة بالقرار الاستئنافي رقم ١٠٦٥ لعام ١٤٣٢هـ الصادر في استئناف الشركة نفسها لعامي ١٩٩٩م، ٢٠٠٠م، وذلك باعتبار أن المبالغ المدفوعة لشركة (د) إتاوة تخضع للضريبة على أساس أرباح بواقع ١٠٠%، لذا فإن إجراء المصلحة سليم، وكذلك تم فرض غرامات تأخير تطبيقاً لأحكام المادة (١٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) لعام ١٣٧٠ هـ، والمنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩هـ ورقم (٥) لعام ١٣٩٣هـ.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين، والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف، وما ذكره المكلف في جلسة المناقشة بخصوص هذا البند أنها حقوق امتياز مدفوعة لشركة (د)، وبالرجوع إلى الاتفاقية الموقعة فاللجنة ترى أنها عبارة عن إتاوة تخضع للضريبة على أساس أرباح بواقع ١٠٠%، مما ترى معه اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة.

ولكل ما تقدم، تقرر لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى ما يلي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

١ – تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم السندات قصيرة الأجل من الوعاء الزكوي.

٢ – تأييد وجهة نظر المصلحة في عدم حسم الاستثمارات قصيرة الأجل في الصناديق الاستثمارية من الوعاء الزكوي.

٣ – تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض الضريبة والغرامات المستحقة على المبالغ المدفوعة لشركة (د).

ويمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم إلى اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، وعلى المكلف سداد المستحق عليه تطبيقاً لهذا القرار، أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ خلال الفترة لأجل قبول استئنافه.

والله الموفق