(قرار رقم ٨ لعام ١٤٣٧هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)

برقم (٣٦/٣٣)

على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٢م

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد:-

في يوم الأربعاء الموافق ١٤٣٧/٤/١٠هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض للبت في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٢م، وبعد الاطلاع على ملف الاعتراض لدى اللجنة، وعلى مذكرة رفع الاعتراض رقم ٤/٢١٢٩٣/٢٥ وتاريخ ١٤٣٦/١١/٢٥هـ والمذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين وعلى ما ورد بمحضر جلسة المناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٢/١٧هـ التي حضرها عن المصلحة كل من..... و..... و..... وحضرها عن المكلف كل من..... و.....

فقد قررت اللجنة الفصل في الاعتراض على النحو التالي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أخطرت المصلحة المكلف بالربط لعام ٢٠١٢م بخطابها رقم ١٤٣٦/١٦/٣١١٥ وتاريخ ١٤٣٦/٥/٥هـ، واعترض المكلف على الربط بخطابه الوارد للمصلحة برقم ١٤٣٦/١٦/٢١٢٩٣ وتاريخ ١٤٣٦/٦/٣٠هـ، وحيث أن الاعتراض قدم خلال المدة النظامية مسببًا ومن ذي صفة فإنه يكون مقبولًا من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

ينحصر اعتراض المكلف على التالي:

١- الربط الزكوي غير الموحد على الشركة.

٢- الاستثمارات في المرابحة.

٣- الاستثمارات الأخرى.

٤- دفعات معجلة للاستثمارات

٥- خسائر أخرى من التشغيل

٦- ضريبة الاستقطاع.

٧- الاستقطاع عن خدمات تدريب تمت بالخارج كليًا.

٨- دفعات تمت لمقيمين تابعين لدول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي.

٩- فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

وفيما يلي استعراض لوجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة ورأي اللجنة:

١- الربط الزكوي غير الموحد على الشركة.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"لا توافق الشركة على الربط الزكوي الصادر عن المصلحة والذي يعتبر الشركة منشأة مستقلة بذاتها دون الأخذ في الاعتبار الشركة الأم (بنك (ب)) سجل تجاري رقم (.....) والتي تمتلك شركة (أ) بالكامل وفقًا لما تم الإفادة به في الخطاب رقم ٠٢ – ٠٣٠٣ – ١٣ (مرفق صورة في الملحق رقم ٢) – تعتقد الشركة بأن الربط الزكوي يجب أن يتم على أساس موحد تمشيًا مع القرار الوزاري رقم (١٠٠٥). وفي هذا الشأن، ترغب الشركة في تقديم الآتي:-

١-١ نبذة عن القضية

بغرض ممارسة رقابة أكبر على القطاع البنكي في المملكة العربية السعودية، طلبت الجهة الرقابية من جميع البنوك في المملكة العربية السعودية تأسيس شركات جديدة مملوكة بالكامل لها وتحويل أعمال السمسرة والاستثمار إلى هذه الشركات الجديدة. والتزامًا منا بتوجيهات الجهة الرقابية فقد أسس بنك (ب) منشأة مستقلة تمامًا ذات شخصية اعتبارية مستقلة باسم شركة (أ) كشركة مساهمة سعودية مقفلة.

ومرة أخرى لاستيفاء المتطلبات النظامية التي لم تكن تسمح حينئذ بتأسيس شركة مملوكة بالكامل لمساهم واحد فقد تم تسجيل شركة (أ) كشركة مملوكة بنسبة ٩٩,٩٩% لبنك (ب) واحتفظ أربعة من أعضاء مجلس إدارة بنك (ب) بالأسهم المتبقية أي بنسبة ٠,٠١% (أي بنسبة ٠,٠٠٠٢٥% لكل منهم) باعتبارهم "مساهمين معينين" بالنيابة عن بنك (ب). ولم يكتتب المساهمون المعينون في رأس المال مقابل تملكهم نسبة ٠,٠٠٠٢٥% من الأسهم لكل منهم بصفتهم "مساهمين معينين" في شركة (أ) كما لم يكن يحق لهم الحصول على أية توزيعات أرباح وعليه فإن ١٠٠% من ربح شركة (أ) يتم تحويله إلى بنك (ب) في نهاية السنة. وتأييدًا لذلك فقد قدم بنك (ب) تأكيدًا من المساهمين المعينين بالخطاب رقم ٠٢ – ٠٩٧٩ – ١٢ (الملحق رقم ٣). ولذا فإن شركة (أ) يتم إظهارها كشركة تابعة مملوكة بالكامل لبنك (ب) في القوائم المالية المقدمة إلى كل من (مؤسسة النقد العربي السعودي) و(وزارة التجارة والصناعة).

وعليه فإن المصلحة الموقرة لا يمكن أن ترفض النموذج الموحد. وبدلًا من ذلك يجب أن تنظر المصلحة الموقرة إلى جوهر المعاملة وهو أن الشركة مملوكة بالكامل لبنك (ب) ٩٩,٩٩% أسهم مباشرة و٠,٠١% من قبل مساهمين معينين. ويمكن للمصلحة الموقرة التأكد من هذه الحقائق عن طريق مؤسسة النقد العربي السعودي أو من خلال القوائم المالية المعلنة لبنك (ب).

١ – ٢ تقديم إقرار ضريبي / زكوي موحد طبقًا للقرار الوزاري رقم ١٠٠٥.

ووفقًا للفقرة الأولى من القرار الوزاري رقم ١٠٠٥ فإن بنك (ب) مطالب بتقديم إقرار موحد عن جميع أعماله في المملكة العربية السعودية بما في ذلك شركة (أ) باعتبارها شركة تابعة مملوكة بالكامل. وبناء عليه فقد طلب بنك (ب) من المصلحة بالخطاب رقم ٠٢ – ٠٥٤٨ – ٠٩ (مرفق صورة في الملحق رقم ٤) السماح له بتقديم إقرار موحد لبنك (ب) وشركة (أ). ولكن لأن المصلحة لم تكن موافقة على طلب بنك .....فقد قدم كل من بنك (ب) وشركة (أ) إقرارهم المستقل عن سنة ٢٠١٢م.

١ – ٣ حدث لاحق – شركة (أ) شركة تابعة مملوكة بالكامل.

وكما تم إبلاغ سيادتكم من خلال الخطاب رقم ٠٢ – ١٢٠٢ – ١٢ (مرفق صورة في الملحق رقم ٥) فقد سمحت هيئة السوق المالية بالخطاب رقم ٣١٣٢/٦ بتاريخ ١٤٣٣/٧/٨هـ (الموافق ٢٠١٢/٥/٢٩م) بنقل أسهم شركة (أ) والتي يحتفظ بها" المساهمين المعينين" ونسبتها ٠،٠١% إلى بنك (ب). مرة أخرى، لم يكن هناك معاملات بيع أو شراء عند هذه المرحلة وذلك لأن المساهمين المعينين يمتلكون الأسهم نيابة عن بنك (ب)، وعلى هذا النحو فإنه تم نقل الأسهم المسجلة باسمهم "كمساهمين معينين" إلى بنك (ب) دون أي اعتبار مالي أو خلاف ذلك.

ملخص:

وبالنظر إلى حقيقة أن شركة (أ) مملوكة بنسبة (١٠٠%) لبنك (ب) كما يتضح من التأكيد المرفق (الملحق رقم ٣) وحقيقة أن بنك (ب) قد قدم قوائم مالية موحدة (لبنك (ب) وشركة (أ) كمنشأة واحدة) إلى كل من مؤسسة النقد العربي السعودي ووزارة التجارة والصناعة فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن الربوط الزكوية لسنة ٢٠١٢م يجب أن تكون على أساس موحد وليس على أساس كل منشأة قائمة بذاتها. وبناءً عليه فإن الشركة ترجو من المصلحة الموقرة إصدار ربط معدل على أساس موحد".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" كما تم بيانه تفصيلًا في مذكرة الاعتراض (الملحق ١) فإن بنك (ب) كان يمتلك شركة (أ) منذ تأسيسها بنسبة ١٠٠% (٩٩،٩٩% مليكة مباشرة و٠،٠١% من خلال مساهمين تم تعيينهم). وفي رأي شركة (أ) فإن القضية ببساطة هي كالاتي:

- إن تأسيس شركة (أ) قد تم فقط نتيجة للتعليمات التي أصدرتها السلطات المختصة في المملكة والتي أكدت بأن على البنوك السعودية تأسيس شركات جديدة مملوكة لها بالكامل وتحويل عمليات الوساطة والاستثمار إلى هذه الشركات الجديدة. وقبل ذلك كانت شركة (أ) جزءًا من بنك (ب) (وبطبيعة الحال جزء بنسبة ١٠٠% من بنك (ب)). وللاستمرار في عملياته في مجال الوساطة والاستثمار فلم يكن أمام بنك (ب) من خيار سوى فصل هذه العمليات ونقلها في شكل شركة جديدة منفصلة عن البنك.
- كانت شركة (أ) مملوكة بنسبة ١٠٠% لبنك (ب) المالك المنتفع. ولكن الأنظمة القائمة في ذلك الحين لم تكن تسمح بملكية بنسبة ١٠٠% لشريك واحد ولذلك لم يكن من خيار أمام بنك (ب) سوى الاحتفاظ بنسبة ٠،٠١% من ملكيته في شركة (أ) من خلال مساهمين تم تعيينهم.
- وهؤلاء المساهمون المعينون (وذلك لبيان دورهم كمساهمين مسجلين فقط لاستيفاء المتطلبات النظامية) لم يكتتبوا في رأس المال ولم يشاركوا في تقاسم الأرباح ولم يحصلوا على أي عوض لاحقًا عند تحويل الملكية إلى بنك (ب). ولذلك وفي جوهر الأمر فإن بنك (ب) كان يمتلك شركة (أ) بنسبة ١٠٠%.

وتأييدًا لذلك فقد قدم بنك (ب) مصادقة على ذلك من المساهمين المعينين من خلال الخطاب رقم ٠٢-٠٩٧٩-١٢ (الملحق ٢).

- لذلك فإن قصد بنك (ب) كان دومًا تملك "ذراعة الخاص به في مجال الوساطة والاستثمار" بكامله. وبناءً عليه ولبيان جوهر الملكية فقد تمت المحاسبة عن شركة (أ) على أنها شركة تابعة مملوكة لبنك (ب) بنسبة ١٠٠%. ولا شك أن اللجنة ستلاحظ أن البنك (ب) قد صرح دائمًا عن الشركة في قوائمه المالية الموحد على أنها شركة تابعة مملوكة بنسبة ١٠٠% وهو ما وافقت عليه مؤسسة النقد ووزارة التجارة والصناعة عن بنك (ب).

- وبالنظر لما تقدم فإن المضمون الاقتصادي والقصد من الملكية (كما تم بيانه أعلاه وكما تم أيضًا بيانه في مذكرتنا التفصيلية التي قدمت إلى اللجنة في جلسة الاستماع إلى الاعتراض (الملحق ١) فقد تم التوضيح بشكل مطلب أن بنك (ب) كان يمتلك أسهم شركة (أ) بنسبة ١٠٠%.

ولا شك أن اللجنة الموقرة تقدر أن القرار الوزاري ١٠٠٥ يسمح بتقديم إقرار زكوي موحد للشركات التابعة المملوكة ملكية كاملة (أنظر ب أدناه).

ولذلك فإن شركة (أ) تؤكد طلبها توحيد القوائم المالية بناء على القرار الوزاري ١٠٠٥.

١ – ٢ التغييرات في الشكل القانوني.

فور سماح النظام بتملك مساهم واحد للشركة فقد وافقت هيئة السوق المالية بخطابها رقم ٣١٣٢/٦ بتاريخ ١٤٣٣/٧/٨هـ على ملكية بنك (ب) للشركة بنسبة ١٠٠%.

وعليه فقد حولت شركة (أ) ملكية نسبة ٠،٠١% من أعضاء مجلس إدارة بنك (ب) الأربعة (٠،٠٠٢٥% لكل منهم) إلى البنك دون دفع أي عوض إلى "المساهمين المعينين" لأن بنك (ب) كان هو المالك المستفيد ولم يكن أعضاء مجلس الإدارة سوى "مساهمين معينين" بالنيابة عن بنك (ب). وقد بذلت شركة (أ) جميع الجهود اللازمة ليكون بالإمكان تنفيذ الإجراءات النظامية، وذلك على الوجه الآتي:

- طلبت شركة (أ) بتاريخ ١٩ شعبان ١٤٣٣هـالموافق ٩ يوليو ٢٠١٢م موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي على تحويل الملكية (الملحق ٣).
- أصدرت مؤسسة النقد العربي السعودي موافقتها بتاريخ ١١ رمضان ١٤٣٣هـ (الموافق ٣٠ يوليو ٢٠١٢م) على تحويل الملكية. ولكن الوضع النظامي لشركة (أ) ورد بطريق الخطأ على أنه شركة ذات مسئولية محدودة بدلًا من "شركة مساهمة مقفلة" (الملحق ٤). ونظرًا لأن الشركة هى شركة مساهمة مقفلة وفقًا للنظام فلم يكن مطلوبًا تعديل عقد تأسيس الشركة.

ولاحقًا لذلك وجهت شركة (أ) خطابًا إلى وزارة التجارة والصناعة أبلغتها فيه بموفقة مؤسسة النقد العربي السعودي. ويؤكد ما تقدم بيانه أن شركة (أ) قد اتخذت جميع الخطوات اللازمة لتحويل الملكية من المساهمين المعينين إلى الشركة خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م لكي يعكس الشكل القانوني المالك المنتفع للشركة.

وبالنظر لما تقدم من حقائق والمذكرة التفصيلية المقدمة في جلسة الاستماع إلى الاعتراض المرفقة والمستندات المرفقة بها والمصادقات الصادرة عن المساهمين المعينين فإن شركة (أ) على قناعة تامة بأن الربط الزكوي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م كان ينبغي أن يتم إجراؤه على أساس تقديم إقرار موحد وليس على أساس الشركة بمفردها. إضافة لذلك فقد اتخذت لشركة جميع الإجراءات النظامية اللازمة للحصول على ملكية بنسبة ١٠٠%.

وبناء عليه فإن شركة (أ) ترجو من اللجنة الموقرة التكرم بتوجيه المصلحة بإصدار ربط معدل على أساس موحد".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

"بعد الاطلاع على مرفقات الملف ودراستها والاطلاع على ما ورد بالاعتراض تبين أنه بعد دراسة طلب الشركة من المصلحة بالخطاب رقم (٠٢-٠٥٤٨-٠٩) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٦هـ بتقديم إقرار ضريبي موحد لبنك (ب) وشركة (أ)، وأجابت المصلحة بخطابها رقم (١٢/١٤٢٥) وتاريخ ١٤٣٠/٥/١هـ (مرفق صورة) الذي أكد وجوب تقديم إقرار زكوي/ ضريبي مستقل عن بنك (ب) لاختلاف الذمة المالية للشركة وعدم امتلاك البنك لها بالكامل – حيث إن نسبة ملكية البنك هي ٩٩،٩٩%، كما تبين من خلال

مرفقات الاعتراض (مرفق رقم ٥) أن قائمة ملاك الشركة تم تعديلها لتصبح مملوكة للبنك بنسبة ١٠٠% بموجب موافقة هيئة السوق المالية في ٢٠١٢/٥/٢٩م، وعليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على الربط الزكوي غير الموحد على الشركة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن المكلف (شركة (أ)) مملوك بالكامل لبنك (ب) من الناحية الواقعية إلا أنه نظرًا للمتطلبات النظامية فقد استثنى البنك نسبة ٠,٠١%، كما تم أثناء العام تعديل قائمة ملاك المكلف ليصبح مملوكًا للبنك بنسبة ١٠٠% بعد موافقة هيئة السوق المالية، وحيث إن الزكاة مبنية على واقع الحال ترى اللجنة قبول اعتراض المكلف على هذا البند.

٢ – الاستثمارات في المرابحة.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"تود الشركة الإفادة بأن الاستثمارات المبينة أعلاه قد تمت على أساس طويل الأجل في سنة ٢٠٠٩م لفترة أولية مدتها ٣ سنوات تم لاحقًا تمديدها لفترات أخرى في سنة ٢٠١١م. وقد طالبت الشركة بحسم هذه الاستثمارات من الوعاء الزكوي بناء على ما يلي:

- وفقًا لما هو منصوص في الإيضاح رقم (٦) من القوائم المالية فقد تم استثمار المبلغ بهدف تحقيق دخل وقد تم التصريح عن الأرباح المحققة من الاستثمار كجزء من الدخل للسنة. وبهذا يكون أحد الشروط المنصوص عنها في تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ للسماح بحسم الاستثمار من الوعاء الزكوي قد تحقق.
- الأموال المستثمرة قد خرجت من ذمة الشركة ولا تستطيع استخدامها وعليه فإن مطالبة الشركة بحسمها لها مبرراتها.
- الشريعة الإسلامية لا توجب زكاة على الأموال التي لم تبق في العمل لسنة كاملة.
- الاستثمار قد تم من رأس المال الذي اكتتب فيه المساهمون. ورأس مال الشركة تم إضافته بالكامل إلى الوعاء الزكوي. ونظرًا لأن مبلغ ٤٠٠ مليون ريال سعودي من أصل رأس المال البالغ ٥٠٠ مليون ريال سعودي قد تم استثماره ويعني أنه ليس في ذمة الشركة فإن المبلغ المستثمر يجب السماح به كحسم من الوعاء الزكوي لتحاشي ربط الزكاة على نفس المبالغ التي لم تكن في ذمة الشركة في نهاية السنة المالية محل البحث.
- التعميم رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ المؤرخ في ١٣٩٢/٨/٨هـ ينص على السماح بحسم الاستثمارات إذا تمت من المبالغ الخاضعة للزكاة مثل رأس المال والاحتياطيات الخ.

ملخص

تم استثمار مبلغ ٤٠٠ مليون ريال سعودي من أصل رأس المال البالغ ٥٠٠ مليون ريال سعودي. وتم إضافة رأس المال البالغ ٥٠٠ مليون ريال سعودي إلى الوعاء الزكوي تمشيًا مع اللوائح المتعلقة بهذا الشأن.

ولقد تم إخضاع الدخل المحقق من هذه الاستثمارات للزكاة كجزء من ربح السنة ونظرًا لأن المبالغ المستثمرة (٤٠٠ مليون ريال سعودي) لم تبق في العمل لحول كامل فيجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي".

وخلال جلسة المناقشة ذكر ممثلو المكلف أن هذا المبلغ أعطي لبنك (ب) كاستثمار طويل الأجل في برنامج ..... بمبلغ ٤٠٠ مليون ريال كما أن هذا الاستثمار قد يكون أخضع لازدواج في فرض الزكاة الشرعية لدى بنك (ب) كما أن مصادر التمويل لهذه الاستثمارات من حقوق الملكية ويمكن الرجوع إلى قائمة التدفقات النقدية.

كما قدم المكلف خلال جلسة المناقشة مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

" كما تم بيانه تفصيلًا في النقطة ٢ من مذكرة الاعتراض التي قدمت للجنة فقد استثمرت الشركة في سنة ٢٠٠٩م استثمارًا طويل الأجل بمبلغ ٤٠٠ مليون ريال سعودي من رأس مالها في استثمار مرابحة متوافق مع الضوابط الشرعية لفترة ثلاث سنوات (٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م) تم تمديدها لاحقًا في سنة ٢٠١١ لفترة ثلاث سنوات أخرى، مما يصبح معه مجموع فترة الاستثمار ست سنوات دون أي بيع من الاستثمار أو سحبه.

لقد تم تمويل الاستثمار بالكامل من رأس المال الذي اكتتب فيه المساهمون. إن رأس مال الشركة يضاف بالكامل إلى الوعاء الزكوي ونظرًا لأن مبلغ ٤٠٠ مليون ريال سعودي من رأس المال البالغ ٥٠٠ مليون ريال سعودي قد تم استثماره أي أنه لم يعد في ذمة الشركة فإن المبلغ المستثمر كان ينبغي السماح به كحسم من الوعاء الزكوي لتحاشي ربط زكاة على تلك المبلغ التي لم تكن في ذمة الشركة في نهاية السنة المالية محل الاعتراض. وأن المصلحة بعدم سماحها بحسم الاستثمار إنما هى في الواقع تخضع جميع رأس المال العامل للزكاة على أساس كل سنة.

ونظرًا لأن هذه الاستثمارات قد تم الاحتفاظ بها لعدد من السنوات أي على أساس طويل الأجل فإن الاستثمارات يجب السماح بها على أنها حسم من الوعاء الزكوي كما تؤيد ذلك الشريعة الغراء.

ومرفق في الملحق ٥ اتفاقية المرابحة بناء على طلب اللجنة الموقرة لاطلاع اللجنة عليها.

لقد استثمرت شركة (أ) المبالغ على أساس طويل الأجل. وبناء عليه فإن الاستثمار مجمد بشكل مستمر لعدد من السنوات ولذلك تم الإفصاح عنه في القوائم المالية على أنه أصول غير متداولة، علمًا بأن القوائم المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢م قد تمت مرجعتها من قبل مراجع حسابات مستقل مرخص.

ولتسهيل اطلاع اللجنة الموقرة نبين فيما يلي الحركة في المبالغ.

	٢٠٠٩م	٢٠١٠م	٢٠١١م	٢٠١٢م	٢٠١٣م	٢٠١٤م
	بالآلاف	بالآلاف	بالآلاف	بالآلاف	بالآلاف	بالآلاف
الرصيد الافتتاحي	-	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
مشتريـــات	٤٠٠,٠٠٠	-	-	-	-	-
استبعاد	-	-	-	-	-	-
الرصيد الختامي	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠

وكما يتضح مما تقدم فإن الشركة قد احتفظت بالأصول/ الاستثمارات ذات العلاقة لعدد من السنوات. وبناءً عليه فإن هذه تصنف على أنها أصول غير متداولة ويجب السماح بها على أنها حسم من الوعاء الزكوي. وقد تأيد ذلك بالخطاب الوزاري رقم ٨٦٧٦/٤ وبعدد من القرارات بما في ذلك قرارات لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٥ لسنة ١٤٣٦هـ و١٠٧٥ لسنة ١٤٣٢هـ.

إضافة لذلك فقد تم تقديم التفاصيل عن الخطاب الوزاري وقرارات لجنة الاعتراض الابتدائية في النقطة ٢ من مذكرة الاعتراض التي سبق تقديمها إلى اللجنة.

وبناءً عليه فإن الاستثمار طويل الأجل المحقق للدخل وفقًا للميزانية العمومية لشركة (أ) كان ينبغي السماح به بالكامل كحسم من الوعاء الزكوي وفقًا للضوابط الشرعية.

ونود أن نوجه عنايتكم إلى أن الدخل الذي يتم تحقيقه من الاستثمار هو الذي يخضع للزكاة كجزء من الربح لكل سنة".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض:-

" بعد الاطلاع والدراسة فإن المصلحة في ضوء ما تبين لها من مطالعة القوائم المالية المدققة لعام ٢٠١٢م لم توافق على حسم الاستثمارات في المرابحة من الوعاء حيث إنها استثمارات متداولة وبالتالي لا تخصم من الوعاء الزكوي للمكلف وذلك طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ الذي نص على "فإن الاستثمارات التي يتعين حسمها من الوعاء الزكوي هي الاستثمارات المالية غير المتداولة أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة" وكذلك لعدم توضيح الشركة مصدر تمويلها، كما أن الشركة لم ترفق باعتراضها المشار إليه أية مستندات تؤيد وجهة نظرها، وعليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات في المرابحة للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض وحيث قضت اللجنة في البند الأول بقبول اعتراض المكلف ومن ثم إقرار توحيد الربط الزكوي مما يترتب عليه انتفاء أثر هذا البند بالنسبة للمكلف وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٣ – الاستثمارات الأخرى.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" ٢ – ٢ – ١ الاستثمارات في صناديق الأموال ٥٣،٩١٠،٠٠٠ ريال سعودي

قامت الشركة باستثمار المبالغ أعلاه في الصناديق التالية:

	ريـــال سعودي
استثمار في صندوق.....	٢٤،١٩٨،٠٠٠
استثمار في صناديق.....	٢٩،٧١٢،٠٠٠
إجمالـــــي الاستثمارات	٥٣،٩١٠،٠٠٠

المبالغ أعلاه قد تم استثمارها بغرض تحقيق أرباح. ولقد تم تسجيل الأرباح الناتجة عن هذه الاستثمارات كجزء من ربح السنة وتم إخضاعها للزكاة.

الاستثمارات أعلاه قد تم تمويلها عن طريق حقوق الملكية. وبما أن حقوق الملكية قد أضيفت إلى وعاء الزكاة، فبالتالي الأموال التي استخدمت لتمويل هذه الاستثمارات يجب حسمها من الوعاء الزكوي لتفادي عمل ربط زكوي على تلك المبالغ والتي هى ليست في حيازة الشركة لفترة اثني عشر شهرًا كاملة.

وإضافة إلى ذلك، فإن المصلحة الموقرة ستقدر بأنه طبقًا لمبادئ الشريعة الإسلامية فإن الأموال التي ليست في حيازة الشركة لفترة سنة قمرية كاملة، لا يجب أن تخضع للزكاة. ومع ذلك، فإن الدخل المحقق من هذه المبالغ المستثمرة سيخضع للزكاة بناء على القوائم المالية.

الاستثمار في صناديق.....

بالإضافة إلى ذلك، ترغب الشركة إفادة المصلحة الموقرة بأنها قد استثمرت في صندوق مشاريع سكنية. وتتكون الأصول التي يقوم عليها هذا الصندوق من قطع أراضٍ تم تملكها لأغراض إنشاء وتطوير مشاريع سكنية إضافة إلى تكاليف التطوير وهذا يعني لأغراض طويلة الأجل، وعليه يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

وعلاوة على ذلك، ترغب الشركة في إفادة المصلحة الموقرة بأن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) لا يقتضي بعدم السماح بالاستثمارات في الممتلكات العقارية، سواء مباشرة أو غير مباشرة عن طريق الصناديق. ولذلك، فإن الاستثمارات في الصناديق يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي.

٢ – ٢ – ٢ استثمارات في حقوق الملكية السعودية المحلية ١٠،٠٥٨،٠٠٠ ريال سعودي

ترغب الشركة في إفادة المصلحة الموقرة بأن الشركة قد اكتتبت في أسهم مجموعة (ج) (سجل تجاري رقم:.....) عن طريق الطرح العام الأولى في سوق الأسهم السعودي (تداول).

إن المصلحة الموقرة ستقدر حقيقة أن هذا الاستثمار هو في أسهم رأس مال شركة مساهمة محلية. وبما أنها شركة مسجلة محليًا، فإن مجموعة (ج) ستقوم بتقديم إقراراتها الزكوية على أساس سنوي وتسدد الزكاة المستحقة عليه. وبناءً على ذلك فإن المصلحة بعدم سماحها بحسم هذه الاستثمارات كموجودات جائزة الحسم في الربط الصادر على شركة (أ) تكون قد فرضت الزكاة فعليًا على هذه الاستثمارات مرتين:

- مرة عند سداد الزكاة من قبل مجموعة (ج) على الوعاء الزكوي خلال السنة.
- ومرة أخرى كجزء من ربط شركة (أ) من خلال عدم السماح بحسم الاستثمارات من رأس المال والذي تم إخضاعه للزكاة.

ووفقًا للشريعة الإسلامية فإن الزكاة لا تجب على نفس المبلغ مرتين في سنة مالية واحدة.

لذلك، فإن الشركة تعتقد تمامًا بأن الاستثمارات أعلاه يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي تمشيًا مع تعميم المصلحة رقم (١/٢/٨٤٤٣/٢). وعلاوة على ذلك، فإن القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) أيضًا يسمح بالاستثمارات في أسهم رأس مال المنشآت المحلية استنادًا إلى نفس المبدأ وهو أن المنشآت المحلية تقوم بسداد زكاة على أسهم رأس مال المنشآت المحلية وعدم السماح بالاستثمار من أسهم رأس المال للمنشآت المحلية سينتج عنه ازدواج في الزكاة. وتطبيق الزكاة على نفس المبلغ مرتين في سنة واحدة لا يتماشى مع أنظمة الشريعة الإسلامية. تعتقد الشركة أنه بناء على التوضيحات أعلاه، فإن المصلحة الموقرة ستسمح بحسم الاستثمارات في حقوق ملكية المنشآت المسجلة محليًا من الوعاء الزكوي".

وخلال جلسة المناقشة قدم المكلف مذكرته الإلحاقية المشار إليها عاليه ذكر فيها التالي نصًا:

"الاستثمار في حقوق مليكة منشأة سعودية ١٠ مليون ريال سعودي تود الشركة إفادة المصلحة بأن الشركة قد اكتتبت في أسهم مجموعة (ج)، السجل التجاري.....، من خلال طرحها الأولى في الاكتتاب العام في سوق الأسهم السعودية) (تداول). ولا شك أن اللجنة الموقرة تقدر أن استثمار شركة (أ) إنما هو استثمار في رأس مال شركة مساهمة سعودية. ولأنها منشأة مسجلة محليًا فإنه يتعين على مجموعة (ج) تقديم إقراراتها الزكوية على أساس سنوي وسداد الزكاة المستحقة عليها. وبناءً عليه فإن المصلحة بعدم سماحها بحسم هذا الاستثمار على أنه أصل جائز الحسم من الوعاء الزكوي في الربط الصادر على الشركة فإنه تكون بذلك قد فرضت الزكاة فعليًا مرتين على مثل هذ المبلغ:

- أولًا: عندما تكون مجموعة (ج) قد دفعت الزكاة على حقوق المساهمين.
- ثانيًا: كجزء من الربط الصادر عن المصلحة على شركة (أ) من خلال عدم السماح بحسم الاستثمار الذي تم من أصل رأس مال الشركة والذي يتم إخضاعه للزكاة.

وحسب الشريعة الغراء فإن الزكاة لا تجب في نفس المبلغ مرتين في سنة مالية.

إضافة لذلك فإن القرار الوزاري ١٠٠٥ يسمح أيضًا بحسم الاستثمارات في رأس مال المنشآت المحلية بغض النظر عما إذا كانت هذه الاستثمارات يحتفظ بها لأغراض طويلة الأجل أو خلافها.

وبناءً على طلب اللجنة الموقرة فإن المستندات المؤيدة للاستثمار مع الحركة في الاستثمار قد تم تقديمها في الملحق ٧ لاطلاع اللجنة الموقرة.

ولا شك أن اللجنة الموقرة ستلاحظ أن الاستثمار قد تم الاحتفاظ به خلال السنتين ٢٠١٢م و٢٠١٣م وتم استبعاده فقط في سنة ٢٠١٤م. وبناءً عليه فإن الاستثمارات يجب السماح بها كحسم من الوعاء الزكوي للشركة وفقًا للخطاب الوزاري ٨٦٧٦/٤ وتعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ والفتوى رقم ٢٢٦٦٥.

ملخص –

الاستثمارات في حقوق ملكية منشأة سعودية.

وبناء عليه فإن الشركة على قناعة تامة بناء على ما تقدم والتوضيحات التفصيلية المبينة في المذكرة التفصيلية أن اللجنة الموقرة ستسمح بحسم مبلغ ١٠ مليون ريال سعودي من وعائها الزكوي مقابل الاستثمار في حقوق ملكية منشأة مسجلة في المملكة.

يضاف إلى ذلك قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ٢ لسنة ١٤٢٠هـ الذي تم تقديم تفاصيله في النقطة ٢ من مذكرة الاعتراض التفصيلية.

وبناء على ما تقدم توضيحات وبيانات فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن ما تقدم هو استثمار طويل الأجل احتفظت به الشركة لست سنوات (ولم يتم استبعاده حتى تاريخه). وبالتالي تكون الشركة قد احتفظت بهذا الاستثمار لأغراض تحقيق دخل على المدى الطويل وسددت زكاة الدخل في كل سنة. علاوة على ذلك فإن هذا الاستثمار قد تم تمويله من رأس مال الشركة. وبناء عليه وبناء على ما تقدم من توضيحات أعلاه وفي مذكرة الاعتراض المقدمة في جلسة الاستماع إلى الاعتراض فإن شركة (أ) على قناعة تامة أن وجهة نظر المصلحة لا يمكن الدفاع عنها ولذلك يتعين إلغاء حكم المصلحة من قبل اللجنة الموقرة".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة الاعتراض: -

" تبين من خلال الاطلاع على تحليل الاستثمارات الأخرى أنها عبارة عن: -

- استثمار في صندوق..... ٢٤،١٩٨،٠٠٠ ريال

- استثمار في صناديق..... ٢٩،٧١٢،٠٠٠ ريال

- استثمار في الاكتتاب في أسهم مجموعة (ج) (تداول) ١٠،٠٥٨،٠٠٠ ريال

وبخصوص الاستثمار في الصناديق فإنها تعتبر من عروض التجارة وليست من عروض القنية، وبالتالي لا تحسم من الوعاء باعتبارها عروض متداولة طبقًا للخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ كذلك في ضوء القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ فإن هذه الاستثمارات عبارة عن شراء بالاكتتاب عن طريق الطرح العام الأولى في سوق الأسهم السعودي (تداول)، وليس مشاركة في تأسيس الشركة، وعليه نرى رفض طلب الشركة وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم الاستثمارات الأخرى للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن هذه الاستثمارات تنقسم إلى قسمين:

أ – استثمار في صناديق استثمارية: وهذا الاستثمار يضاف إلى الوعاء الزكوي لأنه عبارة عن عروض تجارة ولا يتم تزكيته من قبل مدراء الصناديق.

ب- استثمار في الاكتتاب في أسهم مجموعة (ج): وبالرجوع إلى المرفقات المقدمة من المكلف (كشف الحركة) تبين وجود عمليات بيع على هذا الاستثمار مما يؤكد أن هذا الاستثمار هو متداول فيعد من عروض التجارة.

وبناءً على ما تقدم ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٤ – دفعات معجلة للاستثمارات.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" ٢ – ٣ – ١ الاستثمارات – رأس مال أساسي ٣٧،٥٠٠،٠٠٠ ريـال سعودي

لقد تم استثمار مبلغ (٣٧،٥٠٠،٠٠٠) ريال سعودي في رأس المال الأساسي لصندوق..... لأسهم..... الصناديق المستثمرة لم تعد في حيازة الشركة أو متاحة للاستخدام بواسطة الشركة، وعليه، فإن مطالبتهم بالحسم من المبالغ الخاضعة للزكاة حقيقية ومبررة. وعلاوة على ذلك، فإن الشريعة الإسلامية لا تفرض زكاة على الأموال التي لم تظل في العمل لسنة قمرية كاملة.

" ٢ – ٣ – ١ الاستثمارات ١٧،٥٠٠،٠٠٠ ريـال سعودي

تم استثمار مبلغ (١٧،٥٠٠،٠٠٠) ريال سعودي في حساب ضمان لإنشاء شركة مساهمة عامة سعودية باسم شركة (أ) ..... (الرقم المميز للمكلف:.....).

وترغب الشركة في إفادة المصلحة الموقرة بأنهم أحد المساهمين المؤسسين للشركة المذكورة أعلاه.

إن المصلحة الموقرة ستقدر حقيقة أن إنشاء شركة مساهمة عامة سعودية هي عملية مستهلكة للوقت وتتطلب إيداع مبالغ مستلمة من المستثمرين المحتملين في حساب ضمان حتى تكتمل كل إجراءات الشكليات القانونية المتعلقة بتكوين شركة مساهمة عامة. وحتى يحين ذلك الوقت، فلا المستثمرون المؤسسون ولا المنشأة (التي هي قيد التكوين) سيكون لديهم مدخل للوصول لتلك الأموال الموجودة في حساب الضمان.

وبناءً على ذلك، وبحسب ما تم توضيحه مسبقًا فإننا نرى التالي:

- الأموال التي تم استثمارها لم تعد في حيازة الشركة أو قيد الاستخدام وعليه فإن مطالبتهم بحسمها من المبالغ الخاضعة للزكاة مبررة.
- إن الشريعة الإسلامية لا تفرض زكاة على الأموال التي لم تبق في العمل لسنة كاملة.

بما أن المبالغ المستثمرة لم تبق في العمل لفترة اثني عشر شهرًا، فإن هذه المبالغ يجب السماح بحسمها من الوعاء الزكوي لأن حقوق الملكية المطابقة قد أضيفت إلى الوعاء الزكوي".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

" بعد الاطلاع والدراسة لما ورد باعتراض الشركة وللإيضاح رقم (١٠ – ٢) بالقوائم المالية فقد تبين أن هذا المبلغ عبارة عن: -

- ٣٧،٥٠٠،٠٠٠ ريال رأس مال أولى في صندوق .....الذي سيبدأ أعماله في يناير ٢٠١٣م، وهى تعتبر من عروض التجارة وليست من عروض القنية، وبالتالي ينطبق عليها الخطاب الوزاري رقم (٨٦٧٦/٤) لعام ١٤١٠هـ باعتبارها استثمارات متداولة كذلك في ضوء القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ فإن هذه الاستثمارات لا تحسم من الوعاء الزكوي.

- ١٧،٥٠٠،٠٠٠ ريال استثمار في حساب ضمان لإنشاء شركة مساهمة عامة سعودية (قيد التكوين)، وحيث إن هذه الشركة ما زالت تحت التكوين ولم تصبح قائمة بعد ولم يخضع رأس مالها للزكاة لذلك فإن العبرة من حسم الاستثمار في رأس مالها من الوعاء الزكوي هو خضوعه للزكاة في الشركة المستثمر فيها وحيث إن الشركة المستثمر فيها ما زالت تحت التكوين ولم يخضع رأس مالها بعد للزكاة لذلك نرى عدم موافقة الشركة على مطلبها وتتمسك المصلحة بصحة إجرائها".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على عدم حسم دفعات معجلة للاستثمارات للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض تبين للجنة أن هذه الدفعات تتمثل في استثمارات من شقين:

أ- استثمار في صندوق .....، وهذا الاستثمار يضاف إلى الوعاء الزكوي لأنه عبارة عن عروض تجارة ولا يتم تزكيه من قبل مدير الصندوق.

ب- استثمار في شركة (س)، وبالرجوع إلى المرفقات المقدمة من المكلف تبين أن هذا المبلغ هو عبارة عن حساب ضمان لهذا الاستثمار لمصلحة الشركة المستثمر فيها والتي هي في طور التأسيس في عام الخلاف ولم يتم تزكيته في هذه الشركة لذا يجب إضافته للوعاء الزكوي للمكلف.

وعليه ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٥ – خسائر أخرى من التشغيل.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض المشار إليها أعلاه.

٦ – ضريبة الاستقطاع المسددة بواسطة بنك (ب).

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

"أتعاب الخدمات المهنية المتعلقة بأطراف غير مقيمة تم التصريح بها في الكشف رقم (٦) من الإقرارات والملحق رقم (٧) من خطاب الرد رقم (٠٢ – ٢١٧١ – ١٤) وتم إخضاعها من قبل لضريبة استقطاع بواسطة بنك (ب) أثناء وقت السداد. وفرض ضريبة استقطاع على شركة (أ) سينتج عنه ازدواج ضريبي على المبالغ التالية:

اسم الطرف	البلد	طبيعة الدفعة	المبالغ	ضريبة الاستقطاع
			ريـــال سـعودي	
(ث)	دبي	أتعاب مهنية	٩٤،٥٢٥	٤،٧٢٦
(ض)	نيويورك	أتعاب مهنية	١٩٧	١٠
(ط)	الولايات المتحدة	أتعاب خدمات	٥٩،١٢٥	٢،٩٥٦
(ظ)	مصر	صيانة كومبيوتر	٨٤،٨٦٥	٤،٢٤٣
(ى)	الأردن	صيانة كومبيوتر	١٤٨،٢١٦	٧٠٤١١
(د ج)	الهند	تدريب	٢٠،٢٨٠	٣،٠٤٢
(د ح)	الولايات المتحدة	تدريب	٧،١٦٤	١،٠٧٥

(د خ)	الأردن	أتعاب مهنية	٢٥٣،٢١٨	١٢،٦٦١
(دع)	سويسرا	صيانة كومبيوتر	٦٧،٩٩٤	٣،٤٠٠
(دغ)	سويسرا	أتعاب مهنية	٥١،١٨٣	٢،٥٥٩
(د ف)	الولايات المتحدة	صيانة كومبيوتر	١٥٧،٦٦٨	٧،٨٨٣
(د ق)	دبي	اتصالات	٢،٦١٦،٠٠٠	١٣٠،٨٠٠
(د ث)	الهند	أتعاب مهنية	١٠١،٦٩٥	٥،٠٨٥
(ط د)	الولايات المتحدة	مجلات	٣٩،٣٨٦	١،٩٦٩
(ط ح)	الإمارات	أتعاب مهنية	٢١٠،٠٠٠	١٠،٥٠٠
(ط ت)	الإمارات	صيانة كومبيوتر	١١٤،١٢٥	٥،٧٠٦،٢٣
(ط ت)	الإمارات	أتعاب مهنية	١٣٩،٧٨١	٦،٩٨٩
(ط ب)	دبي	أتعاب مهنية	٢٧،١٩٨	١،٣٦٠

وبحسب ما تمت الإفادة به من قبل، فإن الشركة مملوكة بنسبة (١٠٠%) بواسطة بنك (ب). وبموجب شروط عقد الخدمات بين بنك (ب) وشركة (أ)، فإن ضريبة الاستقطاع المتعلقة بالدفعات الخارجية لشركة (أ) قد تم سدادها بواسطة بنك (ب) نيابة عن شركة (أ). إن ضريبة الاستقطاع المدفوعة بواسطة بنك (ب) إلى المصلحة قد تم التصريح بها كجزء من إقرارات ضريبة الاستقطاع الخاصة ببنك (ب).

وستقوم الشركة بتقديم تسوية للدفعات التي تمت بواسطة بنك (ب) نيابة عنهم. وبماء أن ضريبة الاستقطاع قد سبق وأن تم سدادها على هذه المبالغ، فإن الشركة تعتقد بأن المصلحة الموقرة ستقوم بتعديل الربوط عند تقديم التسوية".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

"وحيث لم تقدم الشركة وفق اعتراضها ما يؤيد ما ذهبت إليه من أنه سبق إخضاع هذه المبالغ من قبل لضريبة الاستقطاع بواسطة بنك (ب) أثناء وقت السداد نيابة عن الشركة فإن المصلحة تتمسك بصحة إجرائها".

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة الاستقطاع المسددة بواسطة بنك (ب) للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض والمستندات المقدمة من المكلف اتضح أن المستندات المقدمة غير كافية مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٧ – الاستقطاع عن خدمات تدريب تمت بالخارج كليًا.

انتهاء الخلاف بموافقة المصلة على وجهة نظر المكلف حسب ما ورد في مذكرة رفع الاعتراض المشار إليها أعلاه.

٨ – دفعات تمت لمقيمين تابعين لدول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" الشركة لا توافق على معالجة المصلحة الموقرة بفرض ضريبة استقطاع على المبالغ التالية التي سددت إلى دول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي:

اسم الطرف	البلد	طبيعة الدفعة	المبالغ ريال سعودي
(ع)	الهند	أتعاب مهنية	٥٥٢،٣٤٣
(غ)	المملكة المتحدة	صيانة كومبيوتر	٣٨،٥٣٤
(ف)	المملكة المتحدة	أتعاب مهنية	٣٤٦،٣٠٢
(ق)	المملكة المتحدة	صيانة كومبيوتر	٣٤،٥٢١
(ك)	المملكة المتحدة	خدمات اس ام اس	٤،٨٠٤
(م)	المملكة المتحدة	أتعاب مهنية	٩،٨٤٦
(ل)	المملكة المتحدة	رسوم إنترنت	١١،٥٥٣

وترغب الشركة في إفادة المصلحة بأن الخدمات قد تم تقديمها خارج المملكة بواسطة منشآت غير مقيمة وفقًا لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع المملكة المتحدة والهند، وبما أن هذه المبالغ المدفوعة تمت لجهات غير مقيمة ولا تعتبر مصدر دخل سعودي ولذلك لا تخضع لضريبة استقطاع. ومع ذلك، قامت المصلحة بفرض ضريبة استقطاع بمعدل (٥%) على هذه المبالغ.

٤ – ٣ – ١ إن شروط اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة والمملكة العربية السعودية والهند تتجاوز شروط الأنظمة الضريبية السعودية.

إن المادة (٣٥) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه إذا كانت المملكة العربية السعودية لديها اتفاقية ضريبة سارية مع أي دولة، فإن المصلحة أثناء مراجعتها قابلية التحصيل الضريبي لأي مصدر دخل سعودي لمقيم من هذه الدول، يجب أن تتبع شروط اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي.

وبالتالي، وفي وجود اتفاقية ضريبة سارية مع المملكة المتحدة والهند، فإن قابلية ضريبة الدخل من الخدمات يجب مراجعتها وفقًا لشروط اتفاقية الازدواج الضريبي.

ومع ذلك، فإن المصلحة تعول بصورة أكبر على شروط نظام ضريبة الدخل السعودية بدلًا عن شروط الاتفاقية الضريبية مع المملكة المتحدة والهند، والتي هى ضد شروط المادة (٣٥) من نظام ضريبة الدخل.

وبناءً على فهمنا لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة والمملكة العربية السعودية والهند، فإن المبالغ المدفوعة للمقيمين في هذه الدول يجب ألا تخضع لضريبة استقطاع".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

"بعد الاطلاع والدراسة تبين أن تلك الخدمات المشار إليها تمت داخل المملكة وليس خارج المملكة كما ذكرت الشركة باعتراضها، حيث إنها تتضمن خدمات صيانة كمبيوتر وأتعاب مهنية ورسوم إنترنت وهى خدمات لا بد وأن تقدم داخل المملكة نظرًا لطبيعتها، كما أن اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع المملكة المتحدة والهند لم تتضمن إعفاءً من ضريبة الاستقطاع، وعليه فإن المصلحة تتمسك بحصة إجرائها".

وفي تاريخ لاحق لجلسة المناقشة قدم ممثلو المصلحة مذكرة إلحاقية المشار إليها عاليه جاء فيها التالي نصًا:

" قامت المصلحة بفرض ضريبة استقطاع على المبالغ التي سددت لمقيمين تابعين لدول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي، حيث إن تلك الخدمات تمت داخل المملكة وهى تتضمن خدمات صيانة كومبيوتر وأتعاب مهنية ورسوم إنترنت وهى خدمات لا بد وأن تقدم داخل المملكة نظرًا لطبيعتها. وذلك طبقًا للمادة رقم (١٤) من اتفاقية الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وجمهورية الهند، وكذلك المادة رقم (١٤) من اتفاقية الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية والمملكة المتحدة. – مرفق صور من الاتفاقيات".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض ضريبة استقطاع على دفعات تمت لمقيمين تابعين لدول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الزكوي الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض واتفاقيتي تجنب الازدواج الضريبي مع كل من المملكة المتحدة والهند، وحيث إن المكلف لم يقدم ما يثبت بقاء ممثلي الجهات المتعاقد معها مدة تقل عن ١٨٣ يومًا خلال مدة اثني عشر شهرًا وفقًا للمادة (١٤) من اتفاقيتي تجنب الازدواج الضريبي المشار إليهما عاليه مما ترى معه اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

٩ – فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع.

أ – وجهة نظر المكلف:

فيما يلي وجهة نظر المكلف كما جاءت نصًا في خطاب الاعتراض المشار إليه عاليه:

" لا توافق الشركة على فرض المصلحة غرامة التأخير الناتجة عن معالجة المصلحة للبنود المبينة أعلاه. وفي هذا الشأن تود الشركة الإفادة بما يلي:

- الشركة قد دأبت على سداد الضرائب المستحقة بحسن نية وفقًا لنظام الضريبة حسب تطبيقه وتفسيره وضمن المهلة النظامية المحددة.

قرار لجنة الاعتراض الابتدائية رقم ١٢ في قضية غرامة التأخير وفقًا لنظام ضريبة الدخل الجديد.

- أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية مؤخرًا قرارها رقم ١٢ لسنة ١٤٣٠هـ في قضية غرامة التأخير المفروضة من المصلحة على ضريبة الاستقطاع. وقد قضت اللجنة الموقرة في قرارها "فيما يتعلق بغرامة التأخير التي فرضتها المصلحة على ضريبة الاستقطاع، فإن اللجنة ترى أن هذا الموضوع محل خلاف بين المصلحة والمكلف، ولم يظهر للجنة ما يشير إلى وجود سوء نية لدى المكلف، مما ترى معه اللجنة عدم توجب غرامة التأخير".

مختلف قرارات لجان الاعتراض وتعاميم المصلحة حول غرامة التأخير وفقًا لنظام الضريبة القديم.

- كما أن تعميم رقم ٣ لسنة ١٣٧٩هـ ينص على أنه "يكفي أن يقوم بالعمل الواجب عليه في الميعاد المحدد بالقانون لكي ينجو من توقيع الجزاء عليه بغرامة التأخير. ولا عبرة بما تظهره التدقيقات من استحقاق ضرائب أخرى".

- علاوة على ذلك فقد قضت لجنة الاعتراض الابتدائية في قراريها رقم ٦ ورقم ٤٨ لسنة ١٤٠١هـ بأنه "لا ينبغي فرض غرامة تأخير في الحالات التي يوجد فيها خلاف في وجهات النظر بين المصلحة والمكلف". وقد تأكد هذا القرار في مختلف قرارات لجان الاعتراض الابتدائية منها على سبيل المثال القرارات رقم ١٢ و٤٣ و١١٢ الصادرة في سنة ١٤٠٨هـ.

كما أن اللجنة الاستئنافية في قرارها رقم ٤٥٢ لسنة ١٤٢٤هـ وقرارها رقم ٣٠٩ و٣١٠ لسنة ١٤٢١هـ والقرار رقم ٤٤٩ لسنة ١٤٢٤هـ قد أكدت نقطة مبدأ ألا وهي أن غرامة التأخير يجب عدم فرضها إذا نشأ الالتزام الإضافي عن خلاف حقيقي بين المكلف والمصلحة ".

ب – وجهة نظر المصلحة:

فيما يلي وجهة نظر المصلحة كما جاءت نصًا في مذكرة رفع الاعتراض: -

" تم إخضاع فروق ضريبة الدخل وفروق ضريبة الاستقطاع لغرامة تأخير سداد بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير تحسب من تاريخ الاستحقاق حتى تاريخ السداد طبقًا للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ والتي نصت على "... على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير... وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، "وعليه فإن المصلحة تتمسك بصحة إجرائها ".

ج – رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من المكلف والمصلحة، وما ورد في محضر جلسة المناقشة، وما ورد في المذكرات الإلحاقية المقدمة من الطرفين تبين أن محور الخلاف يتمثل في اعتراض المكلف على فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للأسباب المفصلة في وجهة نظره، بينما ترى المصلحة صحة إجرائها للأسباب المفصلة في وجهة نظرها.

وبرجوع اللجنة للربط الضريبي محل الاعتراض وإلى ملف الاعتراض، وحيث إن اللجة رفضت اعتراض المكلف على فرض ضرائب الاستقطاع، واستنادًا للمادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ترى اللجنة رفض اعتراض المكلف على هذا البند.

وبناءً على ذلك وللحيثيات الواردة في القرار فإن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بالرياض تقرر ما يلي:

أولًا: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف/ شركة (أ) على الربط الزكوي الضريبي من الناحية الشكلية للحيثيات الواردة بالقرار.,

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

١. قبول اعتراض المكلف على إجراء الربط الزكوي غير الموحد عليه , للحيثيات الواردة في القرار.
٢. رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات في المرابحة للحيثيات الواردة في القرار.
٣. رفض اعتراض المكلف على بند الاستثمارات الأخرى للحيثيات الواردة في القرار.
٤. رفض اعتراض المكلف على بند دفعات معجلة للاستثمارات للحيثيات الواردة في القرار.
٥. انتهاء الخلاف في بند خسائر أخرى من التشغيل للحيثيات الواردة في القرار.
٦. رفض اعتراض المكلف على بند ضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.
٧. انتهاء الخلاف في بند الاستقطاع عن خدمات تدريب تمت بالخارج كليًا للحيثيات الواردة في القرار.

٨. رفض اعتراض المكلف على بند دفعات تمت لمقيمين تابعين لدول اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي للحيثيات الواردة في القرار.

٩. رفض اعتراض المكلف على بند فرض غرامات التأخير على ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع للحيثيات الواردة في القرار.

يعد هذا القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ إبلاغه طبقًا للقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ١٤٣٥/٤/٢٤هـ، شريط سداد المكلف للمبالغ المستحقة بموجب هذا القرار أو تقديم ضمان بنكي بها، طبقًا للقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ والمادة (٦٦) فقرة (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٦١) فقرة (١١/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

والله ولي التوفيق،،،