(القرار رقم ٢٨ لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية

بشأن اعتراض شركة (أ)

برقم (٧) لعام ١٤٣١هـ

على ربط مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م

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

ففي يوم الاثنين ١٤٣٥/١٠/٢٩هـ، انعقدت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام بمقرها بفرع مصلحة الزكاة والدخل بالدمام المشكّلة على النحو التالي:

١ – الدكتور	رئيساً
٢ – الدكتور	نائب الرئيس
٣ – الدكتور	عضواً
٤ – الدكتور	عضواً
٥ – الأستاذ	عضواً
٦ – الأستاذ	سكرتيراً

وقد حضر جلسة الاستماع المنعقدة بتاريخ ١٤٣٥/٨/٥هـ ..... و..... و..... ممثلين عن المصلحة، و..... و..... ممثلين عن المكلف، للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/شركة (أ) على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل على حساباتها لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

ويعترض المكلف على:

١- الإيرادات المتحققة خارج المملكة.

٢- توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٣م بمبلغ ٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال، ولعام ٢٠٠٤م بمبلغ ١١٥,٧٦٥,٩٢١ ريال.

٣- احتساب الزكاة على الربح المعدل.

وقد ناقشت اللجنة الاعتراض المرفوع إليها بموجب خطاب سعادة مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم ٤/٢٠٨١/٤ وتاريخ ١٤٣١/٤/١٥هـ على النحو الآتي:

أولًا: الناحية الشكلية:

أبلغت المصلحة المكلف بالربط الزكوي لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م بخطابها برقم ٣/١٨٣٣/٦ وتاريخ ١٤٣٠/٣/٢٨هـ. وقد اعترض المكلف على هذا الربط بخطابه المقيد لدى المصلحة برقم ٣/٦٨٣٤ وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢٨هـ. وبذلك يكون الاعتراض مقبولاً من

الناحية الشكلية؛ لتقديمه خلال الأجل المحدد بستين يوماً من تاريخ البلاغ بالربط الزكوي، وفقاً للمادة الأولى من القرار الوزاري المعدل رقم ٩٦١/٣٢ وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ.

ثانيًا: الوقائع:

خلال جلسة الاستماع تم سؤال المكلف: هل لديكم أي إضافة أو تعليق على ما ورد في مذكرة الاعتراض؟ وهل لديكم أي مستندات تؤيد وجهة نظركم في بند توزيعات مدفوعة للعام ٢٠٠٣م؟

فأجاب: يود المكلف تقديم مذكرة إلحاقية بشرح وجهة نظره. أما بخصوص بند توزيع الأرباح، فتوجد قرارات مجلس الإدارة إضافة إلى كشوف حسابات البنك ومؤرخه بدفعها في عام ٢٠٠٣م على دفعات متتالية. وتم تزويد ممثلي المصلحة بنسخة من المذكرة التي قدمها المكلف خلال الجلسة، وطلب ممثلو المصلحة مهلة أسبوع؛ لدراسة المذكرة والرد على ما ورد فيها، إلا أنه لم يرد رد.

وقد تضمنت المذكرة المقدمة من المكلف ما نصه:

"نشير إلى خطاب سعادتكم رقم ٩٣/٥٠٠ (الملحق ١) الذي أبلغتم به موكلنا بتحديد موعد جلسة الاستماع بتاريخ ١٤٣٥/٨/٥هـ (٣ يونيو ٢٠١) لمناقشة الاعتراض المقدم من قبل شركة (أ) على خطاب الربط النهائي الصادر من مصلحة الزكاة والدخل برقم ٣/١٨٣٣/٦ على السنتين المنتهيتين في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

وفي هذا الخصوص، وبالإضافة إلى المعلومات والتوضيحات الواردة في خطاب اعتراض شركة (أ) رقم٢٧٤٢-٩. (الملحق ٢)، تود شركة (أ) إفادة سعادتكم بالمعلومات التالية:

أ- المستندات المطلوبة

بناء على طلبكم في خطابكم المذكور أعلاه، يسر شركة (أ) أن ترفق المستندات التالية (الملحق ٣) لاطلاع سعادتكم:

١- خطاب التفويض الأصلي لتقديم اعتراض شركة (أ) على السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

٢- نسخة من السجل التجاري.

٣- نسخة من عقد التأسيس مع التعديلات عليه.

ب- الإيرادات المتحققة خارج المملكة

خلفية الموضوع

تزاول شركة (أ) خدمات التموين والصيانة للمجمعات السكنية وصيانة المعدات الكهربائية والميكانيكية والإلكترونية وتركيبات وخدمات التفريغ والنظافة. خلال عام ٢٠٠٣م حصلت شركة (أ) على عقود كبيرة لتقديم خدمات خارج المملكة العربية السعودية، أي في كل من العراق والكويت وقطر والبحرين.

حققت شركة (أ) خلال السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م إيرادات من الأعمال المنفذة خارج المملكة العربية السعودية. وبناء على ذلك واستناداً إلى القرار الوزاري رقم ٣٧٦١/٤ المؤرخ في ١٤٠٩/٦/١هـ (١٩٨٩/١/٨)، فإنه وفقاً للمبدأ الإقليمي للضريبة طالبت الشركة بحسم الأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة، كما في الكشف ٧ من الإقرار النهائي لسنة ٢٠٠٣م، والكشف ٩ من الإقرار النهائي لسنة ٢٠٠٤م، والبالغة ٣٣٠,٥٣٥,٣٣٥ ريال سعودي و ٤٠٥,٨٤٧,٠٩٤ ريال سعودي على التوالي.

طالبت شركة (أ) بحسم المبلغ ٣٣٠,٥٣٥,٣٣٥ ريال سعودي و ٤٠٥,٨٤٧,٠٩٤ ريال سعودي من الأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة العربية السعودية للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.

نرفق نسخة من الكشفين في (الملحق ٤) لاطلاع سعادتكم.

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة سعادتكم بأن إعفاء الربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة، قد تمت المطالبة به على أساس نسبي لعام ٢٠٠٣م، وعلى أساس الإيرادات والتكاليف الفعلية لعام ٢٠٠٤م. يرجى الاطلاع على الكشفين ٧و٩ للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي في الملحق ٤ المذكور أعلاه.

طلبت المصلحة بعض المعلومات الإضافية للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م، حيث قدمت الشركة تلك المعلومات حسب الأصول بموجب الخطابين رقم ٠٨-٢٧٩٧ ورقم ٠٩-٢١٨٣ (الملحق ٥). علماً بأن المصلحة لم تطلب أية معلومات بخصوص الأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة قبل إجراء الربط للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م. وعلى ضوء ما سبق، فإن إجراء المصلحة بإضافة المطالبة للربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة، يعتبر إجراء غير مبرر.

يسر شركة (أ) أن ترفق الآن شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد الإيرادات والمصاريف المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة للسنة ٢٠٠٤م في الملحق ٦.

١- وجهة نظر المصلحة:

إن شركة (أ) هي شركة سعودية ١٠٠%، ويتم فرض الزكاة الشرعية على رءوس الأموال والإيرادات المتحققة لها من مصدر بالمملكة أو خارجها في آن واحد، حسب تعميم المصلحة رقم ٢/٨٤٤/٢/١ وتاريخ ١٣٩٢/١/٨ه، وأن ما أوضحه المكلف بخطابه لا يطبق على الشركات الخاضعة للزكاة، وإنما يطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة فقط. وبذلك، فإن المصلحة تتمسك بصحة وسلامة الربط الزكوي.

٢- وجهة نظر شركة (أ):

استوقفت المصلحة في وجهة نظرها عناية اللجنة الموقرة على تعميم المصلحة رقم ٢/٨٤٤/٢/ وتاريخ ١٣٩٢/١/٨هـ، والذي ينبغي أن يكون بالرقم ٢/٨٤٤٣/٢/١ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ نورد فيما يلي تعميم المصلحة رقم ٢/٨٤٤٣/٢/١ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ لاطلاع سعادتكم:

"٢- صافي الربح في نهاية العام: وذلك طبقاً لحساب الأرباح والخسائر قبل التوزيع، بغض النظر عن تاريخ نشوء هذا الربح".

استناداً إلى التعميم أعلاه، فقد رأت المصلحة أن المبلغ بموجب قائمة الربح والخسارة يخضع للزكاة، بصرف النظر عن حقيقة ما إذا كانت الخدمات قد نفذت داخل المملكة العربية السعودية أو خارجها.

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأن التعميم أعلاه ينص على التعليمات الأساسية لاحتساب الزكاة على الربح، أي الربح بموجب قائمة الربح والخسارة سيخضع للزكاة قبل أي توزيع. ولكن في وقت اتخاذ القرار بخصوص المبلغ للزكاة، يتعين على المصلحة أيضاً الأخذ في الاعتبار بعض التعليمات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل. وفيما يلي بعض التعاميم الهامة التي تنص على توجيهات بخصوص خضوع المبلغ للزكاة، والتي تتعلق بالأعمال المنفذة داخل وخارج المملكة العربية السعودية:

- خطاب وزارة المالية والاقتصاد الوطني رقم ٣٧٧/٤ بتاريخ ١٤٠٩/٦/١هـ (١٩٨٩/١/٨).
- تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٤٧.

وسيتم مناقشة خطاب وزارة المالية وتعميم المصلحة المذكورين أعلاه بالتفصيل فيما يلي تسهيلاً لاطلاع اللجنة الموقرة:

٢-١ المقتضيات النظامية

٢-١-١ وتود شركة (أ) إفادتكم في هذا الخصوص أن وزارة المالية والاقتصاد الوطني أكدت ما يلي في خطابها رقم ٣٧٦١/٤ في ١٤٠٩/٦/١هـ (١٩٨٩/١/٨م)، فيما يتعلق بالتصريح عن العمليات في المنطقة المحايدة بين المملكة العربية السعودية والكويت ومدى خضوعها للضريبة:

"... أن تستمر مصلحة الزكاة والدخل في جباية فريضة الزكاة وضريبة الدخل على الأنشطة التي تمارسها (المكلف) وغيره من الشركات والأفراد بالمنطقة المحايدة المغمورة بواقع ٥٠% من قيمة الزكاة والضريبة ...".

"... نرغب إليكم الاستمرار في جباية فريضة الزكاة، وضريبة الدخل على كافة المكلفين العاملين بالمنطقة المعمورة المحايدة على أساس ٥٠% من قيمة الزكاة أو الضريبة المستحقة على كامل دخل النشاطات بتلك المنطقة...".

نرفق نسخة من الخطاب رقم ٣٧٦١/٤ بتاريخ ١٤٠٩/٦/١هـ (١٩٨٩/١/٨) في الملحق ٧. إن ملكية المنطقة المحايدة موزعة بين المملكة العربية السعودية والكويت بنسبة ٥٠ إلى ٥٠.

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه أنه حتى عندما يتم تنفيذ الأعمال في المنطقة المحايدة بين المملكة العربية السعودية والكويت، فإن ٥٠% من الربح لا يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية؛ لأن الحق في الضريبة على هذا الربح يعود لدولة الكويت، بسبب الملكية المشتركة للمنطقة المحايدة. علماً بأن المصلحة تقوم دائماً بتطبيق الخطاب المذكور أعلاه على الشركات السعودية التي تعمل في المنطقة المحايدة، ولذا فإنها تقوم دائماً بتحصيل ٥٠% من الضريبة والزكاة المستحقة.

وبناء على ذلك، يظهر من النظام الضريبي/ الزكوي السعودي أن المكلف المبرم ملزم بدفع الضريبة/ الزكاة على الأرباح المحققة داخل المملكة العربية السعودية فقط. ويتضح من الخطاب الوزاري المذكور أعلاه، أنه إذا تم تنفيذ النشاط بأكمله خارج العربية السعودية، فإنه لا يخضع للزكاة في المملكة العربية السعودية.

٢-١-٢ وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٤٧ والذي ينص على:

"إذا كانت قيمة عقود التوريد قد وردت بصفة إجمالية دون تحديد لقيمة المواد بصفة مستقلة عن قيمة الأعمال التي تؤدي في المملكة، فيتم تقدير قيمة هذه الأعمال التي تمت داخل المملكة بما يوازي نسبة ١٠% من القيمة الإجمالية للعقد لكل نوع من أنواع النشاط المصاحب للتوريد، ثم تقدر أرباح جزافية بواقع ١٥% من قيمة تلك الأعمال المقدرة، وتحتسب الضريبة على هذه النسبة وفقاً للنظام".

نرفق لسعادتكم نسخة من تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٤٧ في الملحق ٨.

تلاحظ المصلحة الموقرة من المقتطف أعلاه، بأن النظام والقرارات الوزارية يؤكدان على أنه حتى في حالة المشاريع التي تتطلب أعمالاً داخل المملكة وخارجها، فإن الدخل المتحقق من الأعمال المنفذة داخل المملكة يجب أن يخضع للضريبة/ الزكاة السعودية.

٢-١-٣ قضايا اعتراض صدر بها قرار حول هذا الموضوع

٢-١-٣-١ قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى رقم ١٣ لعام ١٤٢٢ه

في قضية شركة تمارس النشاط في دولة الإمارات العربية المتحدة والمنطقة المحايدة، أثير موضوع طريقة احتساب الربح المعفي من الضريبة. وقد أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى القرار رقم ١٣ لعام ١٤٢٢هـ في هذه القضية بالموافقة على

مبدأ خصم الأرباح المحققة خارج المملكة، وحتى إن اللجنة أيدت موقف الشركة المتعلق بطريقة احتساب الربح المحقق خارج المملكة على أساس نسبي.

"... بعد استعراض اللجنة وجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة فيما يتعلق بطريقة احتساب صافي نتيجة العمليات المنفذة في دولة الإمارات العربية المتحدة، يتبين أن الطرفين متفقان على أن الربح المتحقق من عمليات دولة الإمارات العربية غير خاضع للضريبة، ولكن خلافهما يكمن في أسلوب تحديد الأرباح ...

... لهذا فإن اللجنة ترى تأييد المكلف في تطبيق هذه المعادلة للوصول إلى نتيجة عمليات الإمارات العربية بالشكل التالي:

إيرادات الإمارات العربية المتحدة X ربح الشركة ككل

إجمالي إيرادات الشركة (المملكة والإمارات والمنطقة المحايدة)"

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن اللجنة الموقرة قد وافقت على مبدأ إعفاء الأرباح المحققة من الخدمات المؤداة خارج المملكة.

٢-١-٣-٢ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٤٠٣ لعام ١٤٢٣هـ

قدمت المصلحة استئنافاً ضد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وأصدرت اللجنة الاستئنافية قرارها رقم ٤٠٣ لعام ١٤٢٣هـ الذي حكمت فيه على النحو التالي:

"... وحيث إن الخلاف ينحصر في تطبيق معادلة احتساب نتيجة عمليات دولة الإمارات العربية ...

... تطبيق المعادلة التي اتبعتها المصلحة، والمتمثلة في إيرادات دولة الإمارات، مقسومة على إجمالي إيراداتها في دولة الإمارات والمملكة مضروباً في صافي نتيجة عملياتها في دولة الإمارات والمملكة ..."

نرفق نسخاً من الصفحات المعنية من القرارين المذكورين أعلاه في الملحق ٩.

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن اللجنة الاستئنافية قد كررت التأكيد على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بشأن مبدأ إعفاء الأرباح المحققة من الخدمات المؤداة خارج المملكة.

كما تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن في الحالة المستشهد بها أعلاه سمحت اللجنة الابتدائية واللجنة الاستئنافية للمكلف بحسم نسبة الربح المحقق من الأعمال المنفذة خارج وفقاً للمعادلة. وفي حالة شركة (أ)، فإن المصلحة تلاحظ أنه تمت المطالبة بحسم الربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة، بناء على النتائج الفعلية من العمليات خارج المملكة.

وبناء على ذلك، تأمل شركة (أ) من المصلحة التكرم بقبول حسم الربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة، على أساس التوجيهات الواردة في قرارات لجان الاعتراض والاستئناف المذكور أعلاه.

٢-١-٣-٣ قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٢٤٨ لعام ١٤٢١هـ

كذلك تود شركة (أ) أن تلفت انتباه المصلحة الموقرة إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم ٢٤٨ لعام ١٤٢١هـ الذي أيدت فيه اللجنة الموقرة مبدأ فرض الضريبة بنسبة ٥٠% على الربح في المنطقة المحايدة. نورد الجزء ذا الصلة من القرار فيما يلي تسهيلاً لاطلاع المصلحة الموقرة:

"وبعد أن استعرضت اللجنة ما أبداه الطرفان وما تم تقديمه من مستندات، وبالرجوع إلى الخطاب الوزاري رقم ٣٧٦١/٤ وتاريخ ١٤٠٩/٦/١هـ بشأن محاسبة المكلفين العاملين في المنطقة المحايدة المغمورة زكويًّا وضريبيًّا على نصف إيراداتهم المتحققة

في تلك المنطقة، وحيث تبين أن المكلف شركة مساهمة مختلطة مؤسسة وفقاً لأحكام نظام الشركات السعودي، وقد باشر أعماله في المملكة وفي المنطقة المحايدة المغمورة في آن واحد.

وبما أن نشاطه في المنطقة المحايدة لم يتوافر بشأنه مقومات المنشأة المستقلة، فيكون وارداته العمومية الواجب التصريح عنها بالقوائم المالية شاملة عملياته من المنطقة المحايدة؛ لأنه يعتبر نشاطاً واحداً تطبيقاً لمقتضيات نظام ضريبة الدخل، وهذا ما سلكه المكلف حيث أعد قوائم مالية شاملة لعملياته في المملكة والمنطقة المحايدة، ثم عاد وقدم حسابات مستقلة لما يخص المنطقة المحايدة بهدف استخراج أرباحه من الجزء العائد لدولة الكويت من إجمالي أرباح النشاط الكلي.

وبما أن المكلف يمارس نشاطاً واحداً يعد له قوائم مالية وإقرارات، لذا فإن اللجنة ترى بالأغلبية أنه لا يمكن قبول قيام المكلف من الناحية الضريبية بتقديم حسابات مستقلة عن نشاطه في المنطقة المحايدة، وأنه لا بد من تحديد نسبة أرباحه عن عمليات المنطقة المحايدة بنفس النسبة التي يحصل عليها من نشاطه في المنطقة المحايدة إلى نشاطه ككل، بعد إجراء التعديلات النظامية، على أن تتم جباية ضريبة الدخل على أساس (٥٠%) من قيمة الضريبة المستحقة على كامل دخل النشاطات بالمنطقة المغمورة المحايدة، تطبيقاً للخطاب الوزاري رقم ٣٧٦١/٤ وتاريخ ١٤٠٩/٦/١هـ وهو الإجراء الذي قامت المصلحة بتطبيقه على المكلف للأعوام السابقة عام ١٩٩٤م، لذلك توصلت اللجنة بالأغلبية إلى رفض استئناف الشركة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به".

نرفق نسخة من القرار الاستئنافي رقم ٢٤٨ لعام ١٤٢١هـ في الملحق ١٠ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

تلاحظ المصلحة الموقرة في القرار أعلاه، أنه بالرغم من رفض اللجنة الاستئنافية تقديم المكلف حسابات منفصلة لعمليات المنطقة المحايدة، إلا أن اللجنة قد قضت بأن الربح المتحقق من عمليات المنطقة المحايدة يجب أن يحدد بنفس النسبة التي تتحملها نشاطات المنطقة المحايدة من إجمالي النشاطات. وعليه، أيدت اللجنة الاستئنافية في هذه الحالة مفهوم إعفاء الربح المتحقق في المنطقة المحايدة.

كذلك طالبت شركة (أ) أيضاً بإعفاء الربح المحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة من الزكاة للسنوات ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م. وبناء عليه تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة التكرم باعتماد حسم الربح المعفى من الزكاة للأعمال المنفذة خارج المملكة.

ملخص

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه، وفي ضوء الأنظمة وقرارات الاعتراض والاستئناف المستشهد بها، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بإصدار ربط معدل بعد خصم الربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة العربية السعودية من الربح المعدل للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

البند	٢٠٠٣م	٢٠٠٤م
ج-توزيعات الأرباح المدفوعة	٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال سعودي	١١٥,٧٦٥,٩٢١ ريال سعودي

خلفية الموضوع

خلال السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م طالبت شركة (أ) بحسم توزيعات الأرباح المدفوعة مقابل الأرباح المبقاة، مقتصرة المطالبة في حدود الرصيد الافتتاحي من الأرباح المبقاة للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م. وبموجب الربط النهائي لم تعتمد المصلحة مطالبة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين. وبناء عليه، فقد أضافت الرصيد الافتتاحي من الأرباح المبقاة إلى وعاء الزكاة للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

وفي هذا الخصوص، يود موكلنا إفادة سعادتكم بأن المصلحة قد طلبت معلومات إضافية بخصوص توزيعات الأرباح المدفوعة بموجب الخطابين رقم ٣-٧٤٠١/١٠ ورقم ٣/١٦٣٧ للسنتين أعلاه، والتي تقديمها حسب الأصول بموجب الخطابين رقم ٠٤-٢٨٧٣ ورقم ٠٦-٢٥٨٧ للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.

وعليه، فإن إجراء المصلحة برفض اعتماد مطالبة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين، يعتبر إجراء غير مبرر.

٢- وجهة نظر المصلحة

بالنسبة لعام ٢٠٠٣م، المصلحة تتمسك بسلامة الربط، حيث إن المستندات المقدمة لم توضح تاريخ اليوم الذي تم فيه توزيع الأرباح محل الاعتراض. أما بالنسبة لعام ٢٠٠٤م، فالمصلحة تقبل اعتراض المكلف نظراً لتقديمه الإثبات المستندي الذي يفيد أن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة تم توزيعه خلال العام ٢٠٠٤م.

٢- وجهة نظر شركة (أ)

٢-١ ٢٠٠٤م

بما أن المصلحة قد قبلت وجهة نظر شركة (أ) بخصوص حسم توزيعات الأرباح المدفوعة لسنة ٢٠٠٤م والبالغة ١١٥,٧٦٥,٩٢١ ريال سعودي. بناء عليه، فإن الموضوع قد أغلق بخصوص سنة ٢٠٠٤م. تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة بالإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل على السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م يتم فيه اعتماد حسم توزيعات الأرباح المدفوعة لسنة ٢٠٠٤م في ضوء موافقتها على وجهة نظر موكلنا.

٢-٢ ٢٠٠٣م

فيما يتعلق بحسم توزيعات الأرباح المدفوعة لسنة ٢٠٠٣م، فإن المصلحة لم تعتمد حسم توزيعات الأرباح بحجة أن المستندات المقدمة من قبل شركة (أ) لم توضح تواريخ اليوم الذي تم فيه توزيع الأرباح محل الاعتراض.

يسر شركة (أ) أن ترفق نسخة من المستندات التالية، تأييداً لتوزيعات الأرباح المدفوعة خلال سنة ٢٠٠٣م لاطلاع سعادتكم (الملحق ١١):

- نسخة من خطاب المصلحة رقم ٣/٧٤٠١/١٠ لعام ٢٠٠٣م.
- نسخة من الخطاب رقم ٠٤-٢٨٧٣ لعام ٢٠٠٣ الذي أرفقنا بموجبه المستندات، تأييداً لتوزيعات الأرباح المدفوعة.
- نسخة من قرار مجلس الإدارة للإعلان عن توزيعات أرباح بمبلغ ٣١٦,٧٣٤,٦١٣ ريال سعودي لسنة ٢٠٠٣م.
- نسخة من المستندات المؤيدة للدفع أي كشوف الحساب البنكي.

تلاحظ اللجنة الموقرة أنه بموجب بيان توزيعات الأرباح المدفوعة خلال سنة ٢٠٠٣م المرفق مع الخطاب رقم ٠٤-٢٨٧٣، فقد ورد بأن المبلغ ٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال سعودي قد تم دفعه من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة في ديسمبر ٢٠٠٣م. إن المفهوم لدى موكلنا هو أن المصلحة أرادت أن تعرف تاريخ الدفع؛ لتحدد ما إذا كان المبلغ قد تم دفعه قبل أو بعد انتهاء السنة الهجرية.

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأن موكلنا قدم تحليلاً لحساب الشركاء الجاري، والذي يوضح أن الرصيد الافتتاحي لحساب الشركاء الجاري كان بواقع ٢٦,٢٢٠,٦٦٨ ريال سعودي، والرصيد الختامي كان صفراً. نورد فيما يلي ملخص حركة حساب الشركاء الجاري تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

الرصيد الافتتاحي زائداً: توزيعات الأرباح المعلنة خلال السنة	(٢٦,٢٢٠,٦٦٨) ريال
من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة	(٤٩,٣٢١,١٣٨) ريال
من أرباح عام ٢٠٠٣	(٢٦٧,٤١٣,٤٧٥) ريال
ناقصاً: المدفوع من يناير ٢٠٠٣إلى نوفمبر٢٠٠٣	(٣٤٢,٩٩٥,٢٨١) ريال
الرصيد الختامي	لا شيء

تود شركة (أ) أيضاً إفادة اللجنة الموقرة بأنها سبق وأن قدمت نسخة من كشوف الحساب البنكي تأييداً لمبالغ توزيعات الأرباح الرئيسية المدفوعة من خلال سنة ٢٠٠٣م. نورد فيما يلي قائمة بالمبالغ الرئيسية لتوزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنة، كما نرفق نسخة من كشف الحساب البنكي تأييداً للمبالغ المدفوعة في الملحق ١٢ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

تاريخ الدفع	المبلغ المدفوع
١٨- فبراير- ٢٠٠٣	١,٢٨٩,٨٧٥ ريال
١٩- مايو-٢٠٠٣	٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
٢٢- يونيو- ٢٠٠٣	٤٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال
١٦- يونيو- ٢٠٠٣	٥٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال
٠٣ –سبتمبر- ٢٠٠٣	٧٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال
٠٣-سبتمبر- ٢٠٠٣	٢٢,٠٠٠,٠١٠ ريال
٢٠- أكتوبر- ٢٠٠٣	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال
المجموع	٣٤١,٢٨٩,٨٨٥ ريال

تلاحظ اللجنة الموقرة بأن موكلنا قد قدم نسخة من المستند المؤيد للدفع، وهو كشوف الحساب البنكي لإجمالي المبلغ ٣٤١,٢٨٩,٨٨٥ ريال سعودي، بينما طالب حسم توزيعات الأرباح المدفوعة مقتصرة على الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة بمبلغ ٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال سعودي. وبناء عليه، فإن موقف المصلحة بأن كون المعلومات المقدمة من قبل شركة (أ) لم توضح تاريخ دفع توزيعات الأرباح، يعد موقفاً غير مبرر.

ملخص

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات والمستندات المؤيدة الواردة أعلاه، تعتقد شركة (أ) بأن اللجنة الموقرة ستقوم بالإيعاز إلى المصلحة باعتماد توزيعات الأرباح المدفوعة خلال سنة ٢٠٠٣م كحسم من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة.

د- احتساب الزكاة على الربح المعدل

بخلاف التوجيهات التي نصت عليها الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (٢٠٠٥/١٢/٢٠)، قامت المصلحة باحتساب زكاة على الربح المعدل لسنة ٢٠٠٣م، بالرغم من أن الوعاء الزكوي بالسالب. علاوة على ذلك، وعند اعتماد المصلحة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة كما في النقطة ج أعلاه لسنة ٢٠٠٤م، فإن الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٤م سيكون أيضاً أقل من ربح العام، وقد تفرض المصلحة أيضاً زكاة على ربح عام ٢٠٠٤م على عكس احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي.

تود شركة (أ) إفادة سعادتكم بأنها غير موافقة على إجراء المصلحة باحتساب زكاة على ربح العام المعدل، وذلك نسبة إلى حقيقة الاستناد إلى الفتوى أعلاه، فإنه لا يجب فرض الزكاة على ربح العام المعدل الذي تم استثماره في موجودات قابلة للحسم.

١- وجهة نظر المصلحة

ترى المصلحة أن إخضاع الربح للزكاة رأي فقهي لزكاة المستغلات، أما الفتوى المشار إليها أعلاه، فإن المصلحة ترى أنها تنطبق بشكل دقيق في حال أن النقد المتوفر للشركة من الإيرادات - كما جاء في الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ- تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية، وبذلك سوف ينخفض رصيد الأرباح مقابل ذلك. أما واقع الحال، فإن تحديد المصلحة للوعاء يعتمد على القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق. وبالتالي، فإن أرصدة الوعاء الزكوي بما فيها الأرباح مسجلة بموجب هذا المبدأ، ويحكم تلك الأرصدة مفاهيم وأعراف محاسبية. وهذا يعني أن الأرباح يحكم حركتها قيود معينة، مثل حساب التوزيع، والتعلية في رأس المال، وإطفاء الخسارة.... الخ.

وبالتالي، فإن القول بمقابلة الأرباح بالأصول الثابتة - وما شابهها- على أساس استخدامها، قول ليس في محله، وإلا كيف يتم التوزيع لاحقاً على المساهمين في ظل هذا القول؟! وعليه، فإن تطبيق تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ هو الإجراء الأمثل في مثل هذه الحالة، ولا يتعارض مع الفتوى لما تم شرحه أعلاه.

٢- وجهة نظر شركة (أ)

٢-١ تفسير المصلحة للأنظمة الزكوية في ظل وجود فتوى لا مبرر له

تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة بأنها طلبت من المصلحة احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي استناداً إلى الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، وكما تعلم اللجنة الموقرة بأن الفتوى هي حكم شرعي بمعنى أنها أقصى درجات التشريع للمسائل الدينية، مثل احتساب الزكاة بناء على الأنظمة الزكوية. وفي ضوء ما سبق، تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنه في ظل وجود فتوى صادرة عن اللجنة الدائمة للبحوث والإفتاء، فإنه لا يوجد ما يبرر للمصلحة طرح تفسير خاص بها يتعارض مع تعليمات الفتوى.

تود شركة (أ) أيضاً إفادة اللجنة الموقرة بأن المصلحة قد لفتت انتباه اللجنة الموقرة إلى تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وكما تمت الإفادة أعلاه، فإن الفتوى هي حكم ديني وهي حكم شرعي نهائي للمسائل الدينية مثل احتساب الزكاة على أساس الأنظمة الزكوية. بالإضافة إلى ذلك، فإن الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ قد صدرت في سنة ١٤٢٦هـ على عكس الخطاب رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ الذي صدر في عام ١٣٩٢هـ. وبناء عليه، فإن الفتوى التي تعتبر أعلى درجة وأكثر حداثة من الخطاب، ستكون هي المبدأ التوجيهي لاحتساب الزكاة على الوعاء الزكوي عندما يتم استثمار الربح في موجودات قابلة للحسم.

٢-٢ الفتوى رقم ٢٣٤٠٨

نورد فيما يلي المقتطف ذا العلاقة من الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٤١٦/١١/١٨هـ (٢٠٠٥/١٢/٢٠) لاطلاع سعادتكم:

"السؤال الرابع: في بعض الحالات يحقق المكلف صافي ربح ناتج عن ممارسة النشاط التجاري في عام ما، وعند ربط الزكاة يتبين من واقع الحسابات المقدمة من المكلف أن صافي قيمة الأصول الثابتة (أدوات الإنتاج) تزيد عن إجمالي حقوق الملكية ممثلة في رأسمال المكلف، وما يأخذ حكمه، بالإضافة إلى الربح (صافي الربح) لذلك العام، ويجري العمل في المصلحة وفقاً للإجراء المطبق والمستقر منذ سنوات طويلة على حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية (رأس المال وما يأخذ حكمه من احتياطيات وخلافه)، ويكون وعاء الزكاة ممثلاً في صافي ربح العام، بمعنى ألاَّ يقل وعاء زكاة المكلف في هذه الحالة عن صافي الربح للعام محل ربط الزكاة، ويعترض بعض المكلفين على إجراء المصلحة بالقول أن صافي الريع (الربح) الذي تحقق قد تم استخدامه في شراء أصول ثابتة، وبالتالي فإنه لا زكاة فيه؛ لأنه قد تحول إلى ما يعد عرضاً من عروض القنية لا تجب فيه الزكاة.

ويؤيد بعض المختصين بمصلحة الزكاة والدخل القول بأنه لا زكاة في أي مال تم توظيفه لشراء أصول ثابتة قبل حلول الحول عليه حتى لو كان مصدره أرباح العام (حول الربح حول أصله). في حين يرى البعض الآخر من المختصين صحة إجراء المصلحة، استناداً إلى أن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي. وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تمت من صافي الأرباح التي لم تتحقق ويتم تحديدها فعلاً إلا بنهاية العام.

نأمل من سماحتكم بيان الرأي الشرعي حول مدى صحة إجراء مصلحة الزكاة والدخل الحالي المتمثل في حسم صافي قيمة الأصول الثابتة الظاهرة في حسابات المكلف في حدود حقوق الملكية، وبحيث لا يقل وعاء زكاة المكلف عن صافي ربح العام.

الجواب: ما جعل من إيرادات المصنع – الواجبة زكاتها - في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

نرفق لسعادتكم نسخة من الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ في الملحق ١٣.

تلاحظ المصلحة الموقرة من المقتطف أعلاه، بأن الفتوى أعلاه - والتي تعتبر حكماً شرعيًّا، والصادرة من قبل سماحة المفتي العام للمملكة العربية السعودية ورئيس هيئة كبار العلماء وإدارة البحوث العلمية والإفتاء- أكدت أنه إذا تم استخدام الربح لشراء أصول، أو تم إنفاقه من قبل المالك على أصول قابلة للحسم للأغراض الزكوية قبل حولان الحول عليه، فإن هذا الربح لا يخضع للزكاة؛ لأنه قد تم إنفاقه قبل تمام الحول عليه.

٣-٢ قضية اعتراض صدر بها قرار

تود شركة (أ) أن تلفت انتباه اللجنة الموقرة إلى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الثالثة رقم ٣٠ لعام ١٤٣٣ه، والذي أيدت فيه اللجنة الموقرة معالجة المكلف باحتساب الزكاة المستحقة وفقاً لوعاء الزكاة، وليس على أساس الربح المعدل للسنة. نورد الجزء المعني من القرار فيما يلي تسهيلاً لاطلاع سعادتكم:

"يتمثل الخلاف بين الطرفين في اعتقاد المكلف أن الزكاة تربط على الوعاء الزكوي، في حين أن المصلحة تربط الزكاة على الوعاء الزكوي أو الربح المعدل أيهما أكبر. واطلعت اللجنة على فتوى هيئة كبار العلماء رقم ٢٣٤٠٨وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨ه، والتي كانت إجابة على عدد من الأسئلة التي وجهها معالي وزير المالية، وكان من ضمنها سؤال يتعلق بموضوع الخلاف مباشرة وهو السؤال الرابع، حيث أجابت اللجنة الدائمة بأن (ما جعل من إيرادات المصنع – الواجبة زكاتها- في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها). وعليه، فإن اللجنة تؤيد وجهة نظر المكلف حيال هذا البند".

نرفق نسخة من الصفحات المعنية من القرار أعلاه في الملحق ١٤ تسهيلاً لاطلاع سعادتكم.

كذلك تود شركة (أ) إفادة اللجنة الموقرة أنه يظهر من قوائم التدفق النقدي المرفق بالقوائم المالية المدققة للعامين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م، أن إضافات الأصول الثابتة البالغة ٥٣,٢٦٣,٠٦٨ ريال سعودي و٤٣,٩٦٨,٢٧٤ ريال سعودي على التوالي قد تم تمويلها من ربح العامين. نرفق نسخة من قوائم التدفق النقدي للعامين ٢٠٠٣و ٢٠٠٤ في الملحق١٥.

وبالنظر إلى ما تقدم، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة بالإيعاز بعدم احتساب الزكاة على الربح المستخدم في تمويل أصول ثابتة قابلة للحسم.

ملخص

استناداً إلى المقتطفات ذات الصلة من الفتوى المقتطفة أعلاه، تأمل شركة (أ) من اللجنة الموقرة التكرم بالإيعاز إلى المصلحة بعدم احتساب زكاة على ربح العام إلى الحد المستخدم في تمويل إضافات الموجودات الثابتة البالغة ٥٣,٢٦٣,٠٦٨ ريال سعودي و ٤٣,٩٦٨,٢٧٤ ريال سعودي للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م على التوالي.

الخلاصة النهائية

وأخيراً، تأمل شركة (أ) أن تتكرم اللجنة الموقرة، في ضوء التوضيحات المفصلة أعلاه، بالإيعاز إلى المصلحة بإجراء ربط معدل على السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م يتم فيه:

- حسم الأرباح المتحققة من إيرادات الأعمال المنفذة خارج المملكة من إجمالي الربح الخاضع للزكاة وفقاً للتفاصيل الواردة في النقطة (ب) أعلاه.
- حسم توزيعات الأرباح المدفوعة/ المطالب بها لسنة ٢٠٠٣م حسبما تمت مناقشته في النقطة (ج) أعلاه، والإيعاز إلى المصلحة بإصدار ربط معدل بعد اعتماد حسم توزيعات الأرباح المدفوعة للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.
- احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م وفقاً للفتوى رقم ٢٣٤٠٨، كما تمت مناقشته في النقطة (د) أعلاه".

ثالثًا: الناحية الموضوعية:

١- الإيرادات المتحققة خارج المملكة.

أ- وجهة نظر الكلف:

"تزاول شركة (أ) خدمات التموين والصيانة للمجمعات السكنية وصيانة المعدات الكهربائية والميكانيكية والالكترونية وتركيبها وخدمات التفريغ والنظافة. حصلت شركة (أ) على عقود كبيرة لتقديم خدمات خارج المملكة العربية السعودية، أي في كل من العراق والكويت وقطر والبحرين.

حققت شركة (أ) خلال السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م إيرادات من الأعمال المنفذة خارج المملكة العربية السعودية. وبناء على ذلك، فإنه وفقاً للمبدأ الإقليمي للضريبة طالبت الشركة بحسم الأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة، كما في الكشف ٧ من الإقرار النهائي لسنة ٢٠٠٣م، والكشف ٩ من الإقرار النهائي لسنة ٢٠٠٤م، والبالغة ٣٣٠,٥٣٥,٣٣٥ ريال سعودي و ٤٠٥,٨٤٧,٠٩٤ ريال سعودي على التوالي. نرفق نسخة من الكشفين في الملحق (٢) لاطلاع سعادتكم.

وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) إفادة سعادتكم بأن إعفاء الربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة قد تمت المطالبة به على أساس النسبة لعام ٢٠٠٣م، وعلى أساس الإيرادات والتكاليف الفعلية لعام ٢٠٠٤م. يرجى الاطلاع على الكشفين (٧) و(٩) للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م على التوالي في الملحق (٢) المذكور أعلاه. طلبت المصلحة بعض المعلومات الإضافية للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م، حيث قدمت الشركة تلك المعلومات حسب الأصول بموجب الخطابين رقم ٠٨-٢٧٩٧ ورقم

٢١٩٣-٠٩. علماً بأن المصلحة لم تطلب أية معلومات بخصوص المطالبة بالأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة قبل إجراء الربط للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م. وعلى ضوء ما سبق، فإن إجراء المصلحة بإضافة المطالبة للربح المتحقق من الأعمال المنفذة خارج المملكة، يعتبر إجراء غير مبرر.

يسر شركة (أ) أن ترفق الآن شهادة مراجعي الحسابات التي تؤكد الإيرادات والمصاريف المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة لسنة ٢٠٠٤م في الملحق (٣).

٢-١ المقتضيات النظامية

إن الإيرادات المحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة العربية السعودية، يجب ألا تخضع للضريبة/ الزكاة في المملكة العربية السعودية، وذلك وفقاً لمبدأ إقليمية الضريبة المتبع لدى مصلحة الزكاة والدخل. وينص النظام والقرارات الوزارية على أنه حتى في حالة المشاريع التي تتطلب أعمالاً داخل المملكة وخارج المملكة، فإن الدخل المتحقق من الأعمال المنفذة داخل المملكة يجب أن يخضع للضريبة السعودية.

وحيث إن النظام الضريبي السعودي قائم على أساس مبدأ إقليمية الضريبة، فقد طالبت شركة (أ) بإعفاء من الضريبة السعودية للأرباح المتحققة من الأعمال المنفذة خارج المملكة، لكن المصلحة لم توافق على مطالبة الشركة، وربطت الزكاة على أرباح العام بأكملها متضمنة الربح المتحقق من الأعمال المنفذة في الخارج.

١- وتود شركة (أ) إفادتكم في هذا الخصوص أن وزارة المالية والاقتصاد الوطني أكدت ما يلي في خطابها رقم ٣٧٦١/٤ في ١٤٠٩/٦/١هـ (١٩٨٩/١/٨م) فيما يتعلق بالتصريح عن العمليات في المنطقة المحايدة بين المملكة العربية السعودية والكويت ومدى خضوعها للضريبة:

"... أن تستمر مصلحة الزكاة والدخل في جباية فريضة الزكاة وضريبة الدخل على الأنشطة التي تمارسها (المكلف) وغيره من الشركات والأفراد بالمنطقة المحايدة المغمورة بواقع ٥٠% من قيمة الزكاة والضريبة ...".

"... نرغب إليكم الاستمرار في جباية فريضة الزكاة وضريبة الدخل على كافة المكلفين العاملين بالمنطقة المغمورة المحايدة على أساس ٥٠% من قيمة الزكاة أو الضريبة المستحقة على كامل دخل النشاطات بتلك المنطقة...".

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أنه حتى عندما يتم تنفيذ أعمال في المنطقة المحايدة بين المملكة العربية السعودية والكويت، فإن ٥٠% من الربح لا يخضع للضريبة في المملكة العربية السعودية؛ لأن الحق في الضريبة على هذا الربح يعود لدولة الكويت. علماً بأن المصلحة تقوم دائماً بتطبيق الخطاب المذكور أعلاه على الشركات السعودية التي تعمل في المنطقة المحايدة، ولذا فإنها تقوم دائماً بتحصيل ٥٠% من الضريبة والزكاة المستحقة. وبناء على ذلك، يظهر من النظام الضريبي/ الزكوي السعودي أن المكلف ملزم بدفع الضريبة/ الزكاة على الأرباح المحققة داخل المملكة العربية السعودية فقط.

ويستنتج من المقتطف أعلاه أنه إذا تم تنفيذ النشاط بأكمله خارج المملكة العربية السعودية، فإنه لا يخضع للضريبة والزكاة في المملكة العربية السعودية.

٢- وفي هذا الخصوص، تود شركة (أ) أن تلفت انتباه سعادتكم إلى تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٤٧ والذي يفيد بالآتي:

"إذا كانت قيمة عقود التوريد قد وردت بصفة إجمالية دون تحديد لقيمة المواد بصفة مستقلة عن قيمة الأعمال التي تؤدي في المملكة، فيتم تقدير قيمة هذه الأعمال التي تمت داخل المملكة بما يوازي نسبة ١٠% من القيمة الإجمالية للعقد لكل نوع من أنواع النشاط المصاحب للتوريد، ثم تقدر أرباح جزافية بواقع ١٥% من قيمة تلك الأعمال المقدرة، وتحتسب الضريبة على هذه النسبة وفقاً للنظام".

نرفق لسعادتكم نسخة من تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم ١/٤٧ في الملحق (٤).

تلاحظ المصلحة الموقرة من المقتطف أعلاه بأن النظام والقرارات الوزارية يؤكدان على أنه حتى في حالة المشاريع التي تتطلب أعمالاً داخل المملكة وخارجها، فإن الدخل المتحقق من الأعمال المنفذة داخل المملكة يجب أن يخضع للضريبة/ الزكاة السعودية.

قضية صدر بها قرار حول هذا الموضوع في قضية شركة تمارس النشاط في دولة الإمارات العربية المتحدة والمنطقة المحايدة، أثير موضوع طريقة احتساب الربح المعفي من الضريبة. وقد أصدرت لجنة الاعتراض الابتدائية الأولى القرار رقم ١٣ لعام ١٤٢٢ هـ في هذه القضية بالموافقة على مبدأ خصم الأرباح المحققة خارج المملكة، وحتى إن اللجنة أيدت موقف الشركة المتعلق بطريقة احتساب الربح المحقق خارج المملكة على أساس نسبي.

"... بعد استعراض اللجنة وجهتي نظر كل من المكلف والمصلحة، فيما يتعلق بطريقة احتساب صافي نتيجة العمليات المنفذة في دولة الإمارات العربية المتحدة، يتبين أن الطرفين متفقان على أن الربح المتحقق من عمليات دولة الإمارات العربية غير خاضع للضريبة، ولكن خلافهما يكمن في أسلوب تحديد الأرباح...

... لهذا فإن اللجنة ترى تأييد المكلف في تطبيق هذه المعادلة؛ للوصول إلى نتيجة عمليات الإمارات العربية بالشكل التالي:

إيرادات الإمارات العربية المتحدة X ربح الشركة ككل

إجمالي إيرادات الشركة (المملكة والإمارات والمنطقة المحايدة).

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن اللجنة الموقرة قد وافقت على مبدأ إعفاء الأرباح المحققة من الخدمات المؤداة خارج المملكة، و قبلت احتساب الشركة للربح المعفي من الضريبة على أساس نسبي، وذلك كما يظهر من المعادلة المذكورة في المقتطف أعلاه.

قدمت المصلحة استئنافاً ضد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وأصدرت اللجنة الاستئنافية قرارها رقم ٤٠٣ لعام ١٤٢٣هـ الذي حكمت فيه على النحو التالي:

"... وحيث إن الخلاف ينحصر في تطبيق معادلة احتساب نتيجة عمليات دولة الإمارات العربية ...

... تطبيق المعادلة التي اتبعتها المصلحة والمتمثلة في إيرادات دولة الإمارات مقسومة على إجمالي إيراداتها في دولة الإمارات والمملكة مضروباً في صافي نتيجة في دولة الإمارات والمملكة ...".

نرفق نسخاً من الصفحات المعنية من القرارين المذكورين أعلاه في الملحق (٥).

تلاحظ المصلحة من المقتطف أعلاه، أن اللجنة الاستئنافية قد أيدت موقف المصلحة فيما يتعلق بتطبيق المعادلة، بيد أنها كررت التأكيد على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية بشأن: مبدأ إعفاء الأرباح المحققة من الخدمات المؤداة خارج المملكة، وقبلت احتساب الربح المعفي من الضريبة على أساس نسبي.

كذلك طبقت شركة (أ) نفس أساس الاحتساب على الربح المعفي من الضريبة فيما يتعلق بالأعمال المنفذة خارج المملكة لعام ٢٠٠٣م. وبناء على ذلك، تأمل شركة (أ) من المصلحة اعتماد خصم الربح المعفي من الزكاة فيما يتعلق بالأعمال المنفذة خارج المملكة.

ملخص

استناداً إلى المعلومات والتوضيحات أعلاه وفي ضوء الأنظمة وقرارات الاعتراض والاستئناف المستشهد بها، تأمل شركة (أ) من المصلحة أن تتكرم بإصدار ربط معدل بعد خصم الربح المتحقق من الأعمال خارج المملكة العربية السعودية من الربح المعدل للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"شركة (أ) هي شركة سعودية ١٠٠% ويتم فرض الزكاة الشرعية على رءوس الأموال والإيرادات المتحققة لها من مصدر بالمملكة أو خارجها في آن واحد، حسب تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤/٢ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، وأن ما أوضحه المكلف بخطابه لا يطبق على الشركات الخاضعة للزكاة، وإنما يطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة فقط، وبذلك فإن المصلحة تتمسك بصحة وسلامة الربط الزكوي".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى حسم الإيرادات المتحققة خارج المملكة من وعائه الزكوي وفقاً لمبدأ إقليمية الضريبة، بينما ترى المصلحة أن المكلف شركة سعودية ١٠٠%، وبالتالي تخضع إيراداته داخل وخارج المملكة للزكاة.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والقوائم المالية والمذكرات، تبين أن المكلف حصل على عقود خارج المملكة في العراق والكويت وقطر البحرين، وحقق إيرادات من هذه العقود بلغت في عام ٢٠٠٣م مبلغ ٣٣٠,٥٣٥,٣٣٥ ريال، وعام ٢٠٠٤م مبلغ ٤٠٥,٨٤٧,٠٩٤ ريال، وفقاً للإقرارات المقدمة للمصلحة، وحيث إن المكلف خاضع للزكاة، فإن جميع إيراداته الداخلية والخارجية تخضع للزكاة، وفقاً للقرار الوزاري رقم ٣٩٣ الصادر في ١٣٧٠/٠٨/٦هـ الذي ينص على: "تعتبر رءوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات المذكورة خاضعة للزكاة..."؛ إذ إن القرار نص على الواردات عموماً، ولم يفرق بين ما يحصل عليه المكلف من داخل المملكة أو من خارجها.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في خضوع الإيرادات المتحققة خارج المملكة للزكاة.

٢- توزيعات الأرباح المدفوعة للعام ٢٠٠٣م بمبلغ ٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال، وللعام ٢٠٠٤م بمبلغ ١١٥,٧٦٥,٩٢١ ريال:

أ- وجهة نظر المكلف:

"طالبت شركة (أ) بحسم توزيعات الأرباح المدفوعة مقابل الأرباح المبقاة مقتصرة المطالبة في حدود الرصيد الافتتاحي من الأرباح المبقاة للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م. لم تعتمد المصلحة مطالبة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين. وبناء عليه، فقد أضافت الرصيد الافتتاحي من الأرباح المبقاة إلى وعاء الزكاة للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

وفي هذا الخصوص، يود موكلنا إفادة سعادتكم بأن المصلحة قد طلبت معلومات إضافية بخصوص توزيعات الأرباح المدفوعة بموجب الخطابين رقم ٣-٧٤٠١/١٠ ورقم ٣/١٦٣٧ للسنتين أعلاه، والتي قد تم تقديمها حسب الأصول بموجب الخطابين رقم ٠٤-٢٨٧٣ ورقم ٠٦-٢٥٨٧ للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.

وعليه، فإن إجراء المصلحة برفض اعتماد مطالبة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين يعتبر غير مبرر. يسر شركة (أ) الآن أن ترفق نسخاً من المستندات التالية، والتي تؤيد توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م في الملحق (٦) لاطلاع سعادتكم:

- نسخة من خطابي المصلحة رقم ٣/٧٤٠١/١٠ ورقم ٣/١٦٣٧ للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.

- نسخة من خطابين رقم ٠٤-٢٨٧٣ ورقم ٠٦-٢٥٨٧ عن السنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.
- نسخة من قرار مجلس الإدارة بإعلان توزيعات الأرباح البالغة ٣١٦,٧٣٤,٦١٣ ريال سعودي و٢٣٧,٨٠٧,٥٤١ ريال سعودي للسنتين ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م على التوالي.
- نسخة من مستندات الدفع المؤيدة، أي الشيكات وكشوف البنك.

ملخص:

استناداً إلى المعلومات والمستندات المؤيدة الواردة أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة الموقرة التكرم بإصدار ربطاً معدلاً بعد حسم المطالبة بحسم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال السنتين من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة للسنتين ٢٠٠٣و ٢٠٠٤م".

ب- وجهة نظر المصلحة:

"بالنسبة لعام ٢٠٠٣م، المصلحة تتمسك بسلامة الربط حيث المستندات المقدمة لم توضح تاريخ اليوم الذي تم فيه توزيع الأرباح محل الاعتراض. أما بالنسبة لعام ٢٠٠٤م، فالمصلحة تقبل اعتراض المكلف نظراً لتقديمه الإثبات المستندي الذي يفيد أن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة تم توزيعها خلال العام ٢٠٠٤م".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يطالب بحسم توزيعات الأرباح المدفوعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م، بينما ترى المصلحة أن المكلف لم يوضح تاريخ توزيع الأرباح لعام ٢٠٠٣م. أما بالنسبة لعام ٢٠٠٤م، فقبلت المصلحة وجهة نظر المكلف في هذا البند نظراً لتقديم الإثبات المستندي.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والقوائم المالية والمذكرات، تبين أن الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لعام ٢٠٠٣م مبلغ ٤٩,٣٢١,١٣٨ ريال، ولعام ٢٠٠٤م مبلغ ١١٥,٧٦٥,٩٢١ريال. وقد اطلعت اللجنة على مستندات الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٣م، حيث اتضح أن التوزيع تم في شهر ٢٠٠٣/١٢م، ولم يحدد يوم التوزيع، والذي يعتمد عليه في إخضاع المبلغ للزكاة وفقاً للحول القمري عملاً بالقرار الوزاري رقم ٩٥٨٦/٣ وتاريخ ١٤١٧/٠٨/٢٥هـ.

عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في خضوع توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٣م للزكاة. وحيث قبلت المصلحة اعتراض المكلف بشأن الأرباح الموزعة لعام ٢٠٠٤م في مذكرة الاعتراض المرفوعة للجنة، فإن الخلاف بين الطرفين بشأن توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٤م يعتبر منتهياً لقبول المصلحة وجهة نظر المكلف.

٣- احتساب الزكاة على الربح المعدل.

أ- وجهة نظر المكلف:

"على عكس تعليمات الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (٢٠٠٥/١٢/٢٠)، قامت المصلحة باحتساب زكاة على الربح المعدل لسنة ٢٠٠٣م، بالرغم من أن الوعاء الزكوي بالسالب. علاوة على ذلك، وعند اعتماد المصلحة حسم توزيعات الأرباح المدفوعة من الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة - كما في النقطة ٢ أعلاه لسنة ٢٠٠٤- فإن الوعاء الزكوي لسنة ٢٠٠٤م سيكون أيضاً أقل من ربح العام، وقد تفرض المصلحة أيضاً زكاة على ربح عام ٢٠٠٤م على عكس احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي.

تود شركة (أ) إفادة المصلحة بأنها غير موافقة على إجراء المصلحة باحتساب زكاة على ربح العام المعدل، وذلك نسبة إلى حقيقة الاستناد إلى الفتوى أعلاه، فإنه لا يجب فرض الزكاة على ربح العام المعدل الذي تم استثماره في موجودات قابلة للحسم.

نورد فيما يلي المقتطف ذا العلاقة من الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ بتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ (٢٠٠٥/١٢/٢٠) لاطلاع سعادتكم:

"السؤال الرابع: في بعض الحالات يحقق المكلف صافي ربح ناتج عن ممارسة النشاط التجاري في عام ما، وعند ربط الزكاة يتبين من واقع الحسابات المقدمة من المكلف أن صافي قيمة الأصول الثابتة (أدوات الإنتاج) تزيد عن إجمالي حقوق الملكية، ممثلة في رأسمال المكلف وما يأخذ حكمه، بالإضافة إلى الريع (صافي الربح) لذلك العام، ويجري العمل في المصلحة وفقاً للإجراء المطبق والمستقر منذ سنوات طويلة على حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية (رأس المال وما يأخذ حكمه من احتياطيات وخلافه)، ويكون وعاء الزكاة ممثلاً في صافي ربح العام، بمعنى ألا يقل وعاء زكاة المكلف في هذه الحالة عن صافي الربح للعام محل ربط الزكاة، ويعترض بعض المكلفين على إجراء المصلحة بالقول أن صافي الريع (الربح) الذي تحقق قد تم استخدامه في شراء أصول ثابتة، وبالتالي فإنه لا زكاة فيه؛ لأنه قد تحول إلى ما يعد عرضاً من عروض القنية لا تجب فيه الزكاة.

ويؤيد بعض المختصين بمصلحة الزكاة والدخل القول بأنه لا زكاة في أي مال تم توظيفه لشراء أصول ثابتة قبل حلول الحول عليه، حتى لو كان مصدره أرباح العام (حول الربح حول أصله). في حين يرى البعض الآخر من المختصين صحة إجراء المصلحة، استناداً إلى أن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي. وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تمت من صافي الأرباح التي لم تتحقق ويتم تحديدها فعلاً إلا بنهاية العام.

نأمل من سماحتكم بيان الرأي الشرعي حول مدى صحة إجراء مصلحة الزكاة والدخل الحالي المتمثل في حسم صافي قيمة الأصول الثابتة الظاهرة في حسابات المكلف في حدود حقوق الملكية، وبحيث لا يقل وعاء زكاة المكلف عن صافي ربح العام.

الجواب: ما جعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول، أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها".

نرفق لسعادتكم نسخة من الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ في الملحق (٧).

تلاحظ المصلحة الموقرة من المقتطف أعلاه، بأن الفتوى أعلاه - والتي تعتبر حكماً شرعيًّا والصادرة من قبل سماحة المفتي العام للمملكة العربية السعودية ورئيس هيئة كبار العلماء وإدارة البحوث العلمية والإفتاء- أكدت أنه إذا تم استخدام الربح لشراء أصول، أو تم إنفاقه من قبل المالك على أصول زكاة قابلة للحسم قبل حلول الحول عليه، فإن هذا الربح لا يخضع للزكاة؛ لأنه قد تم إنفاقه قبل تمام الحول عليه.

ملخص

استناداً إلى المقتطفات ذات الصلة من الفتوى أعلاه، تأمل شركة (أ) من المصلحة التكرم بإصدار ربط معدل يتم فيه احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي، وليس على الربح الخاضع للزكاة للسنتين ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م".

ب- من وجهة نظر المصلحة:

"ترى المصلحة أن إخضاع الربح للزكاة رأي فقهي معتبر لزكاة المستغلات، أما الفتوى المشار إليها أعلاه، فإن المصلحة ترى أنها تنطبق بشكل دقيق في حال أن النقد المتوفر للشركة من الإيرادات، كما جاء في الفتوى رقم ٢٣٤٠٨ وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، تم استغلاله في أصول ثابتة أو عروض قنية، وبذلك سوف ينخفض رصيد الأرباح مقابل ذلك. أما واقع الحال، فإن تحديد المصلحة للوعاء يعتمد على القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق. وبالتالي فإن أرصدة الوعاء الزكوي بما فيها الأرباح مسجلة بموجب هذا المبدأ، ويحكم تلك الأرصدة مفاهيم وأعراف محاسبية. وهذا يعني أن الأرباح يحكم حركتها قيود معينة، مثل حساب التوزيع والتعلية في رأس المال وإطفاء الخسارة. وبالتالي فإن القول بمقابلة الأرباح بالأصول الثابتة - وما شابهها على أساس استخدامها- قول ليس في محله، وإلا كيف يتم التوزيع لاحقاً على المساهمين في ظل هذا القول؟ وعليه، فإن تطبيق

تعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨ه، هو الإجراء الأمثل في مثل هذه الحالة، ولا يتعارض مع الفتوى لما تم شرحه أعلاه".

الدراسة والتحليل:

بعد الاطلاع على وجهة نظر الطرفين وسماع آرائهما، اتضح أن المكلف يرى أن المصلحة أخضعت صافي الربح المعدل للزكاة مع كون الوعاء الزكوي سالباً، بينما ترى المصلحة أن الحد الأدنى للوعاء الزكوي هو صافي الربح المعدل، حيث تكون عناصر الحسم من الوعاء حدود حقوق الملكية.

وبرجوع اللجنة إلى ملف القضية والقوائم المالية والمذكرات المقدمة من الطرفين، تبين أن ما تم حسمه من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م كما في الجدول التالي:

العام	حقوق الملكية	صافي الأصول الثابتة والاستثمارات في حدود حقوق الملكية	صافي الربح المعدل (الوعاء الزكوي)
٢٠٠٣م	٧٦,٥٥٧,٥٢٥ ريال	٧٦,٥٥٧,٥٢٥ ريال	٣٨٩,٦٢٦,٤٤٧,٥٨ ريال
٢٠٠٤م	١٠٥,٠٧٩,٥٣٥ ريال	١٠٥,٠٧٩,٥٣٥ريال	٤٥٢,٣٦٨,٢٣٣,٦٧ريال

ومن خلال الجدول يتضح أن صافي الأصول الثابتة التي تم حسمها من الوعاء الزكوي في حدود حقوق الملكية؛ إذ إن الحد الأعلى للحسم من الوعاء الزكوي، يجب ألا يتجاوز حقوق الملكية، استناداً لتعميم المصلحة رقم ١/٢/٨٤٤٣/٢ في ١٣٩٢/٨/٨هـ ورقم ١/١٢٢ في ١٤١٤/٨/١٩هـ. عليه، ترى اللجنة تأييد المصلحة في احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل لعامي ٢٠٠٣م و٢٠٠٤م.

القرار

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ)، على الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

١- تأييد المصلحة في خضوع الإيرادات المتحققة خارج المملكة للزكاة.

٢- تأييد المصلحة في خضوع توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٣م للزكاة.

٣- انتهاء الخلاف بين الطرفين بشأن توزيعات الأرباح المدفوعة لعام ٢٠٠٤م.

٤- تأييد المصلحة في احتساب الزكاة على صافي الربح المعدل لعامي ٢٠٠٣م و ٢٠٠٤م.

يعد هذا القرار قابلاً للاستئناف المسبب للطرفين أمام اللجنة الاستئنافية الزكوية الضريبية بالرياض، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه، على أن يقوم المكلف بسداد المستحقات المتوجبة عليه طبقاً لهذا القرار.

والله الموفق