(القرار رقم ١٢٩٩ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (١١٥١/ز ض) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/٩/٢١هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٦٩) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٦هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٦٣٧٨) وتاريخ ١٤٣٢/٦/٢٥هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والمصلحة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته وفقًا لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعام ٢٠٠٤م والربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٢/١٠/٢٩هـ كل من:.....، كما مثل المكلف.....

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٨) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٤١) وتاريخ ١٤٣١/٥/٢٦هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٦٧١) وتاريخ ١٤٣١/٧/٢٥هـ، كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣١/٧/١٨هـ بمبلغ (٢,٩٧٣,٢٥٤) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي.

وباطلاع اللجنة على القرار الابتدائي اتضح أنه ينص على أنه "يعد القرار قابلًا للاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال (٣٠) يومًا بالنسبة لعام ٢٠٠٤م، وخلال (٦٠) يومًا بالنسبة لعام ٢٠٠٥م من تاريخ إبلاغه لكلا الطرفين "، وقد سألت اللجنة ممثل المكلف أثناء جلسة مناقشة الاستئناف عن تاريخ إستلام القرار الابتدائي فأفاد بموجب خطابه المؤرخ في ١٤٣٢/١١/٢٧هـ أنه تم استلامه بتاريخ ١٤٣١/٦/١هـ.

وفيما يتعلق بالناحية الشكلية لعام ٢٠٠٤م فإنه برجوع اللجنة للمادة (٢٦) من القرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ المعدلة بالقرار الوزاري رقم(٤٨٠/٣) وتاريخ ١٤١٤/٣/١هـ والتي تنص على أن "لكل من مصلحة الزكاة والدخل والمكلف الحق في استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية في ما يعادل يتجاوز ثلاثين يومًا من تاريخ استلام القرار على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه طبقًا لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية نقدًا أو بتقديم ضمان بنكي بالشروط المنصوص عليها في هذه المادة"، كما تم الرجوع للمادة (١٢) من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ والتي تنص على أن "للمالية والمكلف الحق في استئناف قرار اللجنة الابتدائية إلى اللجنة الاستئنافية المنصوص عليها في المادة (٢٦) من القرار (٣٤٠) وتاريخ ١٣٧٠/٧/١هـ في نفس الميعاد المحدد في المادة العاشرة من هذا القرار والمحدد بثلاثين يومًا"، كما تم الرجوع

إلى المادة (١٣) من القرار المشار إليه والتي تنص على أن "استئناف المالية والمكلف لا يحول دون دفع الزكاة المتحققة بموجب قرار اللجنة الابتدائية وعلى المكلف دفعها قبل تقديم استئنافه، ولا ينظر في الاستئناف إلا إذا كان مصحوبًا بصورة مصدقة رسميًا من وصول دفع الزكاة.

وحيث أن تاريخ استلام قرار اللجنة الابتدائية رقم (٨) لعام ١٤٣١هـ هو ١٤٣١/٦/١هـ وتاريخ قيد الاستئناف لدى هذه اللجنة هو ١٤٣١/٧/٢٥هـ، وحيث أن المكلف لم يقدم استئنافه خلال المدة النظامية للاستئناف المحددة بثلاثين يومًا من تاريخ استلام القرار الابتدائي، لذا فإن اللجنة بالأغلبية ترى رفض استئناف المكلف لعام ٢٠٠٤م من الناحية الشكلية.

أما ما يتعلق بالناحية الشكلية لعام ٢٠٠٥م وحيث قدم المكلف استئنافه خلال المدة التي وردت في القرار الابتدائي و هي (٦٠) يومًا من تاريخ استلام القرار الابتدائي، بذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولًا من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيًا الشروط المنصوص عليها نظامًا.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: المشتريات الخارجية لعام ٢٠٠٥م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض الشركة على إضافة المشتريات الخارجية غير المؤيدة بمستندات لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة أضافت إلى صافي الربح الدفتري لعام ٢٠٠٥م فرق مشتريات من الخارج بمبلغ (١,١٨٨,٨٣٧) ريالًا بحجة أن الشركة لم تقدم فواتير تلك المشتريات، وذكر المكلف أنه تم تقديم عينات من مستندات المشتريات الخارجية بلغت نسبتها ٩٥%، كما أن هذه المشتريات متعلقة بتنفيذ الأعمال المباشرة للشركة، وفي حال رفضها فإن على المصلحة أن تحسم الإيرادات التي تقابل هذه المصاريف وذلك لغرض مضاهاة الإيرادات مع المصاريف، ويرى المكلف أن ما تم تقديمه للمصلحة يعد كافيا حيث لا يوجد لديه أي كشوف أخرى من مصلحة الجمارك، وبناء عليه يطلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق المشتريات الخارجية البالغ (١,١٨٨,٨٣٧) ريالًا.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه لا يوجد مستندات مؤيدة لمبالغ المشتريات الخارجية التي قامت المصلحة بإضافتها لصافي الربح حيث طلب فريق الفحص الميداني بالمصلحة من المكلف تقديم بيان تحليلي للمشتريات الخارجية يتضمن رقم البيان الجمركي وتاريخه والمبلغ والفسوحات الجمركية وكامل المستندات المؤيدة لها وليس عينة منها، وبمراجعة البيانات والمستندات المقدمة من المكلف يلاحظ أنه لم يقدم صور الفسوحات الجمركية المؤيدة للفاتورة رقم (.....) وتاريخ ٢٠٠٥/٤/١٤م ومبلغها (١٩،٧٤١) ريالًا والفاتورة رقم (.....) وتاريخ ٢٠٠٥/٨/٢٩م ومبلغها (٤١,١٦٨) ريالًا والفاتورة رقم (.....) وتاريخ ٢٠٠٥/٦/١٧م ومبلغها (١,١٢٧,٩٢٨)ريالًا، وبناءً عليه تتمسك المصلحة بصحة إجرائها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق المشتريات الخارجية البالغ (١,١٨٨,٨٣٧) ريالًا بحجة أنه قدم عينات من المستندات المؤيدة للمشتريات الخارجية بلغت نسبتها ٩٥%، كما أنه في حال تعديل نتيجة الحسابات بهذا الفرق فإن على المصلحة حسم الإيرادات التي تقابل هذه المصاريف وذلك لغرض مضاهاة الإيرادات مع المصاريف، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بفرق المشتريات الخارجية لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لهذا الفرق.

وبدارسة اللجنة للموضوع يتبين أن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي يرتبط بالفسوحات الجمركية للمشتريات الخارجية غير المعتمدة بموجب ربط المصلحة والقرار الابتدائي.

وحيث طلبت اللجنة من ممثل المكلف أثناء جلسة المناقشة بيانًا تفصيليًا بالمشتريات الخارجية وصورًا من بيان الواردات المستخرج من مصلحة الجمارك يوضح طبيعتها وقيمتها فطلب مهلة (١٥) يومًا لتقديم ذلك. وحيث أنه حتى تاريخ صدور هذا القرار لم يرد من المكلف أي بيانات بهذا الخصوص، لذا ترى اللجنة أن فرق المشتريات الخارجية غير مؤيد مستنديًا وبالتالي يعد من المصاريف غير جائزة الحسم، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام٢٠٠٥م بفرق المشتريات الخارجية البالغة (١,١٨٨,٨٣٧) ريالًا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: الرواتب والأجور لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة على إضافة الفروق بين الأجور والرواتب المحملة بالدفاتر وبين ما ورد بشهادة التأمينات الاجتماعية لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة أضافت إلى صافي الربح رواتب وأجور محملة بالزيادة لعام ٢٠٠٥م بمبلغ (٨٠٥,٠٣٨) ريالًا وذكر أن السبب الرئيس في هذه الفروقات يرجع إلى أن هناك بنودًا لا تدخل ضمن احتساب معادلة التأمينات الاجتماعية وهي على سبيل المثال لا الحصر: العمل الإضافي وبدل السكن والبدلات الإضافية وخلافه، وقدم المكلف تسوية الرواتب والأجور الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والتي توضح من وجهة نظره عدم وجود أي فروقات.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه من خلال البيانات المقدمة من المكلف وشهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية اتضح وجود مبالغ محملة بالزيادة تم تعديل نتيجة الحسابات بها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بفرق الرواتب والأجور البالغة (٨٠٥,٠٣٨)ريالًا بحجة أن السبب الرئيس في هذه الفروقات يرجع إلى أن هناك بنودًا لا تدخل ضمن احتساب معادلة التأمينات الاجتماعية، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بفرق الرواتب والأجور بحجة أنها مبالغ محملة بالزيادة عن شهادة التأمينات الاجتماعية تم تعديل نتيجة الحسابات بها.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تُعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وحيث قدم المكلف شهادة التأمينات الاجتماعية رقم (.....) وتاريخ ١٤٢٧/٢/٢٠هـ بالرواتب والأجور الخاضعة للاشتراك في التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٥م، وحيث تضمنت شهادة التأمينات الاجتماعية في القسم الثاني منها نصًا يفيد أن البيانات (جملة الرواتب والأجور وما في حكمها الظاهرة في الحسابات الختامية) مقدمة من المنشأة أو المحاسب القانوني وعلى مسئوليتهما، ونظرًا لوجود تباين بين الرواتب والأجور وما في حكمها الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب والأجور الظاهرة في الحسابات، فإن اللجنة ترى الأخذ بما أظهرته شهادة التأمينات الاجتماعية من الرواتب والأجور، وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام٢٠٠٥م بفرق الرواتب والأجور البالغة (٨٠٥,٠٣٨)ريالًا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثالث: إيجارات لعام ٢٠٠٥م .

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٥) برفض اعتراض الشركة على إضافة مبلغ إيجارات مدفوعة بالبحرين بمبلغ (١٤٧,٨٥٤) ريال لعام ٢٠٠٥م للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المصلحة أضافت إلى صافي الربح لعام ٢٠٠٥م مبلغ إيجارات مدفوعة بالبحرين بمبلغ (١٤٧,٨٥٤) ريالًا وهي تمثل إيجارات مدفوعة للعاملين الذين حضروا لتنفيذ بعض الأعمال بشكل مؤقت (تأشيرة زيارة) حتى تتمكن الشركة من الحصول على الإقامة النظامية لهم، وذكر المكلف أن التأشيرة تصدر لأمر الشركة وبهذا تكون الشركة كفيلًا لهؤلاء العاملين وبالتالي فإن مبلغ استئجار سكنهم يعد من المصاريف جائزة الحسم والضرورية.

في حين ترى المصلحة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها طلبت صورة إقامة العاملين المدفوع لهم الإيجارات وتبين أنهم ليسوا على كفالة المكلف ولذلك تم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م بهذا البند.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين للجنة أن محور الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند الإيجار المدفوع بالبحرين والبالغ (١٤٧,٨٥٤) ريالًا بحجة أنه يمثل إيجارات مدفوعة للعاملين الذين حضروا لتنفيذ بعض الأعمال بشكل مؤقت (تأشيرة زيارة)، في حين ترى المصلحة تعديل نتيجة الحسابات بهذا البند بحجة عدم تقديم المكلف ما يثبت أن العاملين المدفوع لهم الإيجارات على كفالته.

وحيث طلبت اللجنة من ممثل المكلف أثناء جلسة المناقشة تقديم المستندات المؤيدة لهذا البند فطلب مهلة (١٥) يومًا لتقديم ذلك، وحيث أنه حتى تاريخ صدور هذا القرار لم يرد من المكلف أي بيانات بهذا الخصوص، لذا ترى اللجنة أن هذا البند غير مؤيد مستنديًا وبالتالي يُعد من المصاريف غير جائزة الحسم، مما ترى معه اللجنة رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند الإيجار المدفوع بالبحرين والبالغ (١٤٧,٨٥٤) ريالا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: أ- رفض الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠٠٤م من الناحية الشكلية.

ب - قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة الثانية بالرياض رقم (٨) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠٠٥م من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام٢٠٠٥م بفرق المشتريات الخارجية البالغة (١,١٨٨,٨٣٧) ريالًا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام٢٠٠٥م بفرق الرواتب والأجور البالغة (٨٠٥,٠٣٨)ريالًا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم تعديل نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٥م ببند الإيجار المدفوع بالبحرين والبالغ (١٤٧,٨٥٤) ريالا وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،