(القرار رقم ١٣١٣ الصادر في العام ١٤٣٤هـ)

في الاستئناف رقم (j/١١٨٤) لعام ١٤٣١هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٤/١١/٢٤هـ 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 الشركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية بالدمام رقم (١٣) لعام ١٤٣١هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٤/٤/٢٨هـ 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 بالدمام المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٣) لعام ١٤٣١هـ بموجب الخطاب رقم (١٠٨/٧٣٨٥/٥٠٠) وتاريخ ١٤٣١/١١/٥هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيد لدى هذه اللجنة برقم (٧٥٢) وتاريخ ١٤٣١/١٢/٣هـ , كما قدم ضمانًا بنكيًا صادرًا من البنك (ب) برقم ..... وتاريخ ١٤٣١/١١/١٩هـ بمبلغ (٩٣,٤٢٢) ريالًا لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك 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: المكافآت والإكراميات لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١) بتأييد المصلحة في إخضاع بند المكافآت والإكراميات للزكاة لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن مراجعة مصلحة الزكاة والدخل وكذلك اللجنة الابتدائية لتفاصيل المستندات المقدمة المؤيدة لبند المكافآت المدفوعة وأسماء المستفيدين قد أدى إلى تجاهل الهدف الأساس للفحص والذي ينبغي أن يتمثل فيما يلي:

- التأكد من أن المكافآت والإكراميات تمثل تكلفة حقيقية للشركة.

- التأكد من صرف هذه المبالغ وخروجها من ذمة الشركة سواء كانت مسددة نقدا أو بموجب شيكات أو مباشرة أو عن طريق المدير العام.

ويرى المكلف أن هذه المكافآت وبشكل خاص تمثل مصاريف حساسة وسرية تحددها الإدارة وتشرف مباشرة على صرفها ولذلك قد لا تكون المستندات المؤيدة لهذه المكافآت مماثلة للمصاريف الأخرى ولكن ذلك لا يعني أن هذه المصاريف غير حقيقية أو غير مسددة، وذكر أنه قام بتقديم جميع المستندات المؤيدة لبند المكافآت والإكراميات والتي سبق له أن قدمها للجنة الابتدائية وتتمثل في ما يلي:

- صورة من القوائم المالية لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م.
- كشفان يوضحان أسماء الموظفين الحاصلين على المكافآت السنوية لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م وتتضمن أرقام الشيكات.
- صورة من القيود اليومية وسندات الصرف المؤيدة.
- صورة من قسائم استلام المكافآت التي توضح اسم الموظف المستفيد وتوقيعه على استلام المكافأة.
- صورة من كشوف حسابات البنك المؤيدة لسداد المكافآت والإكراميات للسنوات المذكورة.
- عينة من عقود عمل الموظفين التي تؤكد على منح الموظف مكافأة سنوية.
- صورة من لائحة الجزاءات والمكافآت الخاصة بالشركة.

وبناءً عليه يرى المكلف أن المستندات أعلاه تؤكد بأن المكافآت والإكراميات تمثل تكلفة حقيقية للشركة يتم سدادها لموظفيها وتساهم بشكل أساسي بتحفيز المبيعات ومؤيدة بمستندات، وبالتالي فإن هذه المصاريف ضرورية لنشاط الشركة وتساهم في تحقيق إيراداتها مما يستوجب قبول خصمها ضمن المصاريف جائزة الحسم، بالإضافة إلى ذلك يرى المكلف أن خصوصية آلية صرف المكافآت قد أدى إلى اختلاط الأمور على اللجنة ذلك أن المستندات المقدمة تشمل جميع المستندات المؤيدة للسداد وتظهر أسماء المستفيدين ويؤكد المكلف بأنه لا يوجد تناقض في المبالغ والتواريخ بين سندات الصرف وقسائم المكافآت، ويعتقد أن تنوع المستندات المقدمة يرجع إلى طلبات المصلحة المتكررة.

وأورد المكلف توضيحًا يبين تفاصيل آلية صرف تلك المكافآت كما يلي:

- تقوم الشركة بصرف المكافآت للموظفين نقدًا أو بموجب شيكات أو تحويلات.
- يتم إعداد سندات صرف تشمل إجمالي المبالغ المعتمد صرفها، أن سندات الصرف تمثل مستندات داخلية لاعتماد طريقة قيد المبالغ المعتمد توزيعها ضمن الحسابات.
- أن السندات تصدر باسم المدير العام وسكرتيره الخاص الأستاذ/..... نظرًا لأنهم مسؤولون عن توزيع الشيكات والمبالغ النقدية نظرًا لسرية وحساسية هذا الموضوع بالنسبة للموظفين.
- يتم تسليم المكافآت لجميع الموظفين (شيك أو نقد) من المدير العام أو سكرتيره في نفس اليوم، وقدم المكلف تفاصيل المبالغ التي تم صرفها مع بيان سندات الصرف المتعلقة بالمبالغ المدفوعة لعام ٢٠٠٢م، وبناءً عليه يطالب المكلف بدراسة استئنافه واتخاذ القرار المناسب بما يتفق مع النظام.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أنه تم رفض بند المكافآت والإكراميات لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م لعدم كفاية ونظامية المستندات المقدمة وذلك أنها لم توضح اسم المستفيد من تلك المبالغ ولا مبلغ المكافأة المدفوعة لكل عامل كما أنه لم يتم تقديم كشوف تحليلية

توضح الأسماء والمبالغ المدفوعة ومستندات استلام هذه المكافآت والإكراميات وتوقيعات العاملين بما يفيد الاستلام كما أنه لم يتم تقديم عقود العمل، وقد لاحظت المصلحة أنها تصرف بمعرفة المدير العام وأن مستندات الصرف المقدمة هي مستندات صرف بإجمالي المبلغ وموقعة فقط من المحاسب والمدير العام للشركة دون توقيع العامل المستلم لها، وتم الإشارة إلى أنها مصاريف إدارية.

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 اعتماد بند المكافآت والإكراميات البالغة لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م على التوالي مبلغ (٢,١٠٦,٧٢٠) ريال ومبلغ (٨٨٠,١٥٥) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م كونها مصروفات فعلية ومؤيدة بالمستندات، في حين ترى المصلحة عدم قبول المكافآت والإكراميات البالغة لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م على التوالي مبلغ (٢,١٠٦,٧٢٠) ريال ومبلغ (٨٨٠,١٥٥) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م بحجة عدم كفاية و نظامية المستندات المقدمة.

ومما سبق يتضح أن المبررات التي جعلت المصلحة لا تقبل بند المكافآت والإكراميات ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م يعود لعدم قناعتها بما قدمه المكلف من مستندات.

وبإطلاع اللجنة على نظام العمل والعمال الساري على هذه الحالة فإن اللجنة تأخذ بعين الاعتبار خصائص قواعد نظام العمل الذي يتميز بأن قواعده تنتمي إلى القانون العام الحمائي الذي لا يجوز الاتفاق على مخالفة أحكامه بين الأطراف المتعاقدة إلا إذا كانت هذه المخالفة تتضمن مصلحة أو ميزة للطرف محل الحماية وهو هنا العامل، وبالتالي فإن أي ميزة يعطيها صاحب العمل للعامل يكون مُلزمًا بتنفيذ التزامه إذا نص عليها في عقد العمل أو النظام الأساسي للمنشأة أو لوائحها التنظيمية. ومن خصائص نظام العمل أيضًا أنه تضمن الحد الأدنى من حقوق العامل التي لا يجوز الاتفاق على مخالفتها متى تضمن هذا الاتفاق إهدار حق قرره النظام للعامل، ولكن يجوز الاتفاق على زيادة هذه الحقوق تطبيقًا لمبدأ القواعد الحمائية، ولقد ألزمت المادة (١٢٥) من نظام العمل والعمال صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (٢٠) عاملًا فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها، على أن يعلقها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل.

وباطلاع اللجنة على المستندات التي قدمها المكلف مع خطابه رقم (٢٠١٣/٠٧١٢/ج) وتاريخ ١٤٣٤/٥/١٣هـ تبين للجنة أن اللائحة التي قدمها المكلف مع خطابه المذكور أعلاه التي تنظم العمل للشركة (أ) صادرة بقرار نائب وزير العمل رقم (١/١٢٢٥) وتاريخ ١٤٢٩/٣/١٨هـ وبما يتضح معه أنها لاحقة للسنتين محل الاستئناف , كما أن صور عقود العمل المقدمة من المكلف أيضًا لا تخص سنتي الاستئناف , كما أن بعضها غير مكتمل الأركان النظامية مثل العقد الموقع مع مدير عام الشركة حيث لم يتضح من العقد اسم وصفة الطرف الأول الذي وقع العقد نيابة عن الشركة إضافة إلى اختلاف مسمى الوظيفة المتعاقد عليها في نفس العقد حيث ورد في المادة (١) من العقد ـ أن الطرف الثاني يعمل لدى الطرف الأول بوظيفة مدير عام بجميع ما تتطلبه هذه الوظيفة من اختصاصات وواجبات...الخ وورد في المادة (١٦) من نفس العقد ـ يلتزم الطرف الثاني في صحة أداء عمله كمندوب مبيعات أو بائع بمسؤولياته الكاملة...الخ , وهو ما ينطبق على اغلب العقود المقدمة مما يعطي اللجنة انطباعًا بعدم موثوقية تلك العقود وبالتالي عدم الأخذ بها كمستندات يمكن الركون إليها لقبول هذا المصروف، كما أن اللجنة ومن خلال مراجعة الكشوف التي تبين أسماء العاملين ومبالغ المكافآت المحملة على مصروفات عامي ٢٠٠٢م و٢٠٠٣م لاحظت أن مبلغ المكافأة لعام ٢٠٠٢م تبلغ (٢,١٠٦,٧٢٠) ريالًا منها مبلغ (١,٣٤٠,٠٠٠) ريالًا مدفوعة .ل .....وهو مدير عام الشركة , أي أن أكثر من ٥٠% من هذه المكافأة دفعت له مما ترى معه اللجنة عدم معقوليتها.

وحيث أنه لا يوجد لدى المكلف سياسة مكتوبة معتمدة من قبل وزير العمل بخصوص هذه المكافآت حينئذ , وحيث أن عقود العمل لم تكتمل أركانها النظامية، وبناءً على ما سبق فإن اللجنة ترى رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

البند الثاني: الزكاة على الأرباح الموزعة البالغة (٧٥٠,٠٠٠) ريال لعام ٢٠٠٣م.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٢) بتأييد المصلحة في إخضاع مبلغ (٧٥٠,٠٠٠) ريال للزكاة لعام ٢٠٠٣م.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مطالبًا بعدم إخضاع توزيعات الأرباح البالغة (٧٥٠,٠٠٠) ريال للزكاة وذكر أن المصلحة دأبت على محاسبته زكويًا على أساس الحول الميلادي، ويرى أنه من حق الشركة أن يتم محاسبتها على أساس الحول الميلادي في جميع البنود الأخرى التي يتألف منها وعاؤها الزكوي، كما يرى المكلف أن قيام المصلحة بتطبيق الحول القمري على بعض البنود (توزيعات الأرباح) دون غيرها يمثل انتقائية ويتنافى مع ثبات المعاملة واستقرار العلاقة بين المصلحة والمكلف ولا يتيح للمكلف ترتيب علاقته وتعاملاته مع الغير ومنهم الشركاء على أساس ثابت ومستقر، ويرى أن نظام الزكاة المعمول به في المملكة لم ينص على رفض خصم توزيعات الأرباح المدفوعة فعلا للشركاء إذا تم هذا التوزيع في آخر أيام السنة المالية للشركة حيث إن العبرة هنا هي أن هذه التوزيعات أصبحت تحت تصرف الشركاء وأنه محظور على الشركة التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي عمولة عنها، وهذا يتفق مع تعميم المصلحة رقم (٢/١/٨٤٤٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ الذي ينص على "أنه يتم إدراج الأرباح تحت التوزيع في وعاء الزكاة الشرعية إلا إذا ثبت رسميا إيداع هذه الأرباح في أحد المصارف (البنوك) تحت تصرف المساهمين وأنه محظور على المنشأة التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي عمولة عنها"، ويرى المكلف أنه وفقًا للنص أعلاه إذا قررت الشركة توزيع أرباح على الشركاء ولم يتم دفع هذه التوزيعات حتى نهاية السنة المالية ولكن ثبت للمصلحة أن هذه المبالغ خرجت من ذمة الشركة وأصبحت تحت تصرف الشركاء وأنه محظور عليها التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي عمولة عنها فإنه يتم قبول خصم هذه المبالغ من رصيد الأرباح المدورة، فإذا كان هذا التعميم يسمح بخصم توزيعات الأرباح المعلنة وغير المدفوعة حتى نهاية السنة المالية بسبب أنه تم إيداعها تحت تصرف المساهمين فإنه من باب أولى أن يتم خصم توزيعات الأرباح التي تم دفعها فعلا للشركاء في أخر أيام السنة المالية، وبناء عليه يرى المكلف أن قيامه بتوزيعات أرباح للشركاء في أخر أيام السنة المالية ليس مبررًا لإخضاع هذه المبالغ للزكاة الشرعية لدى الشركة باعتبار أن هذه المبالغ خرجت من ذمة الشركة وأصبحت تحت تصرف الشركاء، ولتعزيز وجهة نظره استرشد المكلف بقرارات اللجنة الاستئنافية التي صدرت في حالات مماثله أيدت فيه المكلف في عدم خضوع مثل هذه التوزيعات للزكاة ومن ذلك قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٦٢٢) لعام ١٤٢٦هـ.

واستنادًا إلى هذا القرار يرى المكلف أن ما يعتد به عند احتساب الزكاة هو حولان الحول الشمسي (الميلادي طبقًا لنهاية السنة المالية للشركة) وليس حولان الحول القمري وبالتالي، فإنه لا يجب إدراج الأرباح الموزعة التي لم يحل عليها الحول الشمسي في وعاء الزكاة.

وبعد إطلاع المصلحة على استئناف المكلف أكد ممثلوها على التمسك بوجهة نظر المصلحة المبينة في القرار الابتدائي التي تنص على أنه نظرًا لأن الأرباح الموزعة البالغة (٧٥٠,٠٠٠) ريال تم توزيعها في ٢٠٠٣/١٢/٢٣م فإن هذا يعني حولان الحول القمري عليها وهي بحوزة الشركة ولذلك لم تحسمها المصلحة من الأرباح المدورة وبالتالي خضوعها للزكاة وذلك تطبيقًا للخطاب الوزاري رقم (٩٥٨٦/٣) في ١٤١٧/٨/٢٥هـ المصادق على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (١٥) لعام ١٤١٧هـ.

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 إخضاع توزيعات الأرباح البالغة (٧٥٠,٠٠٠) ريال للزكاة باعتبار أن هذه الأرباح خرجت من ذمة الشركة قبل نهاية السنة المالية للشركة (السنة الشمسية) ولم تعد في حوزتها ليتم تزكيتها , في حين تتمسك

المصلحة باحتساب الزكاة على هذه التوزيعات بحجة أنه حال عليها الحول القمري وهي في ذمة الشركة وبما ترى معه المصلحة وجوب الزكاة فيها.

وبدراسة اللجنة للموضوع اتضح لها أن المصلحة قد أخذت الأرباح التي وزعتها الشركة قبل نهاية العام المالي وأخضعتها للزكاة بحجة أن هذه المبالغ قد حال عليها الحول القمري وهي في ذمة الشركة , وترى اللجنة أن عناصر القوائم المالية تؤخذ بإجمالياتها ولا يعتد أساسًا بالإحداث المالية التي تم على أساسها قياس تلك العناصر، فالقوائم المالية تعكس كل الأحداث التي تمت خلال العام المالي سواءً كان قمريًا أم شمسيًا، ولا يمكن أن يتم إبراز أو إفراد حدث مالي بعينه واحتساب الزكاة عليه مفردًا، فأما أن يؤخذ بالسنة القمرية لجميع العناصر أو السنة الشمسية لتلك العناصر مجتمعة عند احتساب الوعاء الزكوي، فلو سلمنا جدلًا بحولان الحول على التوزيع فكيف يتم التعامل مع الأحداث المالية لإيرادات محصلة في الفترة ما بين التقويمين ؟ هل تجب فيها الزكاة أم ينتظر إلى أن يحول عليها حول جديد ؟ وبناءً عليه ترى اللجنة أنه على الرغم من حولان الحول الهجري على الأرباح الموزعة إلا أن احتساب الزكاة في هذه الحالة ينبغي أن يكون على جميع عناصر القوائم المالية عندما يحول عليها الحول الشمسي، ولذا ترى اللجنة قبول إستئناف المكلف وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولًا: قبول الاستئناف المقدم من الشركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبة بالدمام رقم (١٣) لعام ١٤٣١هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٢م و ٢٠٠٣م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد إستئناف المكلف في طلبه عدم إخضاع توزيعات الأرباح للزكاة وفقًا للحيثيات الواردة في القرار وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،