

(قرار رقم (٣٨) لعام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / مؤسسة (أ)

برقم (٣٤/١٩)

على الربط الضريبي للعام ٢٠٠٩م وللفترة من ٢٠١٠/١/١م حتى ٢٠١٠/١٠/٣٠م

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

فإنه بتاريخ ١٦/١٠/١٤٣٥هـ اجتمعت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بمقرها بالإدارة العامة بمصلحة الزكاة والدخل، وذلك للبت في اعتراض المكلف / مؤسسة (أ)، المحال إلى اللجنة بكتاب سعادة مدير عام المصلحة رقم ١٤٣٤/١٦/٢٨٥٤ وتاريخ ١٤٣٤/٥/٥هـ، وقد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة في ٣/٨/١٤٣٥هـ كل من و..... كما مثل المكلف كل من صاحب المؤسسة و..... بموجب التفويض المصادق عليه من الغرفة التجارية.

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

أولاً: الناحية الشكلية:

تم الربط بكتاب المصلحة الصادر برقم ٤/٥٨٣/٢٦ وتاريخ ١٤٣٣/٩/١٧هـ فاعتراض عليه المكلف بخطابه الوارد برقم ٦١٧ وتاريخ ١٤٣٣/٩/١٨هـ، لذا فإن الاعتراض مقبول شكلاً لتقديمه خلال الأجل المقرر نظاماً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

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

١ - رد الأجور المدفوعة لأقارب صاحب المنشأة للربح والتي يمثل إجماليتها للعامين محل الاعتراض (٢٧٦,٠٠٠) ريال.

(أ) وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بموجب الربط برفض الرواتب والأجور المدفوعة لكل من يحمل اسم (.....) هو لقب لعائلة كبيرة شأنها مثل العائلات الكبيرة في كل مكان، ومن ناحية أخرى فإن من يعملون معي من أقاربي هم أبنائي:

١.، براتب ثلاثة آلاف ريال.

٢.، براتب ثلاثة آلاف ريال.

٣.، براتب ألفين وخمسمائة ريال.

٤.، براتب ثلاثة آلاف ريال.

وبذلك يكون إجمالي رواتبهم السنوية ١٣٨,٠٠٠ ريالاً سعودياً، علماً بأن لهم إقامات نظامية بالمملكة ويعملون بالمؤسسة ويبدلون جهداً مميّزاً وبموجب عقود عمل وذلك حسب النظام المتبع في المملكة.

- وتجدر الإشارة إلى أنه طبقاً للمادة (١٣) من النظام والتي أوضحت أن الأجر والرواتب المدفوعة للمساهم أو الشريك أو أي قريب لهما تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم، وقد حددت المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية هؤلاء الأقارب هم على سبيل الحصر الوالدان والزوج والأبناء والإخوة، أو بمعنى آخر فقهي كل من هو مكلف بنفقتهم شرعاً.
- إننا ودون الإخلال باعتراضنا على ذلك وبالرغم من أن هؤلاء العاملين بالمؤسسة بموجب عقود ولهم إقامات نظامية تحت كفالة المؤسسة، ورغم أن هذه المصروفات مرتبطة بتحقيق الدخل ومتعلقة بالسنة الضريبية وتخص نفقات إيرادية وليست رأسمالية ومؤيدة بالمستندات.
- وامتثالاً منا للنظام إذا كان لا يسمح بذلك فإننا ودون الإخلال باعتراضنا وبصفة احتياطية سوف نسدد تحت الاحتجاج الضريبة والغرامة على رواتب الأبناء والتي تم احتسابها كما يلي:

(ب) وجهة نظر المصلحة:

رواتب الأبناء في عام ٢٠٠٩م	١٣٨٠٠٠ ريال
الضريبة ٢٠%	٢٧٦٠٠ ريال
الغرامة لمدة ٢٧ شهراً ٢٧%	٧٤٥٢ ريالاً
إجمالي الضريبة والغرامة عن أجور الأبناء عام ٢٠٠٩م	٣٥٠٥٢ ريالاً
رواتب الأبناء في عام ٢٠١٠م	١٣٨٠٠٠ ريال
الضريبة ٢٠%	٣٧٦٠٠ ريال
الغرامة لمدة ١٥ يوماً ١٥%	٤١٤٠ ريالاً
إجمالي الضريبة والغرامة عن أجور الأبناء عام ٢٠١٠م	٣١٧٤٠ ريالاً

(ب) وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على صحة الإجراء المتخذ من قبلها برد هذه الأجر إلى الربح، حيث إن المادة (١٣) من النظام الضريبي نصت في البند (ب) منها على (أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة لمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجور مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات)، وكذلك فإن المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية نصت في البند (١) منها على (لا يجوز حسم المصاريف رواتب وأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمكلف أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة).

وبناءً على ما سبق فإن الإجراء النظامي المتوافق مع الأنظمة هو رد هذه الأجر للربح وعدم حسمها.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والربط المعدل والمستندات المقدمة اتضح أن المصلحة قبلت تعديل الأرباح بمبلغ (١٣٨,٠٠٠) ريال سنوياً وأصدرت ربطاً معدلاً بذلك مما يفيد بانتهاء الخلاف.

(أ) وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة للضريبة والغرامة في عام ٢٠١٠م مبلغ ٥٥٨,١٣٨ ريالاً وهو الفرق بين الأجور الواردة بالقوائم المالية والكشوف التي تم تقديمها لفريق الفحص المكلف بفحص الحسابات.

ونفيد المصلحة بأننا لم نستطيع التوصل إلى كيفية احتساب هذا المبلغ ولكن بصفة احتياطية فربما تكون المصلحة قد قارنت بين الأجور المحملة على الحسابات والأجور المؤمن عليها طرف مؤسسة التأمينات وأخضعت الفرق، وبهذا الصدد نود إيضاح بأن ما يخضع للتأمينات الاجتماعية هو الراتب الأساسي وبدل السكن، ومن ثم قد يعود الفرق إلى ذلك، وإلى أن نعرف ماهية هذا الفرق فإننا نتحفظ بحقنا في الاستمرار في الاعتراض وتقديم كافة المستندات والدفع التي تؤيد وجهة نظر حول هذا البند هذا بالإضافة إلى أنه ومن الطبيعي وجود أجور غير خاضعة للتأمينات في نشاط المقاولات مثل أجور التحميل والتنزيل وعلى آخر ووفقاً للفقرة (أ) من المادة (١٣) التي تضمنت عدم حسم المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل فإنه وبمفهوم المخالفة تعتبر هذه المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل فإنها تعتبر من المصاريف العادية والضرورية المقبولة.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على أن المبلغ الذي تم رده للربح هو عبارة عن الفرق بين التحليل المقدم من الشركة للأجور والأجور المدرجة بالميزانية للمكلف، حيث تبين الآتي:

إجمالي الأجور	٣,٨٨٣,٣٣٨
الأجور طبقاً للكشف المرفق	٣,٣٢٥,٢٠٠
فرق الأجور	٥٥٨,١٣٨

وبذلك يتضح أن المحمل على قائمة الدخل أكبر من المدرج بالحسابات لذا تم رده للربح وهذا هو الإجراء النظامي في مثل هذه الحالة لعدم وجود مبرر نظامي لحسمه.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من قبل المكلف، وحيث أن شهادة التأمينات الاجتماعية لا تتفق مع ما هو مدرج في الميزانية، ولم يقدم المكلف أي مستندات تفيد صرف هذه المبالغ، مما ترى معه اللجنة تأييد، وجهة نظر المصلحة.

٣- إخضاع الحساب الجاري للعامين محل الاعتراض البالغ (١٠,٠٠٤,٥٣٩) ريالاً للضريبة.

(أ) وجهة نظر المكلف:

• أخضعت المصلحة الحساب الجاري للمستثمر الأجنبي (صاحب المؤسسة) للضريبة على سند من النظام. ولقد حددت المادة رقم (٥) من النظام الضريبي مصادر الدخل الخاضع للضريبة طبقاً للنظام، والتي لم يكن من بينها جاري المستثمر الأجنبي، ويبدو أن المصلحة حاولت إلصاق الحساب الجاري بهذه المادة وافترضت بأنه قد نشأ عن نشاط بالمملكة بل أكثر من ذلك ذهبت في ظنها أن هذه أرباح مخفاة، إننا نستطيع أن فهم هذا فيما لو أننا خاضعون للزكاة. أما بالنسبة لنا وكمكلف ضريبي لا يوجد سند في النظام يجيز ذلك.

• وقد أوضحت المادة رقم (٥) من اللائحة التنفيذية وتمشيًا مع ما ورد بالنظام، فقد عدت المادة مصادر الدخل التي ليس من بينها من قريب أو بعيد أن الحساب الجاري للأجنبي يعتبر مصدرًا من مصادر الدخل ويخضع للضريبة، فلا هو ناتج عن عمليات المؤسسة ونشاطها الجاري ولا هو مرتبط بأي نشاط يمارس بالمملكة.

ولقد سبق لنا الرد على تساؤلات فريق الفحص شفاهة وكتابة بأن هذه المبالغ قد تم استخدامها في نشاط المؤسسة لشراء بعض الأصول الثابتة المتمثلة في المعدات الثقيلة التي قد يصل سعر المعدة أو الآلة منها إلى أكثر من مليون ريال، فقد استخدمت في تمويل شراء المعدات ومنها ما هو نقدي ومنها ما هو آجل، وقد انعكس هذا بشكل واضح في القوائم المالية. فبالاطلاع على القوائم المالية المعتمدة من المحاسب القانوني، يتضح أن الأصول الثابتة قد زادت بحوالي ١٨ مليون ريال تم تمويلها من صاحب المؤسسة ومن الموردين والتي انعكست في قائمة المركز المالي تحت مسمى أرصدة دائنة أخرى، ونرفق لكم جزءًا كبيرًا من فواتير هذه الأصول المضافة والمشتراة من الموردين وهي كما سترون معدات ثقيلة، وإذا رغبت المصلحة في تغطية كل هذه الأصول المضافة فليس لدينا مانع. ونرفق فواتير الأصول وبعض إيصالات السداد سواء كان الشراء نقدي أو آجل.

• إن ما ورد في الربط نستطيع فهمه فيما لو كنا خاضعين للزكاة. أما وإننا خاضعون للنظام الضريبي فإن إجراء المصلحة ليس له ما يبرره لا نظامًا ولا شرعًا. وعلى صعيد آخر، إذا نظرنا إلى القوائم المالية المدققة، فإن رصيد الأرباح المرحلة في عام ٢٠٠٩م قدره ٢٢٠,٣٢١ ريالًا شاملًا أرباح العام، وإن الأرباح المرحلة للعام ٢٠٠٨م هي ١٠٠,٨١٤ ريالًا.

إن النظام الضريبي قد سمح للمستثمر الأجنبي بترحيل الخسائر تشجيعًا للاستثمار وهذا المفهوم يتم عن فهم عميق من جانب الدولة ومخالف تمامًا لمنطق المصلحة، بل أكثر من هذا فقد ذهب النظام إلى أن تعويض الأجنبي للخسارة لا يعتبر دخلًا يحاسب عنه ضريبياً، كما لا يسقط حقه في ترحيل هذه الخسائر،

ومن ثم فإنه غير جائز نظامًا ولا وفق أي تعليمات إخضاع الحساب الجاري للمستثمر الأجنبي للضريبة على الدخل، ونرفق لكم فواتير الأصول الثابتة المضافة والتي تم قيده في الأصول الثابتة للمؤسسة.

وفي النهاية نؤكد أن تعويض الشريك أو المستثمر الأجنبي للخسارة لا يخضع للضريبة فكيف يخضع الحساب الجاري للضريبة.

(ب) وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة أنها طبقت الأنظمة والتعليمات حول فرض الضريبة على هذا المبلغ حيث إن المكلف الضريبي لا بد أن يصرح عن جميع أرباحه وإيراداته الخاضعة للضريبة وأن إخفاءها يعد مخالفة للأنظمة الضريبية الواجب إتباعها نظامًا وعلى المخالف تحمل ما نصت عليه الأنظمة من عقوبات وغرامات ومن ذلك المادة (٧٧) من النظام الضريبي والتي نصت عليه:

(أ) إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب).

(ب) علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمئة (٢٥%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة وعلى الأخص في الحالات الآتية:

.... ومنها عدم الإيضاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.

وحيث إنه طبقاً لمذكرة الفحص الميداني فإن أرباح المكلف خلال نشاطه داخل المملكة كانت كالتالي:

السنة	الربح / الخسارة
٢٠٠٣م	(٢٤٣,٢٥٠)
٢٠٠٤م	(٨٤,٣٦٢)
٢٠٠٥م	١٣,٠٦٢
٢٠٠٦م	١٨,٤٦٢
٢٠٠٧م	٢٥,١٩٦
٢٠٠٨م	٧٥,٦١٨
٢٠٠٩م	١١٩,٥٠٧
٢٠١٠م	٢٢٠,٥٨٥
إجمالي الربح	٤٧٢,٣٣٠
إجمالي الخسائر	(٣٢٧,٦١٢)
الصافي	١٤٤,٧١٨

وحيث إن إجمالي الجاري الذي مول الأصول للمكلف بلغ (١٠,٠٠٤,٥٣٩) ريالاً وصافي أرباح المكلف خلال سنوات نشاطه بالمملكة بمبلغ (١٤٤,٧١٨) ريالاً، فقد تم الاستفسار من المكلف عن وجود مصادر دخل أخرى له داخل المملكة، فأفاد بعدم وجود مصادر أخرى وكذلك تم الاستفسار عن وجود تحويلات من الخارج للمكلف، فأفاد بعدم وجود أي تحويلات.

وبسؤال المكلف مباشرة عن تلك المبالغ التي مول بها المؤسسة أفاد الحاضر بوجود مبالغ لدى المكلف فتم طلب الحساب الشخصي للمكلف طرف البنوك فأفاد بصعوبة ذلك الطلب، وقد تم طلب باقي كشوف حساب البنوك التي تتعامل معها المؤسسة ولم يقدم سوى كشف حساب بنك (ب) وهو البنك الرئيس للمؤسسة أما باقي البنوك فأفاد المكلف بصعوبة تقديمها.

وحيث إن جاري المكلف كانت قيمته مرتفعة في العامين ٢٠٠٩ و ٢٠١٠م دون أن يقابل ذلك الارتفاع وجود أي أرباح تحققه المؤسسة في تلك الأعوام يبرر هذا الارتفاع في الجاري مما يدل إضافة إلى ما سبق على وجود إيراد مخفي يحمل على الحساب الشخصي للمكلف ولم يفصح عنه المكلف أو يقدم الأنشطة التي مكنته من تحقيق هذا المبلغ وتقديم مستنداتها وإقراراتها الضريبية الواجب تقديمها للمصلحة وبالتالي تطبيق المواد السابق إيرادها على المكلف وإخضاع هذا المبلغ للضريبة والغرامة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكرة الإضافية المقدمة من المكلف وحيث أن قناعة المصلحة المنتهية إلى وجود إيرادات مخفية بناءً على المبالغ الظاهرة في كشف حساب المكلف الجاري في البنك لا تصل أن تكون دليلاً على وجود إيراد مخفي حيث يُثبت ذلك عادةً بوجود عقود أو فواتير صادرة من الجهات المتعاملة مع المكلف أو تحميل تكاليف على حساب المكلف ونظراً لعدم ثبوت ذلك فإن اللجنة تؤيد وجهة نظر المكلف.

٤- الغرامة:

أ) وجهة نظر المكلف:

أخضعت المصلحة للغرامة فرق الضريبة بموجب الربط، كما تطالب بإخضاع فرق الضريبة للغرامة بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير، وفق النظام الضريبي واللائحة التنفيذية، ونرى عدم توجب الغرامة، حيث تسقط الغرامة متى سقطت الضريبة، فإذا سقط الأصل سقط الفرع.

ب) وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة أن جميع بنود الاعتراض أمور غير خلافية وهي أمور مستقرة بين المكلفين والمصلحة مما ترى معه المصلحة تطبيق الغرامات المنصوص عليها نظاماً في مثل هذه الحالات.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين وما قدمه المكلف، وحيث أيدت اللجنة المصلحة في فرض الضريبة على بعض بنود الخلاف واستناداً إلى المادة (٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية، فتري اللجنة تأييد وجهة نظر المصلحة في فرض غرامة تأخير على هذه البنود.

٥- الخطأ المادي الخاص بالسداد:

أ) وجهة نظر المكلف:

قامت المصلحة بموجب الربط عن عام ٢٠١٤م بحسم المسدد تحت الحساب وقدره ٢٣,٧٣٤ ريالاً. وحيث تقتضي الأمانة إضاح الحقيقة، فإن هذا المبلغ تم سداؤه لغرامة مستحقة على الضريبة بموجب الربط عن عامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م وأن المبلغ الصحيح الذي تم سداؤه تحت حساب الضريبة في عام ٢٠١٠م هو مبلغ ٤٤,١١٧ ريالاً، وقدم المكلف صورة من إيصال السداد رقم (.....).

ب) وجهة نظر المصلحة:

توافق المصلحة على وجهة نظر المكلف وتؤكد على إنها قامت بتعديل ذلك الخطأ في الربط.

رأي اللجنة:

انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

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

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الناحية الموضوعية:

١- انتهى الخلاف بإصدار ربط معدل وفق وجهة نظر المكلف.

٢- تأييد وجهة نظر المصلحة في تعديل الأرباح بفرق الأجور والرواتب لعام ٢٠١٠م.

٣- تأييد وجهة نظر المكلف في عدم فرض الضريبة على الحساب الجاري للعامين محل الاعتراض.

٤- تأييد المصلحة في فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة الغير مسدد في البنود التي أيدت اللجنة فيها المصلحة.

٥- انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

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

والله الموفق،،