

(قرار رقم (٣٨) لعام ١٤٣٥هـ)

ال الصادر من لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

بشأن اعتراض المكلف / مؤسسة (أ)

برقم (٣٤/١٩)

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

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

فإنـهـ بـتـارـيـخـ ١٤٣٥/١٠/١٦ـ اـجـتـمـعـتـ لـجـنـةـ الـاعـتـرـاضـ الـابـتـدـائـيـةـ الـزـكـوـيـةـ الـضـرـبـيـةـ الـأـوـلـيـةـ بـمـقـرـهـاـ بـالـإـدـارـةـ الـعـامـةـ بـمـصـلـحةـ الـزـكـاـةـ وـالـدـخـلـ،ـ وـذـلـكـ لـبـثـ فـيـ اـعـتـرـاضـ الـمـكـلـفـ /ـ مـؤـسـسـةـ (أـ)،ـ الـمـحـالـ إـلـىـ الـلـجـنـةـ بـخـطـابـ سـعـادـةـ مـديـرـ عـامـ الـمـصـلـحةـ رـقـمـ ٣٤/٢٨٠٤ـ وـتـارـيـخـ ١٤٣٤/٠٥/١٦ـ،ـ وـقـدـ مـثـلـ الـمـصـلـحةـ فـيـ جـلـسـةـ الـاسـتـمـاعـ وـالـمـنـاقـشـةـ الـمـنـعـقـدـةـ فـيـ ١٤٣٥/٨/٣ـ هـ كـلـ مـنــ وــ كـمـاـ مـثـلـ الـمـكـلـفـ كـلـ مـنـ صـاحـبـ الـمـؤـسـسـةــ وــ بـمـوـجـبـ الـتـفـوـيـضـ الـمـصـادـقـ عـلـيـهـ مـنـ الـغـرـفـةـ الـتـجـارـيـةـ.

وبـعـدـ الـاطـلـاعـ عـلـىـ مـلـفـ الـقـضـيـةـ قـرـرـتـ الـلـجـنـةـ الـبـتـ فـيـ الـاعـتـرـاضـ عـلـىـ النـحـوـ الـآـتـيـ:

أولاً: النـاحـيـةـ الشـكـلـيـةـ:

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

ثانياً: النـاحـيـةـ الـمـوـضـوـعـيـةـ:

فيـماـ يـليـ وجـهـةـ نـظـرـ كـلـ طـرـفـ حـولـ بـنـوـدـ الـاعـتـرـاضـ وـمـنـ ثـمـ رـأـيـ الـلـجـنـةـ.

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

أ) وجهـةـ نـظـرـ الـمـكـلـفـ:

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

١.، براتب ثلاثة ألاف ريال.

٢.، براتب ثلاثة ألاف ريال.

٣.، براتب ألفين وخمسمائة ريال.

٤.، براتب ثلاثة ألاف ريال.

وبـذـلـكـ يـكـونـ إـجـمـالـيـ روـاتـبـهـ السـنـوـيـةـ ٢٠٠٩ـ رـيـالـاًـ سـعـودـيـاًـ،ـ عـلـمـاـ بـأـنـ لـهـمـ إـقـامـاتـ نـظـامـيـةـ بـالـمـمـلـكـةـ وـيـعـمـلـونـ بـالـمـؤـسـسـةـ وـيـبـذـلـونـ جـهـدـاًـ مـمـيـزاًـ وـبـمـوـجـبـ عـقـودـ عـمـلـ وـذـلـكـ حـسـبـ النـظـامـ الـمـتـبـعـ فـيـ الـمـمـلـكـةـ.

• وتجدر الإشارة إلى أنه طبقاً للمادة (١٣) من النظام والتي أوضحت أن الأجر والرواتب المدفوعة للمساهم أو الشريك أو أي قريب لهما تعتبر من المصاريغ غير جائزة الجسم، وقد حددت المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية هؤلاء الأقارب هم على سبيل الحصر الوالدان والزوج والأبناء والإخوة، أو بمعنى آخر فقهى كل من هو مكلف ببنفقتهم 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 إيراديه وليس رأسمالية ومؤيدة بالمستندات.

وامتنالاً منا للنظام إذا كان لا يسمح بذلك فإننا ودون الإخلال باعتراضنا وبصفة احتياطية سوف نسدد تحت الاتجاج الضريبة والغرامة على رواتب الأبناء والتي تم احتسابها كما يلي:

ب) وجهة نظر المصلحة:

رواتب الأبناء في عام ٢٠٠٩	١٣٨٠٠ ريال
%٢٠ الضريبة	٢٧٦٠٠ ريال
%٢٧ الغرامة لمدة ٢٧ شهراً	٧٤٥٢ ريالاً
إجمالي الضريبة والغرامة عن أجور الأبناء عام ٢٠٠٩	٣٥٠٥٢ ريالاً
رواتب الأبناء في عام ٢٠١٠	١٣٨٠٠ ريال
%٢٠ الضريبة	٣٧٦٠٠ ريال
%١٥ الغرامة لمدة ١٥ يوماً	٤١٤ ريالاً
إجمالي الضريبة والغرامة عن أجور الأبناء عام ٢٠١٠	٣١٧٤ ريالاً

ب) وجهة نظر المصلحة:

تؤكد المصلحة على صحة الإجراء المتتخذ 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 لأى قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجور مكافآت وما في حكمها، أو لا توفر 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 المصاريغ رواتب وأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمكلف أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأى من إفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة).

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

رأي اللجنة:

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

٤- فرق أجور لعام ٢٠١٠ بمبلغ (٥٥٨,١٣٨) ريالاً.

أ) وجهة نظر المكلف:

أضمنت المصلحة للضريبة والغرامة في عام ٢٠١٠ مبلغ ٥٥٨,١٣٨ ريالاً وهو الفرق بين الأجر الواردة بالقوائم المالية والكشفوف التي تم تقديمها لفريق الفحص المكلف بفحص الحسابات.

ونفي المصلحة بأننا لم نستطيع التوصل إلى كيفية احتساب هذا المبلغ ولكن بصفة احتياطية فربما تكون المصلحة قد قارنت بين الأجر المحمولة على الحسابات والأجر المؤمن عليها طرف مؤسسة التأمينات وأضمنت 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 ما هي هذا الفرق فإننا نتحفظ بحقنا في الاستمرار في الاعتراض وتقديم كافة المستندات والدفعات 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 (١٢) التي تضمنت عدم حسم المصارييف غير المرتبطة بتحقيق الدخل فإنها وبمفهوم المخالفة تعتبر هذه المصارييف مرتبطة بتحقيق الدخل فإنها تعتبر من المصارييف العادلة والضرورية المقبولة.

ب) وجهة نظر المصلحة:

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

إجمالي الأجر	٣,٨٨٣,٣٣٨
الأجر طبقاً للكشف المرفق	٣,٣٣٥,٢٠٠
فرق الأجر	٥٥٨,١٣٨

وبذلك يتضح أن المحمول 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 والمذكورة 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 (٤,٥٣٩٠٠٠) ريالاً للضريبة.

أ) وجهة نظر المكلف:

• أضمنت المصلحة الحساب الجاري للمستثمر الأجنبي (صاحب المؤسسة) للضريبة على سند من النظام. ولقد دددت 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 وافتقرت بأنه قد نشأ عن نشاط بالمملكة بل أكثر من ذلك ذهبت في ظنها أن هذه أرباح مخففة، إننا نستطيع أن فهم هذا فيما لو أنها خاضعون للزكاة. أما بالنسبة لنا وكمكلف ضريبي لا يوجد سند في النظام يجيز ذلك.

• وقد أوضحت المادة رقم (٥) من اللائحة التنفيذية وتمشياً مع ما ورد بالنظام، فقد عدلت المادة مصادر الدخل التي ليس من بينها من قريب أو بعيد أن الحساب الجاري للأجنبي يعتبر مصدراً من مصادر الدخل ويُخضع 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 نقدi 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، ونرافق لكم جزءاً كبيراً من فواتير هذه الأصول المضافة والمشتراء من الموردين وهي كما ستزورون معدات ثقيلة، وإذا رغبت المصلحة في تغطية كل هذه الأصول المضافة فليس لدينا مانع. ونرافق فواتير الأصول وبعض إيصالات السداد سواءً كان الشراء نقدi 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 نظاماً ولا شرعاً. وعلى صعيد آخر، إذا نظرنا إلى القوائم المالية المدققة، فإن رصيد الأرباح المرحلية في عام ٢٠٠٩م قدره ٢٣١,٢٢٠ ريالاً شاملأً أرباح العام، وإن الأرباح المرحلية للعام ٢٠٠٨م هي ١٠٠,٨١٤ ريالاً.

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

ومن ثم فإنه غير جائز نظاماً ولا وفق أي تعليمات إخضاع الحساب الجاري للمستثمر الأجنبي للضريبة على الدخل، ونرافق 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 نظاماً 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 حقيقة 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:

الربح / الخسارة	السنة
(٤٣,٥٠)	٢٠٠٣
(٣٦٢)	٢٠٠٤
٦٣,٦٢	٢٠٠٥
٤٦,٤٦	٢٠٠٦
١٩١,٥٠	٢٠٠٧
٦١٨,٧٥	٢٠٠٨
٠٧,١١٩	٢٠٠٩
٠٨٠,٢٣٠	٢٠١٠
٣٣٣,٧٤٧	إجمالي الربح
(٦١٢,٣٣٧)	إجمالي الخسائر
٧١٨,٤٤	الصافي

وحيث إن إجمالي الجاري الذي مول الأصول للمكلف بلغ (٣٩,٤٠٠) ريالاً وصافي أرباح المكلف خلال سنوات نشاطه بالمملكة بمبلغ (٧١٨,٤٤) 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 مباشرةً عن تلك المبالغ التي مول بها المؤسسة أفاد الحاضر بوجود مبالغ لدى المكلف فتم طلب الحساب الشخصي للمكلف طرف البنك 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 ٢٠١٠ دون أن يقابل ذلك الارتفاع وجود أي أرباح تتحقق المؤسسة في تلك الأعوام يبرر هذا الارتفاع في الجاري مما يدل إضافة إلى ما سبق على وجود إيراد مخفي يدخل 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 السابقة إيرادها على المكلف وإخضاع هذا المبلغ للضريبة والغرامة.

رأي اللجنة:

بعد الاطلاع على وجهة نظر كل من الطرفين والمذكورة 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 مخفى حيث يثبت ذلك عادةً بوجود عقود أو فواتير صادرة من الجهات المتعاملة مع المكلف أو تحويل تكاليف على حساب المكلف ونظراً لعدم ثبوت ذلك فإن اللجنة تؤيد وجهة نظر المكلف.

٤- الغرامات:

أ) وجهة نظر المكلف:

أضمنت المصلحة لغرامة فرق الضريبة بموجب الربط، كما تطالب باخضاع فرق الضريبة لغرامة بواقع ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير، وفق النظام الضريبي واللائحة التنفيذية، ونرى عدم توجب الغرامات، حيث تسقط الغرامات 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، فترى 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 بحسن المنسد تحت الحساب وقدره ٢٣,٧٣٤ ريالاً. وحيث تقتضي الأمانة إيضاح الحقيقة، فإن هذا المبلغ تم سداده لغرامة مستحقة على الضريبة بموجب الربط عن عامي ٢٠٠٧م، ٢٠٠٨م وأن المبلغ الصحيح الذي تم سداده تحت حساب الضريبة في عام ٢٠١٤م هو مبلغ ١١٧ ريالاً، وقدم المكلف صورة من إيصال السداد رقم (.....).

ب) وجهة نظر المصلحة:

توفيق المصلحة على وجهة نظر المكلف وتأكيده 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 الأجر 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 البندود التي أيدت اللجنة فيها المصلحة.
- ٥- انتهى الخلاف بموافقة المصلحة على وجهة نظر المكلف.

ويتمكن الاعتراض على هذا القرار بموجب عريضة مسببة تقدم 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،