

(القرار رقم (١٢/٤١) عام ١٤٣٥ هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

يرقم (١٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥ هـ

على الربط الضريبي والغرامات لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٢٨/١٢/٢١ هـ انعقدت -بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكّلة من:

الدكتور/..... رئيساً

الدكتور/..... نائباً للرئيس

الدكتور/..... عضواً

الدكتور/..... عضواً

الأستاذ/..... عضواً

الأستاذ/..... سكرتيراً

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف / شركة (أ) على الربط الضريبي الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بالمدينة المنورة لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ١٤٣٥/١١/٢٢ هـ كل من: بموجب خطاب المصلحة رقم (٤/٢٧٠٦٣/٧) وتاريخ ١٤٣٥/١١/١٢ هـ، ولم يحضر المكلف، ولم يرسل مندوباً عنه يمثله أمام اللجنة.

ونظراً لوضوح القضية من وجهة نظر اللجنة فقد رأت عدم الحاجة لعقد جلسة ثانية؛ وعليه قامت بدراسة الاعتراض المقدم من المكلف، وردود المصلحة على بنود الاعتراض، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات تضمنها ملف القضية، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (١٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥ هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوف الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ.

الناحية الموضوعية:

أولاً: رواتب المدير العام لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م

- وجهة نظر المكلف

يعترض المكلف على عدم حساب المصلحة لراتب مدير عام الشركة لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م الذي بلغ مجموعه (٢٤٠,٠٠٠) ريال للعامين محل الاعتراض، واعتبارها من المصاريف التي تحسم عند حساب الوعاء الضريبي؛ لكونها من المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل؛ وبما أن مدير عام الشركة ليس شريكاً ولا مساهماً في الشركة، ولا هو قريب شريك أو مساهم، وبما أنه يعمل بعقد إدارة مستقل، ويستلم راتبه مقابل إدارته للشركة، فمثله في ذلك مثل بقية العاملين، ومما لا شك فيه فإن أجور العاملين تعتبر من المصاريف التي تحسم من دخل أي شركة عاملة، ولا نرى وجهاً لعدم حساب راتب المدير ضمن المصاريف الخاصة بالشركة.

٢- وجهة نظر المصلحة

تؤكد المصلحة على صحة ربطها برفض البند وفقاً للفقرة رقم (١) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية برد قيمة مصروف رواتب المدير العام لأرباح العاملين؛ حيث إنه راتب يخص الشريك.....حسب صورة السجل التجاري الأساسي للشركة في ١٤٢٦/٦/٧ هـ وصاحب المنشأة بشهادة انتساب الغرفة التجارية، ويؤكد ذلك مبرراته في البند الثاني: (مصروف سكن وإعاشة المالك)؛ حيث ذكر في الفقرة رقم (٢/ب/..) ما نصه: (فيحتتم على المالك التواجد بالمملكة لرعاية نشاط شركته، وإدارة أعمالها، والقيام بشئونها؛ فهي من المصاريف العادية والضرورية التي تكبدتها الشركة.. إلخ)، ولا يعني وجود مدير آخر مساعد أو تنفيذي عدم إدارة الشريك والحصول على رواتب.

٣- رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بإضافة رواتب المدير العام إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف توجب حساب المصلحة لراتب مدير عام الشركة لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م، الذي بلغ مجموعه (٢٤٠,٠٠٠) ريال، واعتباره من المصاريف التي تحسم عند حساب الوعاء الضريبي؛ لكونها من المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل، وبما أن مدير عام الشركة ليس شريكاً ولا مساهماً في الشركة، ولا هو قريب شريك أو مساهم، وبما أنه يعمل بعقد إدارة مستقل ويستلم راتبه مقابل إدارته للشركة؛ فمثله في ذلك مثل بقية العاملين، ومما لا شك فيه فإن أجور العاملين تعتبر من المصاريف التي تحسم من دخل أي شركة عاملة، ولا يرى وجهاً لعدم احتساب راتب المدير ضمن المصاريف الخاصة بالشركة. بينما ترى المصلحة أنه تم رفض بند رواتب المدير العام وفقاً للفقرة رقم (١) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية؛ حيث إنه راتب يخص الشريك.....حسب صورة السجل التجاري الأساسي للشركة في ١٤٢٦/٦/٧ هـ وصاحب المنشأة بشهادة انتساب الغرفة التجارية، يؤكد ذلك مبرراته في البند الثاني: (مصروف سكن وإعاشة المالك)؛ حيث ذكر في الفقرة رقم (٢/ب/..) ما نصه:

(فيحتتم على المالك التواجد بالمملكة لرعاية نشاط شركته وإدارة أعمالها والقيام بشئونها؛ فهي من المصاريف العادية والضرورية التي تكبدتها الشركة.. إلخ)، ولا يعني وجود مدير آخر مساعد أو تنفيذي عدم إدارة الشريك والحصول على رواتب.

ب- يرجع اللجنة إلى الفقرة رقم (ب) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١)

وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ اتضح إنها تنص على:

"عدم جواز حسم بعض المصاريف؛ ومنها: أي مبالغ أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها..." كما نصت الفقرة رقم (١) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ على:

"عدم جواز حسم بعض المصاريف؛ ومنها: الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والأخوة".

ج- يرجع اللجنة إلى السجل التجاري الخاص بالشركة ذي الرقم (.....) وتاريخ ١٤٢٦/٦/٧هـ؛ اتضح أن مدة الشركة عشر سنوات تبدأ من ١٤٢٦/٦/٧هـ، وتنتهي في ١٤٣٦/٦/٦هـ؛ كما اتضح أن اسم المدير المدرج بالسجل هو.....؛ وهو أحد الشركاء بالشركة.

د- يرجع اللجنة إلى السجل التجاري الخاص بالشركة المعدّل ذي الرقم (.....) وتاريخ ١٤٢٦/٦/٧هـ، اتضح أنه تم تعديل اسم المدير المدرج بالسجل إلى:.....بتاريخ ١٤٣١/٤/٥هـ الموافق ٢٠١٠/٣/٢١م.

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في عدم حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للمكلف إلى تاريخ ٢٠١٠/٣/٢٠م لعام ٢٠١٠م، و**تأييد المكلف** في حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للشركة من ٢٠١٠/٣/٢١م إلى ٢٠١١/١٢/٣١م.

ثانيًا: سكن وإعاشة المالك

١ - وجهة نظر المكلف

يرى المكلف إن مصاريف سكن وإعاشة المالك المرفوض حسابها من قبل المصلحة هي أيضًا من نوع المصاريف العادية والضرورية التي تكبدها الشركة خلال السنوات المالية المذكورة لإدارة الشركة ولتحقيق الدخل، لمصلحة الشركة وليس المصلحة الخاصة؛ ذلك أن المالك مستثمر أجنبي، وما كان له أن يتكبد مصاريف سكن وإعاشة في هذه البلاد لولا تأييد هذه الشركة وجلب أمواله واستثمارها بالبلاد، فهو ليس مواطن تحتم عليه طبيعة وجوده بالبلاد تكبد مثل هذه المصاريف، فالمستثمر الأجنبي يتكلف مصاريف إضافية وضرورية للإعاشة والسكن؛ وذلك في سبيل رعاية شركته، وكذلك فإن المصاريف المقدرة لم تكن ذات قيمة كبيرة أو مبالغ في تقديرها، بل هي قيمة معقولة تتناسب مع دخله، وهي مصاريف حقيقية وليست وهمية أو مقدرة تقديرًا جزافيًا؛ لكل ذلك يرى المكلف ضرورة حسابها ضمن المصاريف الخاصة بالشركة.

٢ - وجهة نظر المصلحة

تؤكد المصلحة على صحة ربطها بإضافتها قيمة مصروف سكن وإعاشة المالك لأرباح العاميين محل الاعتراض؛ وفقًا لنص الفقرة (أ، د) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي، وكذلك وفقًا لنص الفقرة الأولى والرابعة من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

٣ - رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد المصلحة بند سكن وإعاشة المالك لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف أن مصاريف سكن وإعاشة المالك المرفوض حسابها من قبل المصلحة هي من نوع المصاريف العادية والضرورية التي تكبدها الشركة خلال السنوات المالية المذكورة لإدارة الشركة ولتحقيق الدخل لمصلحة الشركة وليس للمصلحة الخاصة؛ ذلك أن المالك مستثمر أجنبي، وما كان له أن يتكبد مصاريف سكن وإعاشة في هذه البلاد، فهو ليس مواطن تحتم عليه طبيعة وجوده بالبلاد تكبد مثل هذه المصاريف؛ فالمستثمر الأجنبي يتكلف مصاريف إضافية وضرورية للإعاشة والسكن؛ وذلك في سبيل رعاية شركته، ويضيف بأن المصاريف المقدرة لم تكن ذات قيمة كبيرة أو مبالغ في تقديرها، بل هي قيمة معقولة تتناسب مع دخله، كما يضيف بأن هذه المصاريف حقيقية وليست وهمية أو مقدرة تقديرًا

جـزافياً. بينما ترى المصلحة أنه تم إضافة قيمة مصروف سكن وإعاشة المالك لأرباح العامين وفقاً لنص الفقرة رقم (أ، د) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي، وكذلك وفقاً لنص الفقرة الأولى، والرابعة من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ب- برجع اللجنة إلى الفقرات (أ، ب، د) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ اتضح أنها تنص على: "عدم جواز حسم بعض المصاريف؛ ومنها: المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، وأي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجور أو مكافآت وما في حكمها، وأي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي".

ج- برجع اللجنة إلى الفقرتين (١، ٤) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ اتضح أنها تنص على: "عدم جواز حسم بعض المصاريف، ومنها: الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، وأي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم".

وبناءً على ما سبق؛ رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في عدم حسم بند سكن وإعاشة المالك من الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م.

ثالثاً: غرامة التأخير

١ - وجهة نظر المكلف

يرى المكلف ضرورة إلغاء غرامة التأخير المفروضة بواقع (٢٠%)؛ لأنها بنيت على تقدير المصلحة بعدم حساب راتب المدير ومصارف الإعاشة والإقامة، وقد اعترضنا على ذلك؛ وبالتالي إلغاء ما بني عليه، وبما أن غرامة التأخير المنصوص عليها مفروضة بموجب نص المادة السادسة والسبعون من النظام فإن هذه المادة تختص بفرض غرامات على الذين لا يقدمون إقراراً ضريبياً أصلاً، بينما قامت الشركة بتقديم الإقرار في الموعد، واستلمت الشهادة بعد تسديد ما عليها حسب الإقرار المقدم منها. وتطبق هذه المادة في حالة أن تقوم المصلحة بتقدير ربط لممولين، ولم يقوموا بدفع ذلك في التاريخ المحدد لهم، أما في حالة تقديم ربط إضافي كما هو الحال هنا فإن ذلك تحكمه الفقرة (ج) من المادة الثانية والستين من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي التي تعطي الحق للمكلف بالاعتراض عليه وفقاً لقواعد الاعتراض المحكوم بالمادة السادسة والستين. ويبدأ حساب مدة التأخير بعد مرور ستين يوماً من تاريخ استلام خطاب الربط الإضافي دون أن يتقدم المكلف بالاعتراض، أو بعد صدور حكم بات من الجهة المختصة بعد الاعتراض، ولا يعتبر المكلف متأخراً قبل هذا الموعد.

٢ - وجهة نظر المصلحة

تم فرض غرامة تأخير عدم تسديد الضريبة بموجب ربط المصلحة؛ وذلك وفقاً لنص المادة السادسة والسبعين الفقرة رقم (٣) من النظام الضريبي، والمادة الثامنة والستين البند رقم (١/ب) من اللائحة التنفيذية.

٣ - رأي اللجنة

بعد أن درست اللجنة وجهتي نظر الطرفين، وما قدماه من دفوع ومستندات؛ اتضح الآتي:

أ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في قيام المصلحة بفرض غرامة تأخير بواقع (٢%) على التعديلات التي أجرتها على الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف ضرورة إلغاء غرامة التأخير المفروضة بواقع (٢٠%)؛ حيث إنها بنيت على تقدير المصلحة بعدم حساب مرتب المدير ومصاريف الإعاشة والإقامة، ويُضيف بما أن غرامة التأخير مفروضة بموجب نص المادة السادسة والسبعين من النظام، فإن هذه المادة تختص بفرض غرامات على الذين لا يقدمون إقرارًا ضريبيًا أصلًا، بينما قامت الشركة بتقديم الإقرار في الموعد، وتم استلام الشهادة بعد تسديد ما على الشركة حسب الإقرار المقدم، كما يُضيف بأن هذه المادة تطبق في حالة أن تقوم المصلحة بتقدير ربط لممولين لم يقوموا بدفع المتوجب عليهم في التاريخ المحدد لهم، أما في حالة تقديم ربط إضافي كما هو الحال هنا فإن ذلك تحكمه الفقرة (ج) من المادة الثانية والستين من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، وهذه المادة تعطي الحق للمكلف بالاعتراض وفقًا لقواعد الاعتراض المحكومة بالمادة السادسة والستون (٦٦)، ويبدأ حساب مدة التأخير بعد مرور ستين يومًا من تاريخ استلام خطاب الربط الإضافي دون أن يتقدم المكلف باعتراض، أو بعد صدور حكم بات من الجهة المختصة بعد الاعتراض، ولا يعتبر المكلف متأخرًا قبل هذا الموعد. بينما ترى المصلحة أنه تم فرض غرامة التأخير لعدم تسديد الضريبة بموجب ربط المصلحة؛ وذلك وفقًا لنص المادة السادسة والسبعين الفقرة رقم (٣) من النظام الضريبي، والمادة الثامنة والستين البند رقم (١/ب) من اللائحة التنفيذية.

ب- يرجع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٤/١٥هـ اتضح أنها تنص على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند رقم (١) من المادة الثامنة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ اتضح أنها تنص على: "تُضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومنها: التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة...؛ وكما هو واضح فإن نصوص النظام توجب غرامة التأخير على المبالغ المتأخرة إذا كانت محكومة بقواعد نظامية واضحة وليست محلاً للاجتهاد واختلاف في وجهات النظر حولها، وهو ما ينطبق على حالة المكلف هنا.

ج- يرجع اللجنة إلى الربط الضريبي رقم (٧١٨) وتاريخ ١٤٣٤/٣/٢٣هـ الذي أجراه فرع مصلحة الزكاة والدخل بالمدينة المنورة اتضح أن هناك خطأ في حساب غرامة التأخير على المكلف؛ حيث قامت المصلحة بفرض غرامة بمقدار (٢٠%) وهو ما لا يتفق مع نص الفقرة (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

وبناءً على ما سبق؛ رأيت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين توجب إعادة النظر في حساب غرامة التأخير على المكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م بما يتفق مع نص الفقرة رقم (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وبما يتفق مع نص الفقرة رقم (١/ب) من المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيود رقم (١٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥هـ من الناحية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظامًا، مستوف الشروط المنصوص عليها في الفقرتين رقم (أ)، ورقم (ب) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

١- **تأييد المصلحة** في عدم حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للمكلف إلى تاريخ ٢٠/٣/٢٠١٠م لعام ٢٠١٠م، و**تأييد المكلف** في حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للشركة من ٢١/٣/٢٠١٠م إلى ٣١/١٢/٢٠١١م.

٢- **تأييد المصلحة** في عدم حسم بند سكن وإعاشة المالك من الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م.

٣- توجب إعادة النظر في حساب غرامة التأخير على المكلف لعامي ٢٠١٠م، ٢٠١١م بما يتفق مع نص الفقرة رقم (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، وبما يتفق مع نص الفقرة رقم (١/ب) من المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ثالثًا: أحقية المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تقضي به الفقرتان (د)، (هـ) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، والقرار الوزاري رقم (١٥٢٧) وتاريخ ٢٤/٤/١٤٣٥هـ من أحقية كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقديم الاستئناف مسبباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنائه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكي طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يومًا من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق