

(القرار رقم (١٢/٤١) عام ١٤٣٥هـ)

الصادر من لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى

بشأن الاعتراض المقدم من المكلف/شركة(أ)

برقم (١٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥هـ

على الربط الضريبي والغرامات لعامي ٢٠١٩م و٢٠١٠م

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ٢١/١٤٨١هـ انعقدت - بمقرها بفرع وزارة المالية بمنطقة مكة المكرمة بمحافظة جدة- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، المشكّلة من:

رئيساً الدكتور/.....

نائباً للرئيس الدكتور/.....

عضوً الدكتور/.....

عضوً الدكتور/.....

عضوً الأستاذ/.....

سكرتيراً الأستاذ/.....

وذلك للنظر في الاعتراض المقدم من المكلف/ شركة (أ) على الربط الضريبي الذي أدرأه فرع مصلحة الزكاة والدخل بالمدينة المنورة لعامي ٢٠١٩م و٢٠١٠م؛ حيث مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة يوم الأربعاء ٢٢/١١/١٤٣٥هـ كل من:، بموجب خطاب المصلحة رقم (٧/٢٧٠٦٣) وتاريخ ٢٢/١١/١٤٣٥هـ، 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 تقديمها من مستندات تضمنها ملف القضية، في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات السارية؛ وذلك على النحو التالي:

النادية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٠٣) وتاريخ ١٥/٤/١٤٣٤هـ من النادية الشكلية؛ لتقديمه من ذي صفة ذلال 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 (١١١) وتاريخ ١٥/١/١٤٣٥هـ.

النادية الموضوعية:

أولاً: رواتب المدير العام لعامي ٢٠١٩م و٢٠١٠م

- وجهة نظر المكلف

يعترض المكلف على عدم حساب المصلحة لراتب مدير عام الشركة لعامي ٢٠١٠ و ٢٠١١م الذي بلغ مجموعه (٤٠,٠٠٠) ريال للعاملين محل الاعتراض، واعتبارها من المصارييف التي تحسم عند حساب الوعاء الضريبي؛ لكونها من المصارييف المرتبطة بتحقيق الدخل؛ وبما أن مدير عام الشركة ليس شريكًا ولا مساهمًا في الشركة، ولا هو قريب شريك أو مساهم، وبما أنه يعمل بعقد إدارة مستقل، ويستلم راتبه مقابل إدارته للشركة، فمثلك مثل بقية العاملين، ومما لا شك فيه فإن أجور العاملين تعتبر من المصارييف التي تحسم من دخل أي شركة عاملة، ولا نرى وجهاً لعدم حساب راتب المدير ضمن المصارييف 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 ٧/٦/١٤٢٦هـ وصاحب المنشأة بشهادة انتساب الغرفة التجارية، ويؤكد ذلك مبرراته في البند الثاني: (مصروف سكن وإعasha المالك)؛ حيث ذكر في الفقرة رقم (٢/ب/..) ما نصه: (فيتحقق على المالك التواجد بالمملكة لرعاية نشاط شركته، وإدارة أعمالها، والقيام بشؤونها؛ فهي من المصارييف العادلة 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 ٢٠١٠ و ٢٠١١م؛ حيث يرى المكلف توجب حساب المصلحة لراتب مدير عام الشركة لعامي ٢٠١٠ و ٢٠١١م، الذي بلغ مجموعه (٤٠,٠٠٠) ريال، واعتباره من المصارييف التي تحسم عند حساب الوعاء الضريبي؛ لكونها من المصارييف المرتبطة بتحقيق الدخل، وبما أن مدير عام الشركة ليس شريكًا ولا مساهمًا في الشركة، ولا هو قريب شريك أو مساهم، وبما أنه يعمل بعقد إدارة مستقل ويستلم راتبه مقابل إدارته للشركة؛ فمثلك مثل بقية العاملين، ومما لا شك فيه فإن أجور العاملين تعتبر من المصارييف التي تحسم من دخل أي شركة عاملة، ولا يرى وجهاً لعدم احتساب راتب المدير ضمن المصارييف 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 ٧/٦/١٤٢٦هـ وصاحب المنشأة بشهادة انتساب الغرفة التجارية، يؤكد ذلك مبرراته في البند الثاني: (مصروف سكن وإعasha المالك)؛ حيث ذكر في الفقرة رقم (٢/ب/..) ما نصه:

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

ب- برجوع اللجنة إلى الفقرة رقم (ب) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) وتاريخ ١٤٢٥/١١هـ اتضح إنها تنص على:

"عدم جواز حسم بعض المصارييف؛ 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 ١٤٢٥/١١هـ على:

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

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

دـ- برجوع اللجنة إلى السجل التجاري الخاص بالشركة المعـَدـل ذي الرقم (.....) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٦هـ، اتضح أنه تم تعديل اسم المدير المدرج بالسجل إلى..... بتاريخ ١٤٣١/٤/٥هـ الموافق ٢٠٢٣/٣/٢١م.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في عدم حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للمكلف إلى تاريخ ٢٠٢٠/٣/٢٠م لعام ٢٠٢٠م، **وتأييد المكلف** في حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للشركة من ٢٠٢٠/٣/٢٠م إلى ٢٠٢١/١٢/٢٠م.

ثانيًا: سكن وإعاشرة المالك

١- وجهة نظر المكلف

يرى المكلف إن مصاريف سكن وإعاشرة المالك المرفوض حسابها من قبل المصلحة هي أيضًا من نوع المصارييف العادبة 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 يتකبد مصاريف سكن وإعاشرة في هذه البلاد لو لا تأثيث هذه الشركة وجلب أمواله واستثمارها بالبلاد، فهو ليس مواطن تحتم عليه طبيعة وجوده بالبلاد تكبد مثل هذه المصارييف، فالمستثمر الأجنبي يتکلف مصاريف إضافية ضرورية للإعاشرة والسكن؛ وذلك في سبيل رعاية شركته، وكذلك فإن المصاريف المقدرة لم تكن ذات قيمة كبيرة أو مبالغ في تقاديرها، بل هي قيمة معقولة تناسب مع دخله، وهي مصاريف حقيقة وليس لها وهمية أو مقدرة تقديرًا جزافياً؛ لكل ذلك يرى المكلف ضرورة حسابها ضمن المصارييف الخاصة بالشركة.

٢- وجهة نظر المصلحة

تؤكد المصلحة على صحة ربطها بإضافتها قيمة مصروف سكن وإعاشرة المالك لأرباح العاملين محل الاعتراض؛ وفقاً لنص الفقرة (أ، د) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي، وكذلك وفقاً 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:

أـ- ينحصر الخلاف بين المكلف والمصلحة فيما يخص هذا البند في عدم اعتماد المصلحة بند سكن وإعاشرة المالك لعامي ٢٠٢٠م، ٢٠٢١م؛ حيث يرى المكلف أن مصاريف سكن وإعاشرة المالك المرفوض حسابها من قبل المصلحة هي من نوع المصارييف العادبة 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 يتکبد مصاريف سكن وإعاشرة في هذه البلاد، فهو ليس مواطن تحتم عليه طبيعة وجوده بالبلاد تكبد مثل هذه المصارييف؛ فالمستثمر الأجنبي يتکلف مصاريف إضافية ضرورية للإعاشرة والسكن؛ وذلك في سبيل رعاية شركته، ويُضيف بأن المصاريف المقدرة لم تكن ذات قيمة كبيرة أو مبالغ في تقاديرها، بل هي قيمة معقولة تناسب مع دخله، كما يُضيف بأن هذه المصارييف حقيقة وليس لها وهمية أو مقدرة تقديرًا

جزافياً. بينما ترى المصلحة أنه تم إضافة قيمة مصروف سكن وإعاشرة المالك لأرباح العاملين 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.

بـ- برجوع اللجنة إلى الفقرات (أ، ب، د) من المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٤٢٥/١٠/١٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ اتضح أنها تنص على: "عدم جواز حسم بعض المصارييف؛ ومنها: المصارييف 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".

جـ- برجوع اللجنة إلى الفقرتين (أ، ج) من المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ اتضح أنها تنص على: "عدم جواز حسم بعض المصارييف، ومنها: الرواتب والأجور وما في حكمها، سواءً 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 سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم".

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين **تأييد المصلحة** في عدم حسم بند سكن وإعاشرة المالك من الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ١٤٢٥م، ١٤٢٤م.

ثالثاً: غرامة التأخير

١- وجهة نظر المكلف

يرى المكلف ضرورة إلغاء غرامة التأخير المفروضة بواقع (٢٪)، لأنها بنيت على تقدير المصلحة بعدم حساب راتب المدير ومصارف الإعاشرة والإقامة، وقد اعترضنا على ذلك؛ وبالتالي إلغاء ما بني عليه، وبما أن غرامة التأخير المنصوص عليها مفروضة بموجب نص المادة السادسة والسبعين من النظام فإن هذه المادة تختص بفرض غرامات على الذين لا يقدمون إقراراً ضريبياً أصلًا، بينما قامت الشركة بتقديم الإقرار في الموعد، واستلمت الشهادة بعد تسديد ما عليها حسب الإقرار 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 المحکوم بالمادة السادسة والستين. ويبدأ حساب مدة التأخير بعد مرور ستين يوماً من تاريخ استلام خطاب الربط الإضافي دون أن يقدم المكلف باعتراض، أو بعد صدور حكم بات من الجهة المختصة بعد الاعتراض، ولا يعتبر المكلف متذرراً 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 (أ/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 (%) على التعديلات التي أجرتها على الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠١١م، حيث يرى المكلف ضرورة إلغاء غرامة التأخير المفروضة بواقع (%): حيث إنها بنيت على تقدير المصلحة بعدم حساب مرتب المدير ومصاريف الإعاقة والإقامة، ويُضيف بما أن غرامة التأخير مفروضة بموجب نص المادة السادسة والسبعين من النظام، فإن هذه المادة تخنق بفرض غرامات على الذين لا يقدمون إقراراً ضريبياً 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 وفقاً لقواعد الاعتراض المحكومة بالمادة السادسة والستون (٦٦)، ويبدأ حساب مدة التأخير بعد مرور ستين يوماً من تاريخ استلام خطاب الربط الإضافي دون أن يتقدم المكلف باعتراض، أو بعد صدور حكم بات من الجهة المختصة بعد الاعتراض، ولا يعتبر المكلف متأخراً قبل هذا الموعد. بينما ترى المصلحة أنه تم فرض غرامة التأخير لعدم 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.

ب- برجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) وتاريخ ١٤٢٥/٤/١٩هـ 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 ثلاثة أيام 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: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام 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 وليس محدداً للجهاد واختلاف في وجهات النظر حولها، وهو ما ينطبق على حالة المكلف هنا.

ج- برجوع اللجنة إلى الربط الضريبي رقم (٧٨) 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 (%) وهو ما لا يتفق مع نص الفقرة (أ) من المادة رقم (٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

وبناءً على ما سبق، رأت اللجنة بإجماع أعضائها الحاضرين توجب إعادة النظر في حساب غرامة التأخير على المكلف لعامي ٢٠١١م، ٢٠١٢م بما يتفق مع نص الفقرة رقم (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) 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 بجدية الآتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المكلف الوارد إلى المصلحة بالقيد رقم (١٠٣) وتاريخ ١٤٣٤/٤/١٥هـ 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/١٠) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- **تأييد المصلحة** في عدم حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للمكلف إلى تاريخ ٢٠٢٠/٣/٢٠ م لعام ٢٠٢٠م، **وتأييد المكلف** في حسم راتب المدير العام الشريك من الوعاء الضريبي للشركة من ٢١٢٠٢٠/٣/٢١ م إلى ٢١٢٠٢٠م.
- ٢- **تأييد المصلحة** في عدم حسم بند سكن وإعاشرة المالك من الوعاء الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٢٠م، ٢٠١١م.
- ٣- توجب إعادة النظر في حساب غرامة التأخير على المكلف لعامي ٢٠١١م، ٢٠٢٠م بما يتفق مع نص الفقرة رقم (أ) من المادة رقم (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٥٧) وتاريخ ١٤٢٠/١٠/١٥هـ، وبما يتفق مع نص الفقرة رقم (أ/ب) من المادة رقم (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

ثالثًا: أحقيّة المكلف والمصلحة في الاعتراض على القرار:

بناءً على ما تضيّي به الفقرتان (د)، (ه) من المادة رقم (٦٦) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٥٧) وتاريخ ١٤٢٠/١٠/١٥هـ، والقرار الوزاري رقم (١٤٣٥) وتاريخ ٢٤١٤٣٥هـ من أحقيّة كل من المصلحة والمكلف في الاعتراض على القرار الابتدائي بتقدیم الاستئناف مسبّباً إلى اللجنة الاستئنافية الضريبية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار، على أن يقوم المكلف قبل قبول استئنافه بسداد الضريبة المستحقة عليه، أو تقديم ضمان بنكى طبقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية؛ فإنه يحق لكلا الطرفين الاعتراض على هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

وبالله التوفيق