

## (القرار رقم ١٥٦٣ الصادر في العام ١٤٣٧هـ)

### في الاستئناف رقم (١٤٨٣/ض) لعام ١٤٣٤هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٧/٥/٢٠هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة أ (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته مصلحة الزكاة والدخل (المصلحة) على المكلف لعام ٢٠٠٩م.

وكان قد مثل المصلحة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٤/١٠هـ كل من: ... و... و...، كما مثل المكلف ... و....

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 الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (٢/٥٣) وتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٨هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (١٨٢) وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٦هـ، كما قدم ضماناً بنكيًا صادقاً من ب برقم ..... وتاريخ ١٤٣٤/٧/٢٩هـ بمبلغ (٢٨٤,٣٠٥) ريال، لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي المذكور، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفةٍ خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### **الناحية الموضوعية:**

##### **بند: فروق الرواتب.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً) برفض اعتراض الشركة على فروق رواتب عام ٢٠٠٩م للحيثيات الواردة في القرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه ورد في حيثيات قرار اللجنة الابتدائية أن قرارها بني على "عدم تقديم المكلف للمستندات التي يمكن الركون لها لقبول الاعتراض" ولم تحدد اللجنة ما هي هذه المستندات، كما أنها لم تقم بطلب أي مستند من المكلف، وقد أبلغ المكلف مقام اللجنة بأن المصلحة طلبت مجموعة من المستندات وقد تم تزويد المصلحة بكافة المستندات بما في ذلك (شهادة التأمينات الاجتماعية مع تقرير من المحاسب بالفروقات بين الشهادة والدفاتر، نسخ من عقود التوظيف، ونسخ من كشوف الحسابات البنكية للموظفين تثبت إيداع مبالغ الرواتب في حساباتهم)، وذكر المكلف أن المصلحة لم تقبل الرواتب المدفوعة للموظفين لعام ٢٠٠٩م والتي لم تظهر ضمن كشف التأمينات وإجماليها (١,٠٣٧,٦١١) ريال وبلغت الضريبة المحسوبة عليها (٢٠٧,٥٢٢) ريال، وأضاف موضحاً أنه من المعلوم أن التأمينات الاجتماعية تسدد على الراتب الأساس وبدل السكن للموظف ولا يدخل فيها البدلات الأخرى، وكما هو معلوم فإن نظام التأمينات يسمح للشركات بإضافة الموظفين بعد مرور (٣) أشهر على توظيفهم، وفي بعض الأحيان تطول مدة استخراج الإقامات للموظفين لأسباب

عدة من ضمنها ترابط أنظمة الجهات الحكومية وعدم قدرة الشركات على إنجاز المعاملات في جهة معينة حتى تستكمل متطلباتها في جهة أخرى مما يؤدي إلى طول فترة استخراج الإقامة أو نقل الكفالة لبعض الموظفين وبالتالي عدم إمكانية ضمهم للتأمينات ، وهذا الأمر ظهر جلياً مع بداية استخدام أنظمة الحكومة الإلكترونية ، وعليه ففي أغلب الأحيان إن لم يكن في كلها لا تتطابق الرواتب التي تظهر في القوائم المالية مع ما يرد في كشف التأمينات الاجتماعية ، ولذلك تقوم مصلحة الزكاة والدخل بطلب شهادة من المحاسب القانوني توضح الفرق بين الرواتب الواردة في القوائم المالية وتلك الواردة في كشف التأمينات، وقد قام المحاسب القانوني للشركة بإصدار شهادة بذلك وتم تسليمها لمصلحة الزكاة والدخل ، وكما هو معلوم فإن المادة (الثانية عشر) من النظام الضريبي حددت المصاريف جائزة الحسم حيث نصت على أن "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم" كما نصت المادة (التاسعة) من اللائحة على أن "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: (١- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن المصلحة من التأكد من صحتها، ٢- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ٣- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية، ٤- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية).

وقدم المكلف جدول يبين رواتب الشركة عن عام ٢٠٠٩م حسب الشهور بالإضافة إلى تسوية لربط الرواتب مع المبلغ الظاهر بالقوائم المالية ، كما قدم ملف بالمستندات المؤيدة لصرف واستحقاق المبالغ الظاهرة ويحتوي كل ملحق على (الكشف الشهري للرواتب مفصلاً لكل موظف، وقيد اليومية للرواتب في السجلات المحاسبية.المستندات المؤيدة للسداد وتشمل: ١- كشف البنك، ٢- شيكات، ٣- فاتورة وسداد لشركة ج حيث يوجد عقد معهم لتوفير موظفين عند الحاجة).

بعد اطلاع المصلحة على استئناف المكلف قدم ممثلوها مذكرة مؤرخة في ١٠/٤/١٤٣٧هـ تضمنت الإفادة بأن المصلحة تترك بما ورد في قرار اللجنة الابتدائية الثانية رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ ، وأنه بمراجعة الرواتب المحملة على الحسابات البالغة (٢,٢٤٧,٦٥٠) ريال مع الرواتب الواردة بشهادة التأمينات الاجتماعية البالغة (١,٢١٠,٠٤٠) ريال اتضح أن هناك زيادة في الرواتب المحملة على الحسابات قدرها (١,٠٣٧,٦١١) ريال وبلاستفسار من الشركة عن هذا الفرق ذكرت كما في شهادة المحاسب القانوني الواردة للمصلحة برقم (١٦/٣٣١٨) وتاريخ ٢١/١١/١٤٣٢هـ أن هذا الفرق ناتج عن تأخر الشركة في نقل كفالة بعض موظفيها والتأخر في تسجيلهم في التأمينات الاجتماعية وقدمت بيان مرفق بالشهادة غير معتمد من المحاسب القانوني يوضح اسم الموظف والأجر غير الخاضع وتاريخ الاشتراك بالتأمينات الاجتماعية وتاريخ التعيين واتضح من مراجعة هذا البيان أن تاريخ التعيين لمعظم الموظفين في أول عام ٢٠٠٩م وتاريخ قيدهم في التأمينات الاجتماعية وتاريخ التعيين وهذا يخالف ما أوضحته عقود بعض الموظفين التي توضح أن تاريخ التعيين كان في عام ٢٠٠٨م ونظراً لهذا التباين في المعلومات المقدمة من المكلف وعدم تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية التي توضح هذا الزيادة ومدى التأمين عليها من عدمه فقد قامت المصلحة برفض فرق الرواتب وإضافته للوعاء علماً بأن المصلحة ولنفس الأسباب قامت بعدم قبول فرق الرواتب لعام ٢٠٠٨م وقبلت الشركة هذا الإجراء ولم تعترض عليه ، ولو افترض أن تاريخ التعيين هو تاريخ المباشرة كما أفادت الشركة ببيان الأجور الخاضعة والغير خاضعة وليس كما ورد بالعقود فإن تاريخ بداية النشاط هو ٢٠٠٨/٩/٢م وكان على الشركة إنها إجراءات موظفيها وإدراجهم في التأمينات الاجتماعية خلال هذه الفترة.

## رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي , وعلى الاستئناف المقدم , وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات , تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم إضافة فروق الرواتب البالغة (١,٠٣٧,٦١١) ريال إلى نتيجة الحسابات لعام ٢٠٠٩م, في حين تتمسك المصلحة بإضافة هذه الفروق لنتيجة حسابات المكلف لعام ٢٠٠٩م, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية والإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٩م وعلى الربط الزكوي الذي أجرته المصلحة لهذا العام , وكذلك اطلاعها على المستندات المقدمة بما في ذلك الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وشهادة المحاسب القانوني والكشوف التفصيلية بالرواتب والأجور تبين أن الرواتب المحملة على الحسابات كمصاريف تبلغ (٢,٢٤٧,٦٥٠) ريال, في حين ظهرت الرواتب والأجور الواردة بشهادة التأمينات الاجتماعية رقم (٩١٩٣٦٠٦) وتاريخ ١٤٣١/٢/١٧هـ بمبلغ (١,٢١٠,٠٤٠) ريال بفارق مقداره (١,٠٣٧,٦١١) ريال.

وبعد الدراسة ترى اللجنة أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تُعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات , وحيث قدم المكلف شهادة التأمينات الاجتماعية رقم (٩١٩٣٦٠٦) بتاريخ ١٤٣١/٢/١٧هـ بالرواتب والأجور الخاضعة للاشتراك في التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠٠٩م , ونظرًا لوجود تباين بين الرواتب الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية والرواتب الظاهرة في الحسابات فإن اللجنة ترى الأخذ بما أظهرته شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية من الرواتب والأجور وبالتالي رفض استئناف المكلف في طلبه قبول فرق الرواتب ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٩م وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

## القرار:

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة أ على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (١٦) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانيًا: الناحية الموضوعية.

رفض استئناف المكلف في طلبه قبول فرق الرواتب ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٩م.

ثالثًا: يكون هذا القرار نهائيًا وملزمًا ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يومًا من تاريخ إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق,,,