

القرار رقم ١٦٥١ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٥٤٤/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٢/٢٨هـ 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 الأولى بجدة رقم (١٢/٢٩) لعام ١٤٣٤هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته هيئة الزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف للعام المنتهي ٢٠٠٨/١٢/٣١م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/١٣هـ كل من: ... و... و... كما مثل المكلف... 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 الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (١٢/٢٩) لعام ١٤٣٤هـ بموجب الخطاب رقم (١٩/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٤/١٢/١٩هـ وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة بالقيده رقم (٣٠٤) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٧هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من البنك (ب) برقم (بدون) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٧هـ بمبلغ (١٠,٣٥٧,٣٣٠) ريال؛ لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي؛ وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

الناحية الموضوعية:

البند الأول: المكافآت والإيجارات وخسارة إعادة تقويم أرض..... وتكاليف الطعام وتسكين الموظفين.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٨/٧/٦/٥) بتأييد الهيئة في إضافة بند المكافأة وبند الإيجارات التي ليست باسم الشركة وخسائر إعادة التقويم وبند مصاريف غذاء موظفين وأخرى ومصاريف تسكين الموظفين إلى الوعاء. استأنف المكلف هذه البنود من القرار مبدئياً عدم موافقته على قرار اللجنة بعدم السماح بحسم المكافآت، تكاليف الطعام، مصروفات إعادة تسكين الموظفين، مصروفات إعادة تقويم أرض..... ومصاريف إيجارات للأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض، وملخصها أن بند المكافأة بمبلغ (٦,٦٦٤,٧٢٤) ريال جزء من رزمة تعويض الموظفين، وهي تعتبر مصروفات عمل عادية دورية ومتكررة شهرياً، وضرورة وفقاً لسياسات الشركة الداخلية وعقود الموظفين، وأضاف المكلف في مذكرته رقم (١٢/٦٠/١٩٩) وتاريخ ١٤٣٣/٥/١٠هـ، بأن اعتماد اللائحة الخاصة بصرف المكافآت بتاريخ ٢٠٠٩/٥/١١م، وهو تاريخ لاحق لإعداد القوائم لعام ٢٠٠٨م، يجب أن لا يكون سبباً في عدم قبول المصروف؛ لأن المكافآت الشهرية ومكافآت الأداء، مصروفات حقيقية تم سدادها نقداً بموجب العقود المبرمة بين الموظفين والعضو المنتدب المسؤول المخول بالتوقيع على مثل هذه العقود حسب عقد تأسيس الشركة، وهي بذلك حقوق مكتسبة للموظفين وملزمة للشركة، ولا يسقط هذا الحق تأخر اعتماد اللائحة التنفيذية من قبل وزارة العمل.

وفيما يخص بند الإيجار فإن قيام شركة مساهمة يتطلب استكمال عدد كبير من الإجراءات النظامية قبل تسجيلها، وقد تم توقيع الاتفاقيات الخاصة بالإيجار من قبل المساهم (المؤسس) عندما كانت الإجراءات النظامية لتسجيل الشركة لا تزال قيد التنفيذ، وقد تم استخدام الأماكن المستأجرة لأغراض أعمال الشركة؛ وعليه تعتبر هذه الإيجارات مصاريف عمل ضرورية وعادية، وأضاف المكلف في مذكرته رقم (١٢/٦٠/١٩٩) وتاريخ ١٤٣٣/٥/١٠هـ، أنه من غير الممكن تسجيل عقود الإيجار وعقود العمل باسم الشركة قبل تأسيسها، وهذه الإيجارات تعد نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة.

وفيما يخص بند خسائر إعادة تقويم أرض؛ فإن المبلغ محل الخلاف هو مصروف عمل ضروري، ويجب السماح به لأغراض الزكاة والضريبة وفقاً للنظام، وأضاف المكلف في مذكرته رقم (١٢/٦٠/١٩٩) وتاريخ ١٤٣٣/٥/١٠هـ أن هذه الخسائر تمثل تكاليف إعادة تقويم أرض بمدينة تم تقديمها من شركتين مختصتين في تجارة الأراضي والعقارات؛ وبناء على ذلك التقويم تم تسجيل تلك الخسارة في عام ٢٠٠٨م، وتعتبر هذه الخسائر فعلية؛ حيث إن الأرض محتفظ بها للبيع وتخضع لقاعدة السوق أو التكلفة أيهما أقل.

وفيما يخص بند مصاريف غذاء وتسكين الموظفين فإن هذه المصروفات مصروفات عمل ضرورية وعادية، ويجب السماح بحسبها وفقاً للنظام.

وقدم المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة مؤرخة في ١٤٣٧/٨/١١هـ تضمنت التأكيد على وجهة نظره الموضحة أعلاه وأضاف إليها الآتي:

- إن اعتماد اللائحة الخاصة بصرف المكافآت بتاريخ لاحق لإعداد القوائم لعام ٢٠٠٨م، يجب أن لا يكون سبباً في عدم قبول هذا المصروف، كما أن المكافآت الشهرية ومكافأة الاداء، مصروفات حقيقية تم دفعها بموجب عقود العمل المبرمة بين الموظفين والعضو المنتدب المسئول المخول له التوقيع على مثل هذه العقود حسب عقد تأسيس الشركة، وهي حقوق مكتسبة للموظفين وملزمة للشركة ولا يسقط هذا الحق تأخر اعتماد اللائحة التنفيذية من قبل وزارة العمل، وأن هذه المكافآت تعامل معاملات الأجور ونظام العمل لم يحدد الحد الأعلى للمكافآت، وإنما حدد الأدنى وترك الحد الأعلى لأرباب العمل، كما أن الخطاب الوزاري رقم (٢٠٤٢٣/٤/١٦٩١٩) وتاريخ ١٣٩٤/١١/٢٣هـ، يؤكد أن الزكاة إنما تجب من مال المكلف عند مضي الحول، وأن ما ينفقه قبل ذلك لا زكاة فيه، سواء كان تبرعاً أم إنفاقاً في أي وجه، والخلاف بين الهيئة والشركة خلاف على المبدأ وليس على صحة الصرف، ومعلوم أن وجوب الزكاة ومقدارها حكم شرعي، والأحكام الشرعية إنما تثبت وفقاً لحقيقة الأمر وواقع الحال بينما الواقع القانوني مجرد قرينة تقبل إثبات العكس، وهو ما انتهى إليه الخطاب الوزاري رقم (٣٦١٥/٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١٦هـ، وتعميم الهيئة رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤١٠/٢/٦هـ، وحكم المحكمة الإدارية الرابعة بالرياض رقم (٤/١/د/١٨٨) لعام ١٤٢٩هـ، وبما أن صرف هذه المكافآت لا يعتبر توزيعاً للربح لأنها مصروفة للموظفين بقصد منحهم على بذل المزيد من الجهد؛ لذا تطالب الشركة بعدم إضافة المكافآت بمبلغ (٦,٦٦٤,٧٢٤) ريال إلى الربح المعدل لعام ٢٠٠٨م، لكونها مصروفات حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتمثل مبالغ لم تعد تحت تصرفها.

- وفيما يخص الإيجارات بمبلغ (١,١٤٤,٩٣٥) ريال فتحتج الهيئة بإضافة الإيجارات إلى الربح المعدل لكون عقود الإيجار ليست باسم الشركة، حيث تم اعتماد العقود التي باسم الشركة فقط؛ يجب عليه بأن تعميم الهيئة رقم (٢/١٨) وتاريخ ١٤٠٨/٢/٦هـ يؤكد أن العبرة في مسائل الزكاة أو الضريبة هي بواقع الحال؛ بينما يكون الوضع القانوني والنظامي مجرد قرينة نظامية تقبل إثبات العكس؛ لذا يجب دراسة كل حالة في ضوء هذا المفهوم، وهو ما انتهى إليه الخطاب الوزاري رقم (٣٦١٥/٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١٦هـ، وحكم المحكمة الإدارية الرابعة بالرياض رقم (٤/١/د/١٨٨) لعام ١٤٢٩هـ، وما دام أن الشركة لا بد لها من مقر تزاوول فيه نشاطها قبل تكوينها الذي استغرق ثمانية عشر شهراً تقريباً، فمن غير الممكن تسجيل عقود الإيجار وعقود العمل باسم الشركة قبل تأسيسها، وقدم المكلف صورة من عقود الإيجار وإيصالات السداد، ويرى المكلف أن عدم

السماح بحسم الإيجارات على الرغم من أنها مصاريف حقيقية تم سدادها نقدًا أثناء فترة تأسيس الشركة لمقراتها التي تزاوُل فيها نشاطها قبل تكوينها فيه مخالفة لأحكام الزكاة الشرعية؛ فهذه قرينة على وجوب قبول الإيجارات المدفوعة من حساب شركة (أ) ؛ خصوصًا وأن الهيئة باستطاعتها التأكد من أن الشركة تحت التأسيس تشغل المقر المستأجر؛ لذا تطالب الشركة بعدم إضافة الإيجارات البالغة (١,١٤٤,٩٣٥) ريال إلى الربح المعدل لعام ٢٠٠٨م؛ لكونها نفقة حقيقية خرجت من ذمة الشركة وتمثل مبالغ لم تعد تحت تصرفها.

- وفيما يخص خسائر إعادة تقييم أرض بمبلغ (٤٥١,٠٧٠) ريال فإن الهيئة تحتج بأن هذه الخسائر تقديرية ناتجة عن إعادة التقييم وليست خسائر حقيقية وفعلية، وأن الشركة أدرجت هذا البند ضمن كشف تحليل أذى متنوعة المرفق مع كشوف الإقرار تحت مسمى خسائر تقييم، وعند الاعتراض أدرجته تحت مسمى مصاريف إعادة تقييم؛ ويجاب عليه أن هذه الخسائر تمثل تكاليف إعادة تقييم أرض بمدينة تم تقييمها كما سبق ذكره من شركتين مختصتين في تجارة الأراضي والعقارات؛ وبناء على ذلك التقييم تم تسجيل تلك الخسارة في عام ٢٠٠٨م، وقدم المكلف صورة من صك نقل الملكية وخطاب المستشار القانوني الذي يفيد بفك الرهن وانتقال الملكية، ومن المعلوم والمتقرر فقهاً أن الزكاة واجبة في عروض التجارة بقيمتها السوقية، سواء زادت عن قيمتها الشرائية أو نقصت، وحيث إن هذه الخسائر تمثل الفرق بين القيمة السوقية والشرائية، وهو ما يسميه جمهور الفقهاء بالنماء التقديري ويرون إخضاعه للزكاة (أي الأرباح غير المحققة) على اعتبار أن العبرة بالقيمة السوقية لعروض التجارة، فإذا زادت القيمة السوقية عن الشرائية خضعت الأرباح غير المحققة للزكاة ضمن القيمة السوقية وإذا نقصت القيمة السوقية عن الشرائية؛ فمعني ذلك أخذ الخسائر غير المحققة في الحسبان بحسبها من القيمة الشرائية؛ وهذا يعني أن الأرباح أو الخسائر غير المحققة تؤثر إيجابًا وسلبيًا على الوعاء الزكوي؛ لذا تطالب الشركة بعدم إضافة خسائر إعادة تقييم أرض؛ لكونها تمثل الفرق بين القيمة السوقية والقيمة الشرائية.

- وفيما يخص مصاريف غذاء الموظفين وأخرى بمبلغ (٣٤٩,١٦٢) ريال ومصاريف إعادة تسكين الموظفين بمبلغ (٢٢٤,٨٧٤) ريال فإن الهيئة تحتج بأن عقود العمل المقدمة من الشركة مع مستندات بند المكافآت غير موضح بها طبيعة هذه المصروفات، بالإضافة إلى أن الفواتير المقدمة من الشركة باسم شركة (أ) فقط وليست باسم شركة (أ) ، ويجاب عليه بأن مصاريف غذاء الموظفين ومصاريف إعادة تسكين الموظفين مصروفات حقيقية تم دفعها بموجب عقود العمل المبرمة بين الموظفين والعضو المنتدب المسؤول المخول له التوقيع على مثل هذه العقود حسب عقد تأسيس الشركة، وهي بذلك حقوق مكتسبة للموظفين وملزمة للشركة، وهي بذلك مصروفات حقيقية فعلية خرجت من ذمة الشركة، ويعزز ذلك الخطاب الوزاري رقم (٢٠٤٢٣/٤/١٦٩١٩) وتاريخ ١١/٢٣/١٣٩٤هـ، الذي يؤكد أن الزكاة إنما تجب من مال المكلف عند مضي الحول، وأن ما ينفقه قبل ذلك لا زكاة فيه، سواء كان تبرعًا أم إنفاقًا في أي وجه؛ لذا تطالب الشركة بعدم إضافة مصاريف غذاء الموظفين وأخرى ومصاريف إعادة تسكين الموظفين إلى الربح لعام ٢٠٠٨م لكونها مصروفات حقيقية فعلية خرجت من ذمة الشركة، وتمثل مبالغ لم تعد تحت تصرفها.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بخطابهم المؤرخ في ١٣/٧/١٤٣٧هـ بأنه عند مناقشة الاعتراض طلبت الهيئة تقديم لائحة المكافآت المعتمدة من وزير العمل فقدمت الشركة اللائحة المعتمدة بتاريخ ١٦/٥/١٤٣٠هـ الموافق ١١/٥/٢٠٠٩م وبما يتضح معه أن اللائحة صادرة بعد تاريخ القوائم لعام ٢٠٠٨م؛ وبالتالي يعتمد العمل بها بعد تاريخ صدورها، وبالرجوع إلى القرار وتاريخ ١٦/٥/١٤٣٠هـ الموافق ١١/٥/٢٠٠٩م الخاص باعتماد لائحة العمل لشركة (أ) الصادرة عن نائب وزير العمل؛ اتضح أن تاريخ إصدار لائحة تنظيم العمل للشركة جاء لاحقًا لتاريخ القوائم لعام ٢٠٠٨م، كما أن مصاريف غذاء الموظفين وأخرى ومصاريف إعادة تسكين الموظفين فإن عقود العمل المقدمة من الشركة مع مستندات بند المكافآت غير موضح بها طبيعة هذه المصروفات، هذا بالإضافة إلى أن الفواتير المقدمة من الشركة مسجلة باسم شركة (ك) فقط وليست باسم شركة (أ) منها شركة (ك) ، وشركة (ن) ؛ لذا لم يتم اعتماد هذا البند، وفيما يخص خسائر إعادة تقييم أرض؛

المدرجة ضمن مصاريف أخرى متنوعة فإنها خسائر تقديرية ناتجة عن إعادة التقويم وليست خسائر حقيقية وفعلية؛ علمًا بأن الشركة أدرجت البند ضمن كشف تحليل أخرى متنوعة المرفق مع كشوف الإقرار تحت مسمى خسائر تقويم. وبالنسبة للإيجارات فإن عقود الإيجار المقدمة ليست باسم الشركة؛ وإنما باسم شركة (ك)، وباسم شركة (ن) وموضح بالعقود أنه لا يحق للمستأجرين تأجير العين أو جزء منها من الباطن أو التنازل عنها؛ وعليه فقد تم اعتماد عقود الإيجار التي باسم الشركة فقط؛ علمًا بأن هذه الشركات شركات شقيقة (أطراف ذات علاقة) وشركات قائمة.

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 بند المكافآت، وبند الإيجارات التي عقودها ليست باسم الشركة، وبند خسائر إعادة تقويم أرض، وبند مصاريف غذاء وتسكين الموظفين إلى نتيجة الحسابات، في حين تتمسك الهيئة بإضافة هذه المصاريف إلى نتيجة الحسابات للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة بخصوص هذه المصاريف تبين الآتي:

فيما يخص بند المكافآت بمبلغ (٦,٦٦٤,٧٢٤) ريال فقد اتضح للجنة أن الهيئة طلبت من الشركة تقديم اللائحة المعتمدة من وزير العمل التي تنظم صرف المكافآت فقدمت الشركة لائحة معتمدة من وزير العمل بتاريخ ١٦/٥/١٤٣٠ هـ الموافق ١١/٥/٢٠٠٩م، وبما يتضح معه أن المكلف في سنة ٢٠٠٨م لم يكن لديه لائحة معتمدة من وزارة العمل تنظم صرف مثل هذه المكافآت؛ لذا فإن اللجنة ترفض طلب المكلف حسم بند المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

وفيما يخص بند الإيجار البالغ (١,١٤٤,٩٣٥) ريال فقد اتضح للجنة أن الهيئة قبلت حسم مبالغ عقود الإيجار المقدمة المسجلة باسم الشركة فقط، ولم تقبل حسم مبالغ عقود الإيجار التي لم تكن باسم (المكلف) شركة (أ) حيث اتضح أنها مسجلة باسم شركة (ك) وباسم شركة (ن)، وموضح بتلك العقود أنه لا يحق للمستأجرين تأجير العين أو جزء منها من الباطن أو التنازل عنها؛ وبناء عليه فإن اللجنة ترى أن ما يتم حسمه من ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م هي مصاريف الإيجار المسجلة باسم المكلف فقط؛ وبالتالي ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه قبول حسم بند الإيجار البالغ (١,١٤٤,٩٣٥) ريال.

وبالنسبة لبند خسائر إعادة تقويم أرض بمبلغ (٤٥١,٠٧٠) ريال المدرجة ضمن المصاريف الأخرى المتنوعة فقد اتضح للجنة من المستندات المقدمة أنها خسائر تقديرية ناتجة عن إعادة تقويم أرض الواقعة في منطقة والمملوكة ل... وهو أحد أعضاء مجلس الإدارة بالشركة وليست خسائر حقيقية وفعلية، هذا بالإضافة إلى أن قيمة الأرض لم تدرج في القوائم للمكلف ضمن الموجودات الثابتة؛ وبناء عليه ترفض اللجنة قبولها ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م.

أما بالنسبة لبند مصاريف غذاء الموظفين بمبلغ (٣٤٩,١٦٢) ريال، وبند مصاريف إعادة تسكين الموظفين بمبلغ (٢٢٤,٨٧٤) ريال، فقد اتضح للجنة بعد مراجعة المستندات والفواتير المقدمة من المكلف أن المستندات (الفواتير) مسجلة باسم شركة (ك)، وليست باسم (المكلف) شركة (أ)؛ لذا ترى اللجنة عدم اعتماد هذه الفواتير كمستندات مؤيدة لقبول هذه المصاريف ضمن المصروفات جائزة الحسم للمكلف لعام ٢٠٠٨م؛ وبناء عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي فيما قضى به بعدم قبول حسم مصاريف غذاء الموظفين بمبلغ (٣٤٩,١٦٢) ريال، ومصاريف إعادة تسكين الموظفين بمبلغ (٢٢٤,٨٧٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم.

البند الثاني: الاستهلاك والأصول الثابتة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) بإعادة حساب جدول الاستهلاك الخاص بالمكلف عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م وفقًا لنتيجة جدول استهلاك الأصول الثابتة الواردة في حيثيات هذا القرار.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي وعلى الاستئناف المقدم وما قدمه الطرفان من بيانات فيما يخص فروقات الاستهلاك وقيمة الأصول الثابتة، وحيث أفاد ممثلو الهيئة بخطابهم المؤرخ في ١٣/٧/١٤٣٧هـ أنه طبقًا لقرار اللجنة الابتدائية الأولى رقم (١٩/١٢) لعام ١٤٣٤هـ تم تعديل فروقات الاستهلاك بالزيادة ومصاريف إصلاح وصيانة بالزيادة وصافي الأصول الثابتة واجبة الحسم من الوعاء الزكوي، وأفاد المكلف بخطابه المؤرخ في ١١/٨/١٤٣٧هـ بأن الإجراء الذي اتخذته لجنة الاعتراض الابتدائية وأخذت به الهيئة عند إجراء ربطها المعدل بالخطاب رقم (١٤٣٦/٢٢/٣٢١٤) وتاريخ ٣٠/٤/١٤٣٦هـ مقبول من الشركة؛ لذا قررت اللجنة صرف النظر عن بحث هذا البند لانتفاء الخلاف بين الطرفين بشأنه، واتفقهما على قبول وتنفيذ ما قضت به اللجنة الابتدائية بهذا الخصوص؛ وبالتالي يعد قرار اللجنة الابتدائية فيما يخص هذا البند نهائيًا.

البند الثالث: غرامة التأخير.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/١٠) بتأييد الهيئة في فرض غرامة تأخير بواقع (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير على المكلف عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١م للحيثيات الواردة في هذا القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار مبدئيًا عدم موافقته على قرار اللجنة؛ فذكر أنه لا يوافق الهيئة في احتساب غرامة التأخير للأسباب الموضحة في مذكرة الاعتراض، ومخلصها أن الشركة دأبت على سداد الضرائب المستحقة وفقًا للنظام ضمن المهلة المحددة، والأمور التي سبق بحثها هي محل خلاف بين الشركة والهيئة من أوجه مختلفة؛ وبالتالي فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وقدم المكلف اثناء جلسة الاستماع والمناقشة مذكرة مؤرخة في ١١/٨/١٤٣٧هـ تضمنت الإفادة بأن اللجنة تترك أن الفروق الضريبية -إن وجدت- هي ناتج التعديلات التي أجرتها الهيئة، وهي محل خلاف بين الشركة والهيئة؛ وبالتالي فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنها، يجب أن لا تخضع لغرامة التأخير، حيث إن الشركة قد سددت الضريبة المستحقة عليها من واقع بياناتها الحسابية، خلال المدة النظامية دون تأخير، ولم تخف أي معلومات، كما أن الشركة تتوفر لديها حسن النية والرغبة الصادقة في تنفيذ أحكام نظام ضريبة الدخل؛ لذا تطالب الشركة بإصدار قرار يؤديها بعدم توجب غرامة التأخير بواقع ١% على الفروقات الضريبية الناشئة عن البنود محل الخلاف.

وبعد اطلاع الهيئة على استئناف المكلف أفاد ممثلوها بخطابهم المؤرخ في ١٣/٧/١٤٣٧هـ أنه بعد رجوع اللجنة إلى الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥ اتضح أنها تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع 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 (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ اتضح أنها تنص على "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية؛ من ذلك 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 للاجتهد واختلاف وجهات النظر حولها.

رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات؛ تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب غرامة التأخير على الضرائب غير المسددة، في حين تتمسك الهيئة باحتساب غرامة التأخير على الضرائب غير المسددة للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد الدراسة واطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير... وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد" وتبين أن الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة تنص على "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة (٦٧) من اللائحة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير في حالات من بينها (أ) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار، (ب) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة، كما تبين أن الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من النظام تنص على "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من هذا النظام" وتبين أن الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة تنص على "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة (٧١) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وحيث إن ربط الهيئة تضمن تعديل نتيجة حسابات المكلف بإضافة بعض المصروفات غير النظامية مما ترتب عليه ضرائب إضافية، وبما أن المكلف لم يلتزم بسداد فروقات الضريبة المستحقة عليه الناتجة عن هذه التعديلات في المواعيد النظامية؛ فإن اللجنة ترى إخضاع فروق الضريبة غير المسددة لغرامة تأخير السداد وفقاً لنص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من النظام؛ وبناء عليه فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف وتؤيد القرار الابتدائي في فرض غرامة تأخير السداد على الضريبة غير المسددة بنسبة ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير اعتباراً من تاريخ استحقاقها وحتى تاريخ السداد.

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 الأولى بجدة رقم (١٢/٢٩) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

ثانياً: الناحية الموضوعية.

أ/ رفض استئناف المكلف في طلبه حسم بند المكافآت بمبلغ (٦,٦٦٤,٧٢٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م وفقاً للحثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم الإيجارات البالغة (١,١٤٤,٩٣٥) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م وفقاً للحثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ج- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم خسائر إعادة تقويم أرض بمبلغ (٤٥١,٠٧٠) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م وفقاً للحثيات الواردة في القرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

د- رفض استئناف المكلف في طلبه حسم مصاريف غذاء الموظفين بمبلغ (٣٤٩,١٦٢) ريال، ومصاريف إعادة تسكين الموظفين بمبلغ (٢٢٤,٨٧٤) ريال ضمن المصاريف جائزة الحسم لعام ٢٠٠٨م وفقاً للحثيات الواردة في القرار وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- انتهاء الخلاف في ما يخص فروقات الاستهلاك وقيمة الأصول الثابتة لاتفاق الطرفين على قبول وتنفيذ ما قضت به اللجنة الابتدائية في قرارها بهذا الخصوص.

٣- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة تأخير السداد على الضريبة غير المسددة بنسبة ١% عن كل ثلاثين يوم تأخير اعتباراً من تاريخ استحقاقها وحتى تاريخ السداد، وفقاً للحثيات الواردة في القرار، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ

إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،