

## (القرار رقم ١٦٧٢ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

### في الاستئناف رقم (١٦٠١/ض) لعام ١٤٣٥هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/٤/٤هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية للجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٣/١١) لعام ١٤٣٥هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٣/١هـ 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 الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (٣/١١) لعام ١٤٣٥هـ بموجب الخطاب رقم (٦٣/ص/ج/١) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٢٩هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٤٠٠) وتاريخ ١٤٣٥/٥/٣هـ، كما قدم ضماناً بنكياً بالمبلغ المستحق عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقدمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

#### البند الأول: المكافآت والحوافز لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

قضى القرار الابتدائي بتأييد الهيئة في إضافة بند المكافآت والحوافز إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن اللجنة أيدت الهيئة في عدم قبول خصم بندا لمكافآت والحوافز لأغراض احتساب الضريبة والزكاة استناداً إلى ما يلي:

- أن اللائحة المقدمة من الشركة صادرة ومعتمدة بتاريخ لاحق للأعوام محل الاعتراض.

- طبقا للمادة الثانية عشرة من نظام العمل والعمال السعودي يجب على صاحب العمل والعامل معرفة احكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كل منهما على بينة من أمره وعالما بما له وما عليه، وعلى صاحب العمل الذي يشغل عشرة عمال فأكثر ان يقدم للوزارة لائحة لتنظيم العمل تتضمن الاحكام الداخلية للعمل، ويجب ان تكون هذه اللائحة شاملة لقواعد تنظيم العمل وما يتصل به من أحكام بما في ذلك الاحكام المتعلقة بالميزات والأحكام الخاصة بالمخالفات والجزاءات التأديبية بما لا يتعارض مع احكام النظام.

ويبين المكلف أنه لا يوافق على ذلك للمبررات التالية:

- ان لائحة تنظيم العمل التي اشارت اليها اللجنة والهيئة يتم اعدادها لتنظيم العلاقة بين صاحب العمل والعامل و حفظ حقوق العامل ومن ضمنها الحصول على المكافآت المنصوص عليها ضمن عقود العمل.

- ان قيام الشركة بالحصول على اللائحة من عدمه غير مرتبط بحق الموظفين في الحصول على المكافآت المنصوص عليها ضمن عقود العمل. حيث نص النظام ضمن المادة الرابعة انه يجب على صاحب العمل والعمال عند تطبيق أحكام هذا النظام الالتزام بمقتضيات أحكام الشريعة الاسلامية، لذلك فإن حصول الموظف على المكافآت محفوظ طبقا لأحكام الشريعة الاسلامية (أعط الأجير أجره قبل أن يجف عرقه) بغض النظر عن وجود اتفاق مكتوب من عدمه.

- إن نظام العمل أكد أن المبالغ المدفوعة إلى الموظفين، ومن ضمنها المكافآت والحوافز، تعتبر حقا مكتسبًا لهم حسبما عرفته المادة السادسة التي تعالج موضوع حقوق الموظفين في الشركات والتي نصت على "لا يجوز المساس بأحكام هذا النظام ولا بما أكتسب العامل من حقوق أخرى بمقتضى أي نظام آخر أو اتفاقيات الامتياز أو أي عقد من عقود العمل أو أي اتفاقية أخرى أو قرارات التحكيم أو الأوامر الملكية أو ما يجري به العرف أو اعتاد صاحب العمل على منحه للعامل في منطقة أو مناطق معينه".

- ان قبول التكاليف محل الخلاف كمصاريف لأغراض احتساب الضريبة والزكاة تخضع لأحكام النظام الضريبي وأحكام الزكاة وليس لنظام العمل أو لأي متطلبات نظامية أخرى. وقد أكد قرار اللجنة الابتدائية الثانية رقم (٢٦) لعام ١٤٢٨هـ على مفهوم الفصل بين نظام الكفالة وقبول رواتب العمالة كمصروف لأغراض الزكاة والضريبة حيث نص على "بالاطلاع على وجهة نظر كل من الشركة والهيئة حول استبعاد رواتب الموظفين الذين ليسوا على كفالة الشركة وبمراجعة المستندات المقدمة للجنة فقد تأكد للجنة أن هذه التكاليف دفعت لموظفين قاموا بأداء العمل في مشاريع نفذتها الشركة داخل المملكة والتي تحقق من القيام بها إيرادات خضعت للضريبة، كما أن كون هؤلاء العاملين ليسوا على كفالة الشركة أو على كفالة مؤسسة. لا ينفي قيامهم بهذا العمل لأن النظام الضريبي لا يشترط لقبول المصروف تحقق الكفالة، هذا من جانب ومن جانب آخر لا يمكن تصور أن تنفذ مشاريع بدون عاملين، ولم تقدم الهيئة ما يثبت عكس ذلك، مما ترى اللجنة تأييد اعتراض الشركة على هذا البند".

- أن نظام جباية الزكاة يقضي ويقبل بأن تستقطع من الإيرادات الخاضعة للزكاة جميع المصاريف اللازمة للعمل والتي ساهمت في إنتاج تلك الإيرادات.

- ان نظام الضريبة لم يشترط ضمن المواد المتعلقة بالمصاريف المقبولة وغير مقبولة الخصم المذكورة ادناه تقديم لائحة جزاءات ومكافآت لقبول المكافآت والإكراميات كمصروف لأغراض احتساب والضريبة.

- لقد حددت المادة الثانية عشرة من قانون الضريبة والمادة التاسعة من اللائحة التنفيذية المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة بأنها جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة، وتود الشركة في هذا الخصوص أن تؤكد بأن المكافآت والحوافز تمثل مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة وأنها مؤيدة بمستندات ثبوتيه وقرائن وبالتالي وطبقاً لنص المادة أعلاه، فإن المكافآت والحوافز تعتبر من المصاريف الجائز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والزكاة.

- إن المكافآت والحوافز تعتبر من المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة والضريبة وبالتالي، فإنها تعتبر من المصاريف جائزة الحسم.

- إن المادة الثالثة عشر من النظام الضريبي والمادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للقانون الضريبي الجديد حددت بالتفصيل المصاريف التي لا يجوز حسمها وصولاً للدخل الخاضع للضريبة.

وكما تلاحظون، لم تتضمن أيًا من المواد اعلاه اية اشارة الى ضرورة تقديم لائحة لتنظيم الجزاء والمكافآت كشرط لقبول بند المكافآت والحوافز كمصرف ضريبي وصولاً للدخل الخاضع للضريبة.

- بناء عليه فإن القانون الضريبي الجديد الساري اعتباراً من عام ٢٠٠٥م قد أكد على أن المكافآت والحوافز تعتبر من المصاريف الجائز حسمها وصولاً للربح الخاضع للضريبة على اعتبار أنها مصاريف عادية وضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ومؤيده مستندياً.

- ان لجنتم اكدت على قبول المكافآت كمصاريف جائزة الحسم إذا كانت مؤيدة مستندياً وينص عليها في عقود العمل. وقد أيد قرار اللجنة الاستثنائية المشار إليه ضمن العدد الخامس من مجلة الزكاة والدخل وجهة نظر الشركة والآلية المتبعة من قبل اللجنة، حيث نص على "وبدراسة اللجنة الاستثنائية للقرار الابتدائي وحيثياته وما ورد في مذكرة الاستئناف وبعد الاطلاع على نظام العمل والعمال ونظام ضريبة الدخل تبين لها أنه يلزم لقبول مثل هذه المكافآت كمصاريف جائزة الحسم أن ينص عليها في عقود أو أن تكون من ضمن اللوائح التنظيمية المعتمدة من قبل وزير العمل حسب نص المادة (١٢٥)".

- استناداً الى نظام الضريبة لم تشترط لجنتم الموقرة في قرارها لقبول مثل هذه المكافآت توفر لائحة الجزاءات والمكافآت فقط، بل جعلت الخيار في أن يقدم المكلف العقود التي تنص على منح الموظف على مكافأة أو أن تكون ضمن اللوائح التنظيمية.

وقد قامت الشركة بتزويد اللجنة الابتدائية بالمستندات المؤيدة لبند المكافآت والحوافز والمتمثلة فيما يلي:

كشف تحليلي يوضح تفاصيل بند الحوافز والمكافآت لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

صورة من المستندات المؤيدة لسداد هذه المكافآت والحوافز.

صورة من لائحة الجزاءات والمكافآت الخاصة بالشركة.

وكما هو مبين اعلاه، فإنه لا يوجد ضمن نظام الزكاة والضريبة ما يشير إلى اشتراط تقديم لائحة جزاءات ومكافآت لقبول المكافآت والإكراميات كمصرف لأغراض احتساب الزكاة والضريبة، وفي حال وجود أي سند نظامي استندت إليه الهيئة تروجو الشركة تزويدنا به للعمل بموجبه.

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة قامت بتعديل صافي ربح العام بند مكافآت وحوافز بمبلغ (0,0٨٩,0٧٤) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٠٤,٨٩٣) ريالٍ لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م على التوالي، وذلك لعدم وجود لائحة لتنظيم الجزاءات والمكافآت للشركة معتمدة من وزير العمل، حيث إن اللائحة المقدمة برقم (١/٣٤١٨) وتاريخ ١٤٢٨/١١/٣٠هـ الموافق ٢٠٠٧/١٢/٩م تم اعتمادها بتاريخ لاحق للأعوام محل الاعتراض وبالتالي لا يمكن قبولها والأخذ بها للعامين محل الخلاف طبقاً لأحكام المواد (١٢ و١٣) من نظام العمل والعمال الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) لعام ١٤٢٦هـ والتي تنص أنه يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كل منهما على بينة من أمره وعالماً بما له وما عليه، وعلى صاحب العمل الذي يشغل عشرة عمال فأكثر أن يقدم للوزارة - خلال سنة من تاريخ سريان هذا النظام أو تاريخ بلوغ النصاب - لائحة لتنظيم العمل تتضمن الأحكام الداخلية للعمل، ويجب أن تكون هذه اللائحة شاملة لقواعد تنظيم العمل وما يتصل به من أحكام، بما في ذلك الأحكام المتعلقة بالميزات والأحكام الخاصة بالمخالفات والجزاءات التأديبية بما لا يتعارض مع أحكام هذا النظام، كما نصت المادة الثالثة عشرة من النظام على، تعتمد الوزارة لائحة تنظيم العمل وما يطرأ عليها من تعديل خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمها إلى الوزارة فإذا انقضت تلك المدة دون صدور الموافقة أو الاعتراض عليها أصبحت اللائحة نافذة اعتباراً من انقضاء تلك المدة، وعلى صاحب العمل يعلن اللائحة بعد اعتمادها في مكان ظاهر في المنشأة أو بأي وسيلة أخرى تكفل معرفة العاملين بها. وهذا ما قضى به قرار اللجنة الابتدائية الأولى المشار إليه أعلاه والمؤيد لوجهة نظر الهيئة في إضافة المكافآت والحوافز إلى الوعاء الزكوي للعامين المشار إليهما أعلاه، كما أن اللجنة الاستئنافية في حالات مماثلة أيدت إجراء الهيئة بعدة قرارات منها القرار رقم (١٤٦٩) لعام ١٤٣٦هـ والقرار رقم (١٣٤٦) لعام ١٤٣٥هـ.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول بند المكافآت والحوافز لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (0,0٨٩,0٧٤) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٠٤,٨٩٣) ريالٍ على التوالي ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبوله ضمن المصاريف جائزة الحسم، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبعد دراسة الموضوع واطلاع اللجنة على نظام العمل الساري على هذه الحالة، والتي تعد قواعده متعلقة بالنظام العام، وبالرجوع إلى المادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام العمل التي تُلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (١٠) عمال فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيها أو منحها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل.

وباطلاع اللجنة على عينة من عقود العاملين تبين أنها لا تشمل حوافز أو مكافآت واقتصرت على الأجر الشهري فقط، كما إن المكلف لم يقدم لهذه اللجنة لائحة بالجزاءات والمكافآت معتمدة من وزارة العمل خلال أعوام الاستئناف.

وحيث إن الأركان القانونية لصرف هذه المكافآت والحوافز لم تكتمل لعدم وجود سياسة مكتوبة ومعتمدة من قبل وزير العمل، ولم ينص عليها في عقود العمل، وبناءً عليه؛ فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت والحوافز ضمن المصاريف جائزة الحسم لعامي ٢٠٠٥م و ٢٠٠٦م بمبلغ (0,0٨٩,0٧٤) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٠٤,٨٩٣) ريالٍ على التوالي.

## البند الثاني: فرق استهلاك لعام ٢٠٠٦م.

قضى القرار الابتدائي في (ثانيًا/٢) بتأييد الهيئة في حساب فروق استهلاك الأصول الثابتة المحملة بالزيادة إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام ٢٠٠٦م.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن اللجنة أيدت وجهة نظر الهيئة استنادًا إلى ما يلي:

- برجع اللجنة إلى جداول الاهلاك المعدة من قبل الهيئة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م اتضح ان الهيئة طبقت المادة (١٧) من قانون الضريبة.

- ان الهيئة قامت بتزويد الشركة بجدول الاستهلاك طبقا لتعديلات الهيئة بموجب خطابها رقم (٢٣/٤٣٦٦/٢) بتاريخ ١٤٣٠/٢/١٨هـ ولم تقوم الشركة بتزويد اللجنة بملاحظات على تعديلات الهيئة.

وذكر أنه لا يوافق على ذلك للمبررات التالية:

- سبق افادة الهيئة واللجنة الابتدائية، بأن خطاب الهيئة رقم (٢٣/٤٣٦٦/٢) بتاريخ ١٤٣٠/٢/١٨هـ لم يتضمن جداول الاستهلاك طبقا لتعديلات الهيئة، بناءً عليه؛ لم تتمكن الشركة من مراجعة جداول الهيئة وتحديد الفرق بينها وبين فرق الاستهلاك الذي تم احتسابه استنادا الى جداول الاستهلاك المرفقة بالإقرار الزكوي والضريبي.

- نرفق جداول الاستهلاك المعدة من قبل الشركة لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، وكما هو مبين ضمن الجداول المرفقة، قامت الشركة باحتساب فروقات الاستهلاك طبقا للمادة (١٧) من قانون الضريبة الجديد والمادة (١٨) من اللائحة التنفيذية.

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه كما سبق إيضاحه للجنة الاعتراض الابتدائية فإن الهيئة قامت باحتساب استهلاك الأصول وذلك طبقاً للمادة (١٧) من نظام الضريبة الجديد.

## رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول تحميل فرق الاستهلاك بمبلغ ٢٣٢,٧٦٢ ريالاً بالزيادة عن احتساب الهيئة ضمن المصاريف جائزة الحسم، في حين تتمسك الهيئة بعدم قبوله، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية والإقرار وكشف رقم (٤) المقدمة من المكلف، والربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف تبين ما يلي:

- أن إجمالي "باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م ظهر بمبلغ (٥٣,٩٩٩,٢٥٨) ريالاً ، ومساوياً للقيمة الدفترية للأصول الثابتة في نهاية العام المالي المنتهي في ٢٠٠٤/١٢/٣١م طبقاً للقوائم المالية.

- أن إجمالي "باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٦م ظهر بمبلغ (٤٨,٦١٥,٤١٤) ريالاً ، ومساوياً لإجمالي "باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية" في كشف رقم (٤) لعام ٢٠٠٥م،

وكذلك مساوياً لإجمالي باقي قيمة المجموعة المحتسب وفقاً للكشف الذي تضمنه الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف.

- تبين من القوائم المالية أن إجمالي تكلفة الإضافات إيضاح رقم (٣) بمبلغ (٩,٤٤١,٥٣١) ريال ، ومبلغ (٢٥,٢٣٢,٨٣٢) ريال ، لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي، وتبين أن قيمة التعويضات بمبلغ (٩٧,٣٠١) ريال ، ومبلغ (٢٣,٢٠٧) ريال لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي، مساوياً لإجمالي تلك العناصر في كشف رقم (٤) لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م على التوالي، وكذلك مساوياً لإجمالي الإضافات والتعويضات التي تضمنها الربط الزكوي الضريبي الذي أجرته الهيئة على المكلف.

- تبين أن الاختلاف بين الهيئة والمكلف ينحصر في تصنيف عناصر الأصول ضمن المجموعات ففي عام ٢٠٠٦م كان تصنيف الطرفين لبنود إضافات الأصول للمجموعة الخامسة على سبيل المثال كما يلي:

الأصل	تصنيف الهيئة (بالريال)	تصنيف المكلف (بالريال)
أثاث وتركيبات	١٥,٤٧٠	١٥,٤٧٠
أدوات	٨٠٤,٢٣٥	===
المجموع	٨١٩,٧٠٥	١٥,٤٧٠

ويرجع اللجنة للمادة (١٧) "الاستهلاك" من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي تنص على "أ- باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية، ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي:

١- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (٥%).

٢- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمائة (١٠%).

٣- المصانع والآلات و المكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%).

٤- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمائة (٢٠%).

٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة... عشرة بالمائة (١٠%).

ج- يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقاً للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة.

د- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

هـ- إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقًا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمائة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصصًا من المبلغ نسبة خمسين بالمائة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبًا" والفقرة (أ) من المادة (٨١) التي تنص على "في حالة شراء أصل في سنة ضريبية سابقة على دخول هذا النظام حيز التنفيذ، فإن القيمة التي تضاف إلى المجموعة الملائمة هي تكلفة الأصل ناقصًا أي قسط استهلاك حصل عليه المالك في السابق" والمادة (٩) من اللائحة التنفيذية التي حددت أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ما نصت عليه في الفقرة (٤) بأنه "قسط الاستهلاك للأصول الثابتة حسب نص المادة السابعة عشرة من النظام، ووفق الضوابط الآتية:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزءًا منه في أغراض المنشأة.

ب- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية.

ج- أن يكون الأصل مملوكًا للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتران للأصول الأخرى.

د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه".

وحيث تبين أن تصنيف الأصول الذي اتبعته الهيئة عند احتساب قسط الاستهلاك يتفق مع تصنيف المجموعات الذي تضمنته الأحكام النظامية المشار لها أعلاه، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه قبول تحميل فرق الاستهلاك لعام ٢٠٠٦م بمبلغ (٢٣٢,٧٦٢) ريالًا بالزيادة عن احتساب الهيئة ضمن المصاريف جائزة الحسم.

### البند الثالث: تعديلات الهيئة الأخرى.

قضى القرار الابتدائي في (٦-٣/٦) بتأييد الهيئة في التعديل بإضافة التالية:

البيان	المبلغ
اخرى مدرجة ضمن مصروفات عمومية وإدارية	٥٤,٣٣١
اخرى مدرجة ضمن مصروفات بيع وتوزيع	١٢٦,٢٦٢
منافع اخرى ضمن الرواتب والأجور	٢٩٩,٩٤٨
اخرى ضمن المصاريف المباشرة	١٤,١٦٧

٧٣,٦٤٢		ضيافة
٧٧,٤٦٣		ديون معدومة
١,٨٥٠		اعباء مالية
٣,٣٧١		تذاكر سفر مستحقة

الغير مؤيدة بمستندات إلى الوعاء الزكوي الضريبي.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذه البنود وذكر أن اللجنة أيدت وجهة نظر الهيئة استنادا الى عدم تزويدها بالمستندات المؤيدة لهذه المصاريف وأنه كما سبق افادة اللجنة الابتدائية، قامت الشركة بتزويد الهيئة بتفاصيل إجمالي المصاريف المباشرة وغير المباشرة البالغة (٥١,٤٥١,١٨٨) ريالاً وأن هذه المبالغ التي طالبت الهيئة بتفاصيلها تمثل نسبة ١,٢٦% من إجمالي المصاريف وهي مبالغ ثرية يتطلب حصرها واستخراج مستنداتها جهد ووقت كبير من الشركة، وجميعها تمثل مصاريف حقيقية وضرورية لنشاط الشركة ومقبولة الخصم لأغراض احتساب الضريبة والزكاة، وحاليا يتم اعداد كشوف تحليلية توضح تفاصيل المصاريف المذكورة أعلاه، مع عينة من المستندات المؤيدة.

وأثناء جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٣/١هـ، أفاد ممثل المكلف بأنه قرر سحب استئنافه وموافقته على إجراء الهيئة حيال هذا البند.

وبناء عليه فإن الخلاف حول بند (تعديلات الهيئة الأخرى) يعد منتهياً لموافقة المكلف على قرار اللجنة الابتدائية القاضي في (ثانياً/٣-٦) بتأييد الهيئة بإضافة هذه التعديلات للوعاء الزكوي والضريبي.

#### البند الرابع: غرامات التأخير.

قضى القرار الابتدائي بتأييد الهيئة في احتساب غرامة تأخير بواقع ١% عن فرق الضريبة غير المسددة، وفقاً لما انتهى إليه القرار لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أن اللجنة أيدت احتساب غرامات تأخير على فروقات الضريبة، وأنه لا يوافق على ذلك للمبررات التالية:

- أن جميع مواضيع الاعتراض هي محل خلاف من نواح مختلفة بين المكلف وهيئة الزكاة والدخل.

- طبقاً للفقرة الثالثة من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الجديد تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

- طبقاً للفقرة الثانية من المادة (٧١) المشار إليها أعلاه تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

- موافقة المكلف على الربط.

- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجرته المصلحة.

- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

وبناءً على ما تقدم؛ فإن تعديلات الهيئة ليست نهائية طبقاً للفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من اللائحة التنفيذية من نظام ضريبة الدخل الجديد نظراً لعدم صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو ديوان المظالم متعلق باعتراض الشركة، علماً بأنه صدرت العديد من القرارات في هذا الشأن ومنها على سبيل المثال لا الحصر القرار الاستئنافية رقم (٩٥٦) لعام ١٤٣٠هـ والقرار الاستئنافية رقم (٩٦٨) لعام ١٤٣١هـ والقرار الابتدائي رقم (٢٩) لعام ١٤٣٢هـ، وحيث إن تلك القرارات أعلاه تؤيد عدم فرض غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر، فإننا نطلب عدم فرض غرامة تأخير.

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أنه بخصوص غرامة التأخير فقد قامت الهيئة باحتساب غرامة التأخير وذلك على الفروقات الضريبية الغير مسددة طبقاً لأحكام المادة (٧٧) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٤/١٥هـ وكذلك المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي تنص على أن على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير.

### 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 تأخير على فرق ضريبة الدخل على بنود (المكافآت والحوافز، فرق الاستهلاك، تعديلات الهيئة الأخرى)، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها في احتساب غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ التي تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (٧٦) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (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"، كما أن الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من النظام عرفت المقصود بالضريبة غير المسددة حيث نصت على أنه "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة (الستين) من هذا النظام".

ونصت المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ في الفقرة (ب/١) على "١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة".

وحيث إن الضريبة التي احتسبتها الهيئة على بنود (المكافآت والحوافز، فرق الاستهلاك، تعديلات الهيئة الأخرى) تحكمها نصوص نظامية واضحة وردت في نظام ضريبة الدخل وفي لائحته التنفيذية، وانتهت اللجنة في هذا القرار إلى رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض ضريبة على بندي (المكافآت والحوافز، فرق الاستهلاك)، وسحب المكلف استئنافه على بند (تعديلات الهيئة الأخرى)، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على الضرائب المستحقة عليها بنسبة (١%) عن كل (ثلاثين) يوم تأخير على أن يتم احتسابها اعتباراً من تاريخ استحقاقها وحتى تاريخ السداد طبقاً للنظام.

## القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من المكلف على قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة رقم (٣/١١) لعام ١٤٣٥ هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت والحوافز ضمن المصاريف جائزة الحسم من وعائه الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بمبلغ (٥,٥٨٩,٥٧٤) ريالٍ ومبلغ (٦,٦٠٤,٨٩٣) ريالٍ على التوالي، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول تحميل فرق الاستهلاك لعام ٢٠٠٦ بمبلغ (٢٣٢,٧٦٢) ريالٍ بالزيادة عن احتساب الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٣- انتهاء الخلاف حول تعديل الهيئة بإضافة بند (تعديلات الهيئة الأخرى) إلى الوعاء الضريبي، وذلك لموافقة المكلف على إجراء الهيئة في هذا الخصوص.

٤- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على الضرائب المستحقة على بنود (المكافآت والحوافز، فرق الاستهلاك، تعديلات الهيئة الأخرى)، 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،،،