

## (القرار رقم ١٧٨٩ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٧٥١ و١٧٥٣/ز) لعام ١٤٣٦ هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١٢/٢٧ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ، والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١ هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك للاجتماع بالنظر في الاستئنافات المقدمة من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٩) لعام ١٤٣٦ هـ بشأن الربط الزكوي الذي أجرته الهيئة على المكلف للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١١م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٢ هـ كل من: .....، كما مثل المكلف: ..... وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرتي الاستئناف المقدمتين من الهيئة ومن المكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض الهيئة والمكلف بنسخة من قرارها رقم (٩) لعام ١٤٣٦ هـ بموجب الخطاب رقم (٣٦/١/٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٩ هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٨٧) وتاريخ ١٤٣٦/٥/٣ هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٨٢) وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٨ هـ، وسدد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة والمكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقدميهما من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفيين الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

##### البند الأول: فرق التأمينات الاجتماعية.

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/٢) بتأييد وجهة نظر المكلف في حسم مصروف التأمينات الاجتماعية.

استأنفت الهيئة القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكرت أنها تستند في الاستئناف إلى الآتي:

تم احتساب فرق التأمينات الاجتماعية المحملة بمقارنة التأمينات المحملة على المصاريف للعامين المذكورين مع

التأمينات الاجتماعية كما وردت بشهادة المؤسسة (ب) وذلك على النحو التالي:

٢٠١٠م: المشتركين السعوديين ١١×٤٢,٣٩٧,٢١٩= %٤٦,٦٦٣,٦٩٤ ريالاً.

المشتركين غير السعوديين ٢×٢٨,٧٣٠,٣٨٤= %٥٧٤,٦٠٨ ريالاً.

إجمالي التأمينات الاجتماعية طبقاً للشهادة (٥,٢٣٨,٣٠٢) ريالاً.

التأمينات الاجتماعية المحملة بالحسابات (٥,٤٩٦,٨٠٣) ريالاً.

المحمل بالزيادة ويرد للربح (٢٥٨,٥٠١) ريالاً.

المشتركين السعوديين  $٤٩,٣٥٣,٠٤٩ \times ١١\% = ٥,٩٨٨,٨٣٥$  ريالاً.

المشتركين غير السعوديين  $٢٩,٥٩٩,٣٨٩ \times ٢\% = ٥٩١,٩٨٨$  ريالاً.

إجمالي التأمينات الاجتماعية طبقاً للشهادة (٥,٥٨٠,٨٢٣) ريالاً.

التأمينات الاجتماعية المحملة بالحسابات (٥,٣١٥,٤٢٦) ريالاً.

وتتمسك الهيئة بصفة إجرائها بإضافة الزيادة المحملة إلى الوعاء, حيث قامت باعتماد المقررات النظامية طبقاً لنظام التأمينات الاجتماعية.

وباطلاع المكلف على استئناف الهيئة ذكر أنه يتمسك بوجهة نظره المبينة في القرار الابتدائي, المتضمنة أن الخلاف بين الهيئة وكافة المكلفين بهذا الخصوص هو خلاف حول الطريقة التي تتبعها الهيئة في احتساب التأمينات الاجتماعية حيث تقوم الهيئة باحتساب التأمينات الاجتماعية للسعوديين وغير السعوديين على الرواتب والأجور الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية, وهذه الرواتب المسجلة هي عبارة عن الرواتب المبلغة للمؤسسة (ب) في شهر محدد من السنة حسب المتبع لدى المؤسسة (ب) , بينما شهريا يكون هنالك تعديلات في رواتب الموظفين ناتجة إما عن تعيين موظفين جدد أو زيادات في رواتب الموظفين أو استقالات موظفين, حيث لا يتم تحديث الرواتب المسجلة لدى المؤسسة (ب) إلا في الشهر الذي تحدده , وبالتالي فإن استناد الهيئة إلى الرواتب المسجلة في شهادة التأمينات الاجتماعية استنادا ليس في محله, مع العلم أن الهيئة قد انتدبت فريقا لفحص حسابات الشركة عن تلك الأعوام وتم اطلاعها على كافة المستندات التي تم طلبها من قبلهم.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي, وعلى الاستئناف المقدم, وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات, تبين أن الاستئناف يكمن في طلب الهيئة إضافة فرق التأمينات الاجتماعية بمبلغ (٢٥٨,٥٠١) ريال لعام ٢٠١٠م المحمل بالزيادة على الحسابات عن المبلغ الذي تظهره شهادة التأمينات الاجتماعية إلى الوعاء الزكوي, في حين يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الزكوي, للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وترى اللجنة أن شهادة المؤسسة (ب) تُعد إحدى القرائن المهمة المحايدة والتي تستخدم للتحقق من مبلغ التأمينات الاجتماعية المحملة على الحسابات, وقد قدم المكلف للهيئة شهادة التأمينات الاجتماعية بالرواتب والأجور الخاضعة للاشتراك لعام ٢٠١٠م, وأظهرت تلك الشهادة جملة الرواتب والأجور الخاضعة للاشتراكات السعوديين, وجملة الرواتب والأجور الخاضعة للاشتراكات غير السعوديين, وحيث لم يقدم المكلف للجنة ما يثبت سداد مبلغ (٢٥٨,٥٠١) ريال محل الخلاف إلى التأمينات الاجتماعية, فإن اللجنة تؤيد استئناف الهيئة في إضافة هذا الفرق للوعاء الزكوي.

## البند الثاني: تعويضات إضافية للموظفين لعام ٢٠١٠م بمبلغ (١٠,٧٧٥,٧٠٣) ريال.

قضى القرار الابتدائي في (ثانيًا/٣) تأييد وجهة نظر الهيئة بعدم قبول مصروف التعويض الاضافي المدفوع للموظفين وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة.

واستأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند أن الفقرة (أ) من المادة الرابعة عشر من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢/١٧) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ نصت على "حسم كل ما تتطلبه التجارة أو المصلحة من المصاريف العادية والضرورية التي يجري دفعها خلال السنة بما في ذلك مبلغًا معقولًا لرواتب المستخدمين ولأي مكافآت تمنح لقاء أي خدمات شخصية"، دون تحديد لهذه المكافآت، كما وضعت مجموعة من الانظمة الزكوية والضريبية واللوائح التنفيذية المعمول بها في المملكة العربية السعودية الضوابط المحددة للنفقات الواجبة الحسم وبكل وضوح كما يلي:

١- أن تمثل نفقة حقيقة فعلية مؤيدة بالمستندات الثبوتية.

٢- أن تكون النفقة سبب في إنتاج الربح أو المحافظة عليه.

٣- أن تكون النفقة متعلقة بالنشاط الخاضع للزكاة/الضريبة.

٤- أن تكون النفقة متعلقة بالسنة المالية.

وقد سبق وأن قامت الشركة أصلًا بإضافة هذا البند ضمن الإقرار الزكوي الضريبي مع الاعتراض مسبقًا على مثل هذا الإجراء.

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن هذه التعويضات هي تعويضات الموظفين المستقلين والتي قام المكلف بردها لإقراره اعترافًا منه بأنها مصاريف غير نظامية، وتؤكد الهيئة بعدم نظامية هذا التعويض حيث إن هناك مكافأة نهاية الخدمة تم قبولها كمصروف بمبلغ (٦,٦٠٦,٥٩٩) ريال.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند تعويضات إضافية للموظفين لعام ٢٠١٠م ضمن المصروفات جائزة الحسم لأغراض الزكاة، في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها بعدم اعتماده مصروفًا جائز الحسم لأغراض الزكاة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على الإقرارات الزكوية والضريبية والمستندات المقدمة، تبين أن المكلف استبعد هذا البند من ضمن المصروفات الغير جائزة الحسم، وقامت الهيئة بنفس الإجراء في الربط الذي أجرته على المكلف بخطابها رقم (١٤٣٣/١٦/٦٣٦٢) وتاريخ ١٤٣٣/١٠/٢٨ هـ، وتبين من كشف تصفية حقوق نهاية الخدمة أن المستحقات المالية للموظفين (مكافأة نهاية الخدمة، بدل سكن، بدل خدمة عن الإجازة، ساعات عمل إضافي، بدل مكافأة رمضان، إضافة إلى البند محل الخلاف بمسمى بدل فسخ العقد في الكشف المذكور)، وتبين من مبادئ سياسة الفصل في الشركة أنه لا يوجد ضوابط ومحددات ثابتة، ونص المطلب القانوني من تلك المبادئ على أنه "نظرًا لعدم وجود متطلبات قانونية، فإن "برامج الفصل الخاصة" تبدأ وتنفذ وفقًا لتقدير الشركة ويمكن تعديلها أو تعليقها أو إلغاؤها وفقًا لتقدير الشركة بناءً على أي تغييرات في السوق (قانونية، الممارسات والاتجاهات)، لا يمكن بدء حزم فردية أو جماعية فقط بناءً على حاجة الموظفين أو طلبهم"، ولم يقدم المكلف المستندات التي تبين المبررات النظامية لدفع هذه التعويضات، ولم تنص عليها لائحة تنظيم العمل المعتمدة من وزير العمل.

وحيث تبين أن الموظفين الذين تم إنهاء خدماتهم دفعت لهم مكافأة نهاية الخدمة المنصوص عليها في نظام العمل، وأن التعويضات الإضافية استحققت وفقًا لتقديرات الشركة، ولم تتضمنها لوائح تنظيم العمل المعتمدة من وزارة العمل، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند تعويضات إضافية للموظفين ضمن المصروفات جائزة الحسم لأغراض الزكاة لعام ٢٠١٠م.

## القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئنافين المقدمين من الهيئة ومن المكلف على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٩) لعام ١٤٣٦ هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف الهيئة في طلبها إضافة فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٠م بمبلغ (٢٥٨٠٥٠١) ريال لوعاء الزكاة، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند تعويضات إضافية للموظفين لعام ٢٠١٠م ضمن المصروفات جائزة الحسم للأغراض الزكوية، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،