

(القرار رقم ١٧٩٠ الصادر في العام ١٤٣٨هـ)

في الاستئناف رقم (١٧٥١ و١٧٥٣/ض) لعام ١٤٣٦هـ

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

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١٢/٢٧هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدمين من الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) ومن شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض رقم (٩) لعام ١٤٣٦هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على المكلف للأعوام من ٢٠٠٦م حتى ٢٠١١م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٢هـ 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 ١٤٣٦هـ بموجب الخطاب رقم (٣٦/١/٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٣/٩هـ، وقدمت الهيئة استئنافها وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٨٧) وتاريخ ١٤٣٦/٥/٣هـ، كما قدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٨٢) وتاريخ ١٤٣٦/٤/٢٨هـ، وسدد المبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئنافان المقدمان من الهيئة ومن المكلف مقبولين من الناحية الشكلية لتقدمهما 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 = ٤,٦٦٣,٦٩٤ ريالاً.

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

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

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

المحمل بالزيادة ويرد للربح (٢٥٨,٥٠١) ريالاً.

٢٠١١م: المشتركين السعوديين ٤٩,٣٥٣,٠٤٩ × ١١% = ٤,٩٨٨,٨٣٥ ريالاً.

المشتركين غير السعوديين ٢٩,٥٩٩,٣٨٩ × ٢% = ٥٩١,٩٨٨ ريالاً.

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

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

وتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها 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 والاجور 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 شهرياً 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 استناداً ليس في محله، مع العلم أن الهيئة قد انتدبت فريقاً 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 الضريبي، في حين يطالب المكلف بحسمه من الوعاء الضريبي، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وبرجوع اللجنة للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، التي تحدد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تنص على "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة (١٣) من هذا النظام ، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما أن الفقرة (٩) من المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي تحدد المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم المصاريف الآتية:.... ٩- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار".

وترى اللجنة أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية بالرواتب والأجور تُعد إحدى الفرائض 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 لاشتراكات السعوديين، وجملة الرواتب والأجور الخاضعة لاشتراكات غير السعوديين، وحيث لم يقدم المكلف للجنة ما يثبت سداد مبلغ (٢٥٨,٥٠١) ريالاً محل الخلاف إلى التأمينات الاجتماعية، فإن اللجنة تؤيد استئناف الهيئة في إضافة هذا الفرق للوعاء الضريبي.

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 ١٣٧٠/١/٢١هـ 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, وهي 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 ان هناك مكافأة نهاية الخدمة تم قبولها كمصروف بمبلغ (٦,٦٠٦,٥٩٩) ريالًا.

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 الضريبة, في حين تتمسك الهيئة بوجهة نظرها بعدم اعتمادها مصروفًا جائز الحسم لأغراض الضريبة, 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 ١٤٣٣/١٠/٢٨هـ, 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.

وبرجوع اللجنة للمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ, التي تحدد المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تنص على "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة, سواء كانت مسددة أو

مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة (١٣) من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، كما أن الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تنص على أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

١- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية:

(أ) أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها.

(ب) أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

(ج) أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

(د) ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وحيث تبين أن الموظفين الذين تم إنهاء خدماتهم دفعت لهم مكافأة نهاية الخدمة المنصوص عليها في نظام العمل، وأن التعويضات الإضافية استحققت وفقاً 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 الضريبة لعام ٢٠١٠م.

القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية.

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

ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف الهيئة في طلبها إضافة فرق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٠م بمبلغ (٢٥٨,٥٠١) ريال للوعاء الضريبي، 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 لأغراض الضريبة، 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،،،