زكاة/ ضريبة

لجنة الفصل
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (IFR-2020-531) |
الصادر في الدعوى رقم (ZW-2019-8409) |

المفاتيح:

ربط زكوي ضريبي ـ بند فروق رواتب ـ أراضي غير مسجلة ـ مصاريف مستحقة ـ وعاء زكوي ـ مصاريف ترفيه ـ ضرائب استقطاع ـ غرامة تأخير

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م - أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بسبعة بنود: البند الأول: بند فروقات الرواتب، لعدم السماح بحسم الرواتب لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م. البند الثاني: بند الأراضي غير المسجلة، لاستبعاد الأراضي غير المسجلة باسمها من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م. البند الثالث: بند المصاريف المستحقة إلى صافي الربح، لإضافة المصاريف المستحقة إلى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م. البند الرابع: المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي، لإضافة المصاريف المستحقة الى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م لإضافة المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي. البند الخامس: بند مصاريف الترفيه، لإضافة مصاريف الترفيه الى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م. البند السادس: بند ضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، لإضافة فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة إلى الشريك الاجنبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م. البند السابع: بند غرامات التأخير، لفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها.– أجابت الهيئة بأنه تم قبول وجهة نظر المكلف على هذا البند بخصوص مخصص انخفاض قيمة الأصول، والفرق في المرتبات والأجور المحملة على الحسابات والواردة في شهادة التأمينات يعد من المصاريف غير المؤيدة مستندياً وبالتالي لم تقبل الهيئة حسم هذا البند ٢. وفيما يتعلق بباقي البنود تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها.- ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قامت بتقديم العقود فقط كإثبات مصروف ولم تقدم المستندات المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند الثاني: فالأرض غير مسجلة باسم المدعية، ولم تقدم المدعية مبررات نظامية لعدم التسجيل، وفيما يتعلق بالبند الثالث: قدمت المدعية القوائم المالية والإقرارات الزكوية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وفيما يتعلق بالبند الرابع: تعد المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي والمدعية لم تقدم الحركة التفصيلية لهذه المصاريف، وفيما يتعلق بالبند الخامس: يتضح عدم

وجود بنود تتعلق بالربط التقديري، وفيما يتعلق بالبند السادس: اتضح من خلال دفع المدعى عليها أنها قامت بفرض ضريبة استقطاع على توزيعات الأرباح بناء على الأرباح تقديرية، ولكن وبالرجوع الى الربط محل الدعوى الصادر من المدعى عليه والبنود المعترض عليها من قبل المدعي يتضح عدم وجود بنود تتعلق بالربط التقديري، وفيما يتعلق بالبند السابع: حيث إن فرض الغرامات هي نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها- مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف المستحقة إلى صافي الربح محل الدعوى والبند المتعلق بضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م محل الدعوى. وتعديل قرار المدعى عليها المتعلق بمصاريف الترفيه محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب، والمتعلق بغرامات التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب. ورفض اعتراض المدعية المتعلق بفروقات الرواتب محل الدعوى، والمتعلق بالأراضي غير المسجلة باسم المدعية محل الدعوى، والمتعلق بالمصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي محل الدعوى. – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة رقم: (٦٨) و(٧٧) الفقرة (أ)، من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ.
- المادة (٦٣)، و(٦٨/١/ب)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.
- المادة (٤ البند أولاً،٥، وثانياً/١)، و(٥/١/ب)، و(٦/١، ٢، ٦)، و (٧/١٢) و(٢٠/٣)، من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- القرار الاستئنافي رقم (١٧٧٠) لعام ١٤٣٨هـ، والقرار الاستئناف رقم (١٦٤٩) لعام ١٤٣٨هـ، القرار رقم (١٥٧٧) لعام ١٤٣٧هـ والقرار رقم (١٩١٩) لعام ١٤٣٩هـ.
- الفتاوى رقم: (٢/٢٣٨٤) وتاريخ: ١٤٠٦/٣٠هـ ورقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ.
- «إذا سقط الأصل سقط الفرع».

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الاثنين الموافق ٢٠٢١/٠٥/٢٤م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (٦٧)

من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وتعديلاته، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠١٩/١٠/٣١م

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها وكيلةً عن / الشركة ... لصناعات الكرتون (سجل تجاري رقم ...)، بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١٥هـ، تقدمت باعتراضها على الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بسبعة بنود: البند الأول: بند فروقات الرواتب، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الرواتب لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م بمبلغ (١٧,٨٧٣,٦٢٠) و (١٨,٥٤١,٦٩٦) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت برفض الفرق بين الرواتب والأجور المحملة في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين الرواتب المحملة في حساباتها، وأن الرواتب الظاهرة في شهادة التأمينات تشمل الرواتب الأساسية وبدل السكن أول العام، وأن شهادة التأمينات لا تشمل الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. البند الثاني: بند الأراضي غير المسجلة، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الأراضي غير المسجلة باسمها من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٢٣،٥٠٠،٠٠٠) ريال سعودي عن كل عام. حيث إن صافي الأصول يقتضي حسمها من الوعاء الزكوي بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية بعد تعديلها بفروقات الاستهلاك غير المعتمدة، وأن هذه الاراضي مستغلة في نشاطها ومسجلة في دفاترها، وأنه بصدد الحصول على الموافقة من الجهات المختصة لتأسيس مصنع عليها، وهي قيد إجراءات نقل الملكية، وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي. البند الثالث: بند المصاريف المستحقة إلى صافي الربح، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المصاريف المستحقة إلى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م بمبلغ (٩،٣٥٥،٦٤٠) ريال، و (١٠،٨١٩،١٤٦) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت بإضافة المصاريف التي تتمثل في مصاريف الحوافز والمكافئات المستحقة للعاملين ومصاريف تذاكر السفر والتأمينات الاجتماعية ورسوم جمركية مستحقة ومصاريف المنافع العامة المتمثلة في الكهرباء والمياه، وهي مصاريف يقتضي دفعها في العام اللاحق، وبالتالي يقتضي قبولها وحسمها من صافي الربح. البند الرابع: المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المصاريف المستحقة الى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٥،٥٦٨،٦٨١) ريال و (١٢،٦٩٥،٢٦١) ريال سعودي على التوالي، حيث أنها تعترض على إجراء المدعى عليها بإضافة المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي لأن مضمون ذلك هو عدم قبول مصاريفها المتعلقة بالإيرادات التي صرحت عنها في حساباتها، وعليه تطالب المدعية بعدم اضافتها الى الوعاء الزكوي. البند الخامس: بند مصاريف الترفيه، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الترفيه الى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٨٦٣,٧٤٠) ريال و (١،٠٠٤،٠٤٣) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت بإضافة المصاريف التي تخص العاملين

وهي لا تعني بالضرورة على أنها مصاريف ترفيه نظرًا لأن مصنعها في منطقة نائية وتقتضي طبيعة نشاطها أن تقدم مصاريف غذاء للعاملين، وهي تشمل مصاريف الضيافة للعملاء لكون المقر في المنطقة الصناعية، وعليه تطالب بحسمها. البند السادس: بند ضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة إلى الشريك الاجنبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (١,٨٠٠,٠٠٠) ريال و (١,١٠١,٠٠٠) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعية قامت بسداد ضريبة الاستقطاع عن هذه التوزيعات وقامت بتزويد المدعى عليها بالمستندات الثبوتية للسداد. البند السابع: بند غرامات التأخير، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث أنها قدمت الاقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية الغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت بمذكرة جوابية: «١- مخصص انخفاض قيمة الأصول: توضح الهيئة أنه بعد إعادة الدراسة والاطلاع على حركة المخصص وما قدمه المكلف من مستندات تم قبول وجهة نظر المكلف على هذا البند بخصوص مخصص انخفاض قيمة الأصول. ٢- فرق الرواتب غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية: توضح الهيئة أن ما تقبله كمصروف جائز الحسم هي المرتبات والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، إجمالي رواتب العاملين السعوديين و إجمالي رواتب العاملين غير السعوديين من واقع الشهادة السنوية الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وما تم رفضه من هذا المصروف كما في بيان الربط هو الفرق بين ما حملت به الحسابات والإقرارات وما أظهرته الشهادات الصادرة عن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ، حيث أن الإثبات المستندي لمبلغ التأمينات الاجتماعية خلال العام يتمثل في شهادة التأمينات الصادرة من طرف ثالث وهو المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ، لذا فإن الفرق في المرتبات والأجور المحملة على الحسابات والواردة في شهادة التأمينات يعد من المصاريف غير المؤيدة مستندياً وبالتالي لم تقبل الهيئة حسم هذا البند، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (١٧٧٠) لعام ١٤٣٨هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. ٣- عدم خصم الأرض: توضح الهيئة أن هذه الأراضي تقع في مدينة الرياض بمبلغ (٢٣,٥) مليون ريال وهي غير مملوكة للشركة تم استبعادها وعدم خصمها وذلك استناداً إلى لائحة جباية الزكاة المادة الرابعة ثانياً فقرة (١) يحسم من الوعاء الزكوي الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة بشرط ان تكون هذه الأصول (مملوكة) للمكلف، لذلك تتمسك الهيئة بصحة اجرائها. ٤- المصاريف المستحقة: نفيدكم أن هذه المصاريف عبارة عن مخصصات مكونة وجميع المخصصات يتم إضافتها لصافي الربح المعدل استناداً إلى المادة (٦) فقرة (٦) من لائحة جباية الزكاة التي نصت

على إضافة كافة المخصصات باستثناء (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك ...الخ) كما قامت بإضافة الرصيد المدور للمخصصين إلى حساب وعاء الزكاة وذلك استناداً للمادة (٤) من لائحة جباية الزكاة البند (أولاً):يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: الفقرة (٩) والتي نصت على إضافة:(المخصصات أول العام باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك بعد حسم المستخدم منها خلال العام)، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئناف رقم (١٦٤٩) لعام ١٤٣٨هـ ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. ٥- مصاريف ترفيه: توضح الهيئة أنها لم تقبل حسم بند مصاريف الترفيه وذلك لاعتبارها من المصاريف غير الجائزة الحسم وفقاً للمادة (٦) من لائحة جباية الزكاة الفقرة (١) التي نصت على :(المصاريف التي لا يجوز حسمها ١- المصاريف غير المرتبطة بالنشاط)، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار رقم (١٨٠٦) لعام ١٤٣٩هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. ٦- ضرائب الاستقطاع: تم إخضاع حصة الشريك الأجنبي من الأرباح المحولة لضريبة الاستقطاع بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام، بعد حسم ضريبة الدخل من صافي الأرباح الخاضعة للضريبة، أما بشأن اثبات واقعة التحويل فبما أن الشركة قامت بتحويل كامل قيمة عقودها، فإن من ضمن تلك القيمة أرباح الشركة المحققة من تلك العقود وبالتالي تم فرض ضريبة استقطاع على هذه الأرباح التقديرية، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٥٧٧) لعام ١٤٣٧هـ والقرار رقم (١٩١٩) لعام ١٤٣٩هـ، كما قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير استناداً إلى المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك المادة (٦٨/١/ب)من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، لذا تطالب هيئة الزكاة والضريبة والجمارك برفض الدعوى.

وبعرض مذكرة المدعى عليها على المدعية، أجابت ما ملخصه: ١ – فرق رواتب غير مسجلة بالتأمينات الاجتماعية: ذكرت المدعى عليها في مذكرتها أنها رفضت الفرق بين الرواتب والأجور المحملة على حسابات الشركة وبين الرواتب والأجور الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية، وبررت المدعى عليها إجرائها بأن شهادة التأمينات الاجتماعية هي المستند المؤيد للرواتب والأجور الصادر عن طرف ثالث وهي المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وأن الفرق المذكور غير مؤيد مستندياً وأن إجرائها تم تأييده بعدة قرارات استئنافية منها القرار الاستئنافي رقم (١٧٧٠) لعام ١٤٣٨هـ، وفي هذا الخصوص نفيدكم بأن فروقات الرواتب والأجور التي أضافتها المدعى عليها لصافي الربح الدفتري بمبلغ (١٧,٨٧٣,٦٢٠) ريال سعودي لعام ٢٠١٣م، ومبلغ (١٨,٥٤١,٦٩٦) ريال سعودي لعام ٢٠١٤م يتمثل في عناصر الرواتب والأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، وأن تكلفة بند الرواتب والأجور تمثل مصروف رئيسي لازم وضروري لنشاط الشركة، وأن مفرداته الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية وغير الواردة بها تُمثل تكاليف فعلية متعلقة بنشاط الشركة، وهي مؤيدة بالمستندات الثبوتية التي تؤكد جديتها، مثل عقود العاملين ومسيرات الرواتب والأجور، وكذلك المستندات المؤيدة لاستلام العاملين لمستحقاتهم، علماً بان الشركة سبق أن قدمت للمدعى عليها صور العقود المبرمة مع جهات

أخرى فيما يخص أجور العمالة المؤقتة والحراسات الأمنية، ولم تأخذ بها المدعى عليها دون إيضاح أسباب ذلك. ٢ -الممتلكات والآلات بعد استبعاد قيمة الأرض الغير مملوكة: أفادت المدعى عليها أنها استبعدت الأراضي غير المسجلة باسم الشركة بمبلغ (٢٣,٥٠٠,٠٠٠) ريال سعودي من صافي الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكوي للأعوام المذكورة، ولا توافق الشركة على إجراء المدعى عليها بعدم حسم تكلفة الأراضي من الوعاء الزكوي للأسباب التالية: أ- أن صافي الأصول الثابتة يقتضي حسمها من الوعاء الزكوي بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية بعد تعديلها بفروقات الاستهلاك غير المعتمدة وذلك طبقاً لأحكام الفقرة رقم (١) من البند ثانياً من المادة الرابعة والبند (١٢) من المادة السابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ. ب-أن المدعى عليها أضافت للوعاء الزكوي مصادر تمويل الأصول الثابتة المتمثلة في رأس المال والمخصصات وغيرها من حقوق الملكية وعناصر التمويل الأخرى. ٣-المصاريف المستحقة: اعتبرت المدعى عليها المصاريف المستحقة من قبيل المخصصات، حيث أضافت لصافي الربح الدفتري صافي حركة المصروف خلال العام، كما أضافت للوعاء الزكوي أرصدة أول العام أو آخر العام أيهما أقل، ونفيدكم بأن المبالغ تتمثل في مصاريف الحوافر والمكافآت المستحقة للعاملين ومصاريف تذاكر السفر المستحقة وتأمينات اجتماعية، وهي تشتمل أيضاً على رسوم جمركية مستحقة ومصاريف المنافع العامة المتمثلة في المياه والكهرباء، وهي جزء من تكلفة الرواتب والأجور مستحقة بموجب عقود عمل الموظفين، مسجلة في حسابات الشركة سنويا طبقا لمبدأ الاستحقاق المحاسبي ويتم صرفها عادة خلال العام اللاحق، شأنها في ذلك شأن كافة المصاريف المستحقة، وبالتالي يقتضي قبولها، كما لا يصح إضافة أرصدة المصاريف المستحقة منها للوعاء الزكوي، لأن مضمون ذلك هو عدم قبول مصاريف الشركة المتعلقة بالإيرادات التي صرحت عنها الشركة في حساباتها لما يخالف أحكام الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة الشرعية الصادر بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، والتي تسمح بخصم المصاريف سواءً كانت مسددة أو مستحقة. ٤-مصاريف ترفيه: إن المصاريف متعارف عليها، وهي تخص العاملين بشكل رئيسي وهي لا تعني أنها مصاريف ترفيهية نظراً لان مصنع الشركة في منطقة نائية وتقتضي طبيعة نشاط الشركة أن تقدم مصاريف الغذاء للعاملين، وهي تشمل مصاريف الضيافة للعملاء لكون مقر الشركة في المنطقة الصناعية، وتجدر الإشارة إلى أن لوائح الشركة تقتضي بتقديم الوجبات للعاملين، وبالتالي فهي مصاريف متعلقة بنشاط الشركة.»

وفي يوم الخميس الموافق ٢٠٢١/٠٥/٢٠م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها وكيلةً للمدعية، بموجب وكالة رقم (...)، وتاريخ: ١٤٤٢/٠٤/١٥هـ، وحضرها/ .... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيلة المدعية عن دعوى موكلتها أجابت بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى

عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وعليه، أجلت الدائرة استكمال نظر هذه الدعوى إلى يوم الاثنين الموافق ١٤٤٢/١٠/١٢هـ الساعة التاسعة صباحاً.

وفي يوم الاثنين الموافق ٢٠٢١/٠٥/٢٤م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها وكيلةً للمدعية، بموجب وكالة رقم (...)، وتاريخ: ١٤٤٢/٠٤/١٥هـ، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، استحضرت الدائرة ما تم ضبطه في محضر الجلسة السابقة المنعقدة يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/١٠/٠٨هـ. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي الضريبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في سبعة بنود، وبيانها كالآتي:

البند الأول: بند فروقات الرواتب، تعترض على إجراء المدعى عليه المتمثل في عدم السماح بحسم الرواتب لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (١٧,٨٧٣,٦٢٠) و (١٨,٥٤١,٦٩٦) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت برفض الفرق بين الرواتب والأجور المحملة في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين الرواتب المحملة في حساباتها، ودفعت المدعى عليها بأن ما تقبله كمصروف جائز الحسم هي المرتبات والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، إجمالي رواتب العاملين السعوديين و إجمالي رواتب العاملين غير السعوديين من واقع الشهادة السنوية الصادرة من

المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وما تم رفضه من هذا المصروف كما في بيان الربط هو الفرق بين ما حملت به الحسابات والإقرارات وما أظهرته الشهادات الصادرة عن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وبالاستناد على ما نصت الفقرة رقم (٢) من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.» وعلى الفقرة رقم (١) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ المادة الخامسة «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.» وعلى الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.» وحيث أن المصروف يعد مقبولًا في الزكاة بالنسبة للرواتب والاجور هو ما يتم اثباته مستندياً، وما يتم قبوله كمصروف هو ما يتم اثباته عن طريق الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية لأنها تُعد إحدى المستندات الرسمية الصادرة عن جهة حكومية والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والاجور المحملة على الحسابات، وحيث أن المدعية قامت بتقديم العقود فقط كإثبات مصروف ولم تقدم المستندات المؤيدة (كشف برواتب العمالة غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، ايصالات سداد هذه الرواتب) وحيث أن تقديم العقود فقط لا يعتد فيه في اعتماد المصروف نظراً لوجود بنود في العقود تمنح لطرفي العقد الإضافة أو الحسم على المبالغ المسجلة في العقود، عليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: بند الأراضي غير المسجلة، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الأراضي غير المسجلة باسمها من الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٢٣،٥٠٠،٠٠٠) ريال سعودي عن كل عام. حيث أن هذه الأراضي مستغلة في نشاطها ومسجلة في دفاترها، وأنه بصدد الحصول على الموافقة من الجهات المختصة لتأسيس مصنع عليها، وهي قيد إجراءات نقل الملكية، وبالتالي يجب حسمها من الوعاء الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأن هذه الأراضي تقع في مدينة الرياض بمبلغ (٢٣,٥) مليون ريال وهي غير مملوكة للمدعي وتم استبعادها وعدم خصمها، وبالاستناد على ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة الرابعة

من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ» يحسم من الوعاء الزكوي الآتي:١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف – مالم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية – وأن تكون مستخدمة في النشاط. « وعلى الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ»يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.» وحيث إن الأرض غير مسجلة باسم المدعية، ولم تقدم المدعية مبررات نظامية لعدم التسجيل، عليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثالث: بند المصاريف المستحقة إلى صافي الربح، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المصاريف المستحقة إلى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٩،٣٥٥،٦٤٠) ريال، و(١٠،٨١٩،١٤٦) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت بإضافة المصاريف التي تتمثل في مصاريف الحوافز والمكافئات المستحقة للعاملين ومصاريف تذاكر السفر والتأمينات الاجتماعية ورسوم جمركية مستحقة ومصاريف المنافع العامة المتمثلة في الكهرباء والمياه، بينما دفعت المدعى عليها بأن هذه المصاريف عبارة عن مخصصات مكونة وجميع المخصصات يتم إضافتها لصافي الربح المعدل، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، على أن:»تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ-أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب-أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج-ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن مصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية» بناءً على ما تقدم، وبعد إطلاع الدائرة على القوائم المالية والإقرارات الزكوية لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، عليه قررت الدائرة الغاء إجراء المدعى عليها.

البند الرابع: بند المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة المصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٥،٥٦٨،٦٨١) ريال و(١٢،٦٩٥،٢٦١) ريال سعودي على التوالي، لأن مضمون ذلك هو عدم قبول مصاريفها المتعلقة بالإيرادات التي صرحت عنها في

حساباتها، وعليه تطالب المدعية بعدم اضافتها الى الوعاء الزكوي، بينما تدفع المدعى عليها بأنها قامت بإضافة الرصيد المدور للمخصصين إلى حساب وعاء الزكاة استنادًا للمادة (٤) من لائحة جباية الزكاة, وبالاستناد على ما نصت عليه الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٢٣٨٤) وتاريخ ١٤٠٦هـ «أن ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودا أو عروض تجارة.» وعلى الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ»أن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بحسم الديون من ذلك، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته.» وعلى الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على أن: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول.» وعلى الفقرة رقم (٣) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.» وحيث تعد المصروفات المستحقة إحدى مكونات الوعاء الزكوي أياً كان نوعها أو مصدرها أو مجال استخدامها بشرط حولان الحول على الأرصدة، وحيث أن المدعية لم تقدم الحركة التفصيلية لهذه المصاريف، عليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الخامس: بند مصاريف الترفيه، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الترفيه إلى صافي الربح لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (٨٦٣,٧٤٠) ريال و (١,٠٠٤,٠٤٣) ريال سعودي على التوالي، حيث أن المدعى عليها قامت بإضافة المصاريف التي تخص العاملين وهي لا تعني بالضرورة أنها مصاريف ترفيه نظرًا لأن مصنعها في منطقة نائية وتقتضي طبيعة نشاطها أن تقدم مصاريف غذاء للعاملين، وهي تشمل مصاريف الضيافة للعملاء لكون المقر في المنطقة الصناعية، وعليه تطالب بحسمها، بينما دفعت المدعى عليها بأن تلك المصاريف هي مصاريف غير جائزة الحسم استنادًا على المادة (٦) من لائحة جباية الزكاة، وبالاستناد على ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ»المصاريف التي لا يجوز حسمها ١- المصاريف غير المرتبطة بالنشاط» وحيث إن المدعية قدمت بياناً

بالمصاريف محل الخلاف مما تبين معه أي من المصاريف جائز حسمه، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها، وذلك بقبول مصروف غذاء العاملين، الذي يعد من المصاريف الواجبة الحسم، ورفض حسم بقية المصاريف.

البند السادس: بند ضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م، تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة المدفوعة إلى الشريك الاجنبي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بمبلغ (١,٨٠٠,٠٠٠) ريال و (١,١٠١,٠٠٠) ريال سعودي على التوالي، بينما دفعت المدعى عليها أنه تم إخضاع حصة الشريك الأجنبي من الأرباح المحولة لضريبة الاستقطاع بموجب المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل وكذلك المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية للنظام، وبناء على ما تقدم، وحيث اتضح من خلال دفع المدعى عليها أنها قامت بفرض ضريبة استقطاع على توزيعات الأرباح بناء على الأرباح تقديرية، ولكن وبالرجوع الى الربط محل الدعوى الصادر من المدعى عليه والبنود المعترض عليها من قبل المدعي يتضح عدم وجود بنود تتعلق بالربط التقديري، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء إجراء المدعى عليها.

البند السابع: بند غرامات التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث أنها قدمت الاقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغائها، وبالاستناد على نص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ»إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين 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.» وعلى الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ

والمتضمنة على: «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. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع» وبالاستناد على المبدأ القضائي «إذا سقط الأصل، سقط الفرع» وحيث أن فرض الغرامات هي نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها، وذلك بإلغاء الغرامات عن البنود التي تم قبول إلغاء قرار المدعى عليها فيها.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولًا: رفض اعتراض المدعية/ الشركة ... (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بفروقات الرواتب محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ الشركة ... (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالأراضي غير المسجلة باسم المدعية محل الدعوى.

ثالثاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (رقم ...)، المتعلق بالمصاريف المستحقة إلى صافي الربح محل الدعوى.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ الشركة ... (رقم ....) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالمصاريف المستحقة إلى الوعاء الزكوي محل الدعوى.

خامساً: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (رقم ....)، المتعلق بمصاريف الترفيه محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

سادساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (رقم ....)، المتعلق بضرائب الاستقطاع لعامي ٢٠١٣م و ٢٠١٤م محل الدعوى.

سابعاً: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ الشركة ... (رقم ...)، المتعلق بغرامات التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق ١٤٤٢/١١/١١هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.