(1915)

# القرار رقم (1915) الصادر في العام 1439هـ
# في الاستئناف رقم (1780/ض) لعام 1436هـ

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

في يوم الاثنين الموافق 14/8/1439هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (473) وتاريخ 9/11/1436هـ ، وقامت اللجنة
خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة المقاولات التخصصية المحدودة (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى بجدة رقم (18/5) لعام 1436هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعامي 2007م و2008م .

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ 28/1/1439هـ كل من : عاطي الصحفي وعمرو الحتيرشي وأسامة الموسى ، ولم يحضر المكلف
أو من يمثله في هذه الجلسة .

(1915)

وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف ، وما جاء بمذكرة الاستئناف , ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات ، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي :

**<u>الناحية الشكلية</u> :**

أخطرت لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة المكلف بنسخة من قرارها رقم (18/5) لعام 1436هـ بموجب الخطاب رقم (108/ص/ج/1) وتاريخ 13/5/1436هـ ، وقدم استئنافه المقيد لدى اللجنة برقم (133) وتاريخ 24/6/1436هـ ، كما قدم ضماناً بنكياً بالمبالغ المستحقة عليه بموجب القرار الابتدائي ، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية ، مستوفيا الشروط المنصوص عليها نظاماً .

**<u>الناحية الموضوعية</u> :**

**البند الأول : المكافآت لعام 2007م .**

قضى القرار الابتدائي في (ثانياً/1) بتأييد الهيئة في إضافة بند مصروف المكافآت إلى الوعاء الزكوي الضريبي للمكلف لعام 2007م وزوال الخلاف بين المكلف والهيئة بموافقة الهيئة على وجهة نظر المكلف حول بند مصروف المكافآت لعام 2008م .

استأنف المكلف القرار فيما قضى حيال هذا البند وذكر أن رأي اللجنة نص على "برجوع اللجنة إلى المادة الثانية عشرة من نظام العمل الصادر

(1915)

بالمرسوم الملكي رقم (م/51) وتاريخ 23/08/1426هـ (بالموافقة على قرار مجلس الوزراء رقم (219) وتاريخ 22/8/1426هـ اتضح أنها تنص على : "يجب على صاحب العمل والعامل معرفة أحكام نظام العمل بجميع محتوياته ليكون كل منهما على بينه 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 (60) 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 أن يعلن اللائحة بعد إعتمادها في مكان ظاهر في المنشأة ، أو بأي وسيلة أخرى تكفل معرفة العاملين بها" .

لقد تم إضافة مبلغ (735.585) ريـال (مكافآت) إلى صافي ربح السنة الدفتري ، وإذ توضح لكم الشركة أنه ليس هنالك ضمن نظام الزكاة ونظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية له ما يمنع قبول

(1915)

المكافآت في ظل عدم وجود اللائحة , علماً بأن جميع المكافآت والبالغة (735.585) ريـال لعام 2007م قد تم دفعها لموظفي الشركة ولقد تم إرفاق بياناً بالمكافآت ومبالغها وصور هويات مستحقيها وهم جميعهم من تم دفع مكافآت لهم في عام 2008م للجنة الابتدائية ، كما تم أيضاً إرفاق كشفاً بالمكافآت البالغة (1.013.046) ريـال لعام 2008م للتأكد من الأسماء للجنة الابتدائية أيضاً ، وقد تم قبول مكافآت عام 2008م بحجة وجود اللائحة والواجب أن يتم التحقق من فعليتها وحقيقتها وأنها صرفت لموظفي الشركة وليس التمسك بطلب وجود اللائحة والتي ليس هنالك أي نظام في الزكاة أو الضريبة يوجب قبول المكافآت في ظل وجود اللائحة ورفضها في ظل عدم وجودها , وعليه فإن المكافآت مصروف مقبول الحسم زكوياً وضريبياً ، والشركة على استعداد لتقديم ما سبق تقديمه للجنة الابتدائية أو أي طلب آخر تراه اللجنة عند تحديد موعد جلسة النظر في استئنافها المقدم .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة تؤكد رفض هذا البند لعدم وجود لائحةٍ تنفيذية للمكافآت موقعة من وزير العمل طبقاً للمادتين (12و13) من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/15) وتاريخ 23/8/1426هـ مع صور مستندات صرفها ، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار

(1915)

رقم (524) لعام 1425هـ ، والقرار رقم (467) لعام 1425هـ ، والقرار رقم (1543) لعام 1437هـ .

**رأي اللجنة :**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم بند المكافآت ضمن المصروفات جائزة الحسم لأغراض الضريبة لعام 2007م في حين تتمسك الهيئة بعدم حسمها ضمن المصروفات جائزة الحسم ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وبعد دراسة الموضوع وإطلاع اللجنة على نظام العمل الساري على هذه الحالة , والتي تعد قواعده متعلقة بالنظام العام , وبالرجوع إلى المادة (12) والمادة (13) من نظام العمل التي تُلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (10) عمال فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت وشروط توقيعها أو منحها في مكان ظاهر في المؤسسة وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين للجنة أن الهيئة طلبت من المكلف تقديم اللائحة المعتمدة من وزير العمل التي تنظم صرف المكافآت فقدم لائحة المكافآت والجزاءات معتمدة من وزير العمل بتاريخ 18/8/2008م ، بما

(1915)

يتضح معه أن المكلف في سنة 2007م لم يكن لديه لائحة معتمدة من وزارة العمل تنظم صرف مثل هذه المكافآت ، لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه المكلف بند المكافآت ضمن المصاريف جائزة الحسم لأغراض الضريبة لعام 2007م .

**البند الثاني : المقاولون من الباطن غير المعروفين لعامي 2007م و2008م .**

قضى القرار الابتدائي في (ثانيا/2) بتأييد الهيئة بإضافة بند مقاولين من الباطن غير معروفين إلى الوعاء الزكوي الضريبي لعامي 2007م و2008م .

استأنف المكلف القرار فيما قضى به حيال هذا البند وذكر أنه بالنسبة لعام 2007م فقد أيدت اللجنة الابتدائية إضافة بند مقاولي الباطن إلى ربح السنة الدفتري بحجة عدم تقديم المكلف لصور العقود المبرمة مع مقاولي الباطن وصور إيصالات السداد .

لقد تم إضافة مبلغ (5.468.268.82) ريـال (مقاولين من الباطن غير معروفين) إلى صافي ربح السنة الدفتري علماً بأن الهيئة قد قبلت مقاولي الباطن اللذين ذكر رقم سجلهم التجاري في كشف المقاولين من الباطن دون طلب أي عقود أو إيصالات سداد ، وعليه فإن الشركة توضح لكم بأنها رجعت لكشف المقاولين من الباطن المقدم للهيئة سابقاً وحصرت جميع المبالغ التي قامت الهيئة برفضها بحجة

(1915)

أنهم غير معروفين والبالغ إجماليها مبلغ (5.468.268.82) ريـال تم مراجعتها بالكامل واتضح أنها عبارة عن مجموعتين الأولى ، بإجمالي مبلغ (3.308.218.91) ريـال وتم إثباتها بالكامل من رقم سجل تجاري ومستخرج من موقع وزارة التجارة علماً بأن بعضها كان بأسماء شخصية وهو ما كان ظاهراً في حسابات الشركة بناءاً على طلب المقاول أن يكون التعامل مع هذا الشخص وقد تم تعديل الكشف بإضافة اسم المؤسسة أو الشركة المتعاقد معها واسم الشخص المخول بالتعامل معه ، أما المجموعة الثانية ، بإجمالي مبلغ (2.160.049.90) ريـال وهي لأشخاص مقاولين أفراد قاموا بتنفيذ أعمال عن الشركة والشركة حصلت إيرادات تفوق هذه المصاريف وأدرجتها ضمن إيراداتها التي تم دفع زكاة وضريبة عنها ، وعليه فإن هذه المصاريف حقيقيه ومثبته ويجب قبولها أو إلغاء الإيراد المتحقق والمقابل لها من إجمالي إيرادات الشركة ، علماً بأن جميع هذه المستندات قد تم تسليمها للجنة الإبتدائية والشركة على استعداد لتقديمها للجنتكم أو أي طلب آخر تراه اللجنة عند تحديد موعد جلسة النظر في استئنافها المقدم .

وذكر أنه بالنسبة لعام 2008م فقد أيدت اللجنة الابتدائية إضافة بند مقاولي الباطن إلى ربح السنة الدفتري بحجة عدم تقديم المكلف لصور العقود المبرمة مع مقاولي الباطن وصور إيصالات السداد .

(1915)

لقد تم إضافة مبلغ (4.340.475) ريـال (مقاولين من الباطن غير معروفين)
إلى صافي ربح السنة الدفتري ، علماً بأن الهيئة قد قبلت مقاولي الباطن اللذين ذكر رقم سجلهم التجاري في كشف المقاولين من الباطن دون طلب أي عقود أو إيصالات سداد ، وعليه فإن الشركة توضح لكم بأنها رجعت لكشف المقاولين من الباطن المقدم للمصلحة سابقاً وحصرت جميع المبالغ التي قامت المصلحة برفضها بحجة أنهم غير معروفين والبالغ إجماليها مبلغ (4.340.475) ريـال تم مراجعتها بالكامل واتضح أنها عبارة عن مجموعتين الأولى ، بإجمالي مبلغ (2.334.866.68) ريـال وتم إثباتها بالكامل من رقم سجل تجاري ومستخرج من موقع وزارة التجارة علماً بأن بعضها كان بأسماء شخصية وهو ما كان ظاهراً في حسابات الشركة بناءاً على طلب المقاول أن يكون التعامل مع هذا الشخص وقد تم تعديل الكشف بإضافة اسم المؤسسة أو الشركة المتعاقد معها واسم الشخص المخول بالتعامل معه , أما المجموعة الثانية ، بإجمالي مبلغ
(2.005.608.61) ريـال وهي لأشخاص مقاولين أفراد قاموا بتنفيذ أعمال عن الشركة والشركة حصلت إيرادات تفوق هذه المصاريف وأدرجتها ضمن إيراداتها التي تم دفع زكاة وضريبة عنها , وعليه فإن هذه المصاريف حقيقيه ومثبته ويجب قبولها أو إلغاء الإيراد المتحقق والمقابل لها من إجمالي إيرادات

(1915)

الشركة ، علماً بأن جميع هذه المستندات قد تم تسليمها للجنة الابتدائية والشركة على استعداد لتقديم أي طلب آخر تراه اللجنة عند تحديد موعد جلسة النظر في استئنافها المقدم .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة أن اتضح عند دراسة الكشوف المقدمة من الشركة بأنها مرفوضة ، وذلك لعدم تقديم المستندات الدالة على هذا المصروف ، مثل عقود المقاولة من الباطن وأسماء المقاولين الذين دفعت لهم هذه النفقة وعناوينهم وصور سجلاتهم التجارية ، علماً بأن اللجنة الابتدائية طلبت من ممثل المكلف أثناء جلسة الاستماع والمناقشة تقديم هذه المستندات ، ولم يقدمها ، واستناداً على التعميم رقم (126/1) وتاريخ 30/7/1410هـ للزكاة ، وعلى المادة (10/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل للضريبة ، تتمسك الهيئة برفض هذا المصروف .

**رأي اللجنة :**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف اعتماد بند المقاولون من الباطن غير المعروفين ضمن المصروفات جائزة الحسم لأغراض الضريبة ، في حين تتمسك الهيئة بعدم

(1915)

حسمها ، وذلك للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على البيانات والمستندات المقدمة تبين أن الخلاف على هذا البند خلاف مستندي حيث أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة من صور للعقود المبرمة مع مقاولي الباطن وإيصالات السداد للمبالغ المدفوعة .

وبرجوع اللجنة للمادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي عرفت المصروفات المرتبطة بتحقيق الدخل تبين أنها 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 الثالثة عشرة من هذا النظام ، والأحكام الأخرى في هذا الفصل" ، وتبين أن الفقرة (أ) من المادة (12) التي حددت المصاريف غير جائزة الحسم تنص على "لا يجوز حسم" المصاريف التالية : أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة..." ، كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ تنص على "المصاريف التي يجوز

(1915)

حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المادة التاسعة المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي :
1- 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 أن الأساس النظامي لقبول المصروف هو توفر الدليل المستندي الذي يثبت نشأته واستحقاقه ، وهو ما لم يقدمه المكلف خلال كافة مراحل الاعتراض ، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المقاولون من الباطن غير المعروفين ضمن المصروفات جائزة الحسم لأغراض الضريبة .

**البند الثالث : غرامة التأخير .**

قضى القرار الابتدائي في (ثانيا/5) بتأييد الهيئة في حساب غرامة تأخير بواقع (1%) عن فرق الضريبة غير المسددة وفقا لما انتهي إلية القرار لعامي 2007م و2008م .

(1915)

استأنف المكلف القرار فيما قضى حيال هذا البند وذكر أنه تم احتساب غرامة تأخير حتى 19/06/2011م بنسبة 26% أي أكثر من سنتين ، بواقع 1% عن كل (30) يوم ، ويوضح أن احتساب غرامة التأخير بواقع 26% (أكثر من سنتين) يعود بسبب التأخير في إعداد الربط ويعود ذلك إلى فرع الهيئة بجدة حيث أن ملف الشركة لم يتم العمل عليه إلا بعد مراجعات عده مع المحاسبين الذين تغيروا أكثر من مره وكذلك بعد إرسال خطابات إنهاء وضع الشركة مع فرع المصلحة بجدة ، وعليه فإن التأخير في إعداد الربط يعود لأسباب من فرع الهيئة بجدة وليس الشركة ، كما أن هذه الفروقات نتجت عن بنود خلافيه فيما بين الشركة والهيئة وعليه فإنه يجب عدم احتساب أي غرامة تأخير عليها .

وباطلاع ممثلي الهيئة على استئناف المكلف ذكروا أن الهيئة تؤكد على صحة إجرائها بفرض غرامة التأخير وفقاً للمادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 5/1/1425هـ والمادة (68) من اللائحة التنفيذية ، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (889) لعام 1429هـ والقرار رقم (943) لعام 1430هـ .

**رأي اللجنة :**

(1915)

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات ، تبين للجنة أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم احتساب غرامة تأخير على فروق الضريبة المستحقة على بندي المكافآت والمقاولون من الباطن غير المعروفين ، في حين تتمسك الهيئة باحتسابها ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف .

وباطلاع اللجنة على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ التي تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة ، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) 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 (76) 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" .

(1915)

ونصت المادة (68) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية
رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ في الفقرة (1/ب) على "1- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير في الحالات الآتية :
ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" .

وحيث أن الضريبة التي احتسبتها الهيئة على بنود (المكافآت ، المقاولون من الباطن غير المعروفين) قد نصت الأحكام النظامية التي وردت في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية على ضوابط قبولها ومنها المستندات الثبوتية ، وانتهت اللجنة في هذا القرار إلى رفض استئناف المكلف في طلبه قبولها ضمن المصروفات جائزة الحسم ، لذا فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على الضرائب المستحقة عليها بنسبة (1%) عن كل (30) يوم تأخير على أن يتم احتسابها اعتبارا 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 لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الأولى

(1915)

بجدة رقم (18/5) لعام 1436هـ من الناحية الشكلية .

ثانياً : الناحية الموضوعية .

1- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند المكافآت ضمن المصروفات جائزة الحسم من وعائه الضريبي لعام 2007م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

2- رفض استئناف المكلف في طلبه اعتماد بند "مقاولون من الباطن غير المعروفين" ضمن المصروفات جائزة الحسم لعامي 2007م و2008م ، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص .

3- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير على الضرائب المستحقة على بندي (المكافآت ، المقاولون من الباطن غير المعروفين) 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 ،،،

| عضو | عضو | عضو |
|---|---|---|
| ..... | ..... | ..... |

(1915)

| | | |
|---|---|---|
| ياسر بن فضل | عبدالرحمن بن | محمد بن |
| نائب الرئيس | | رئيس اللجنة |
| ..... | | ..... |
| سعد بن | | عبدالله بن |