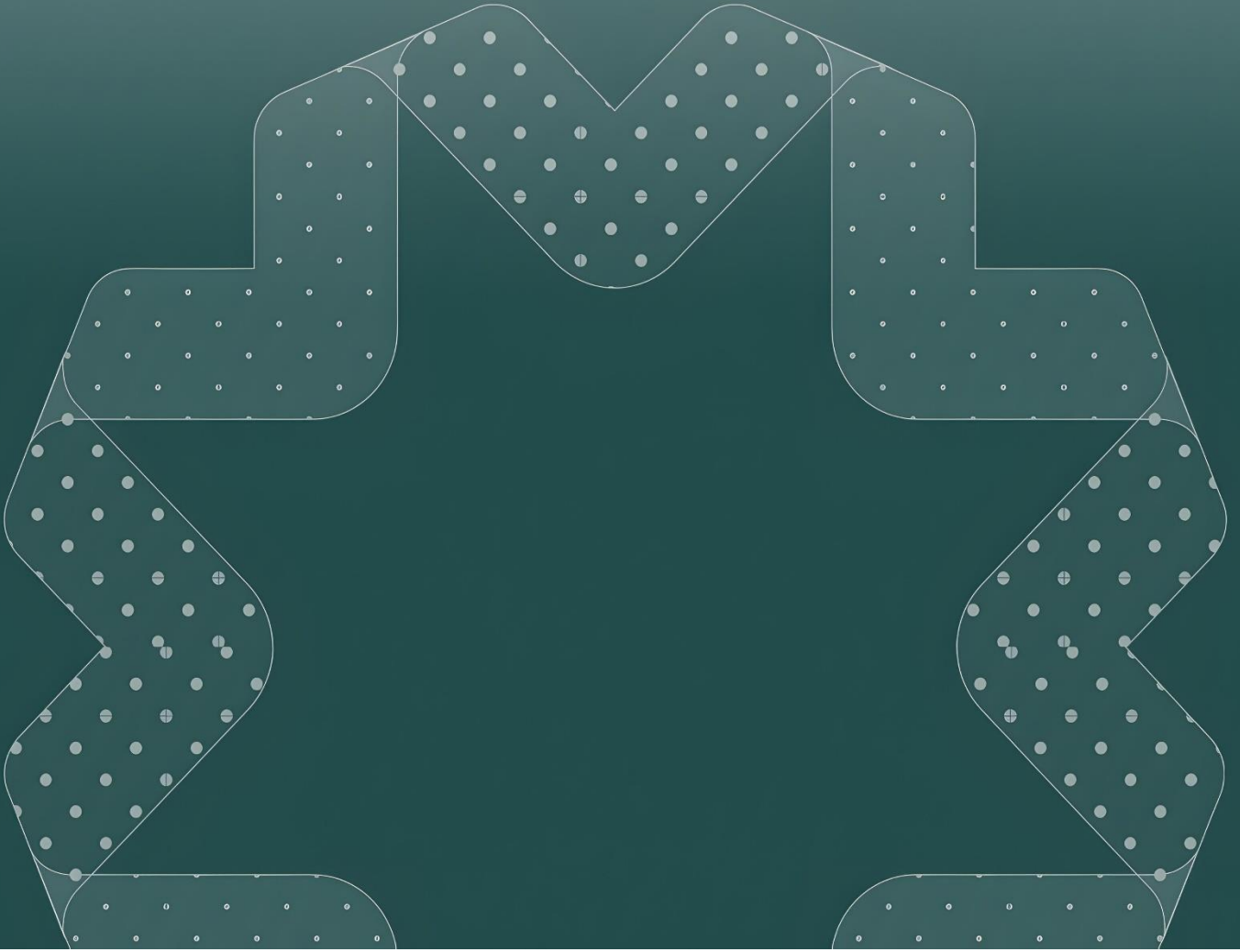




الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

قرارات اللجان الضريبية لعام 2023م (ضريبة الدخل)





الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

قرارات اللجان الضريبية لعام 2023م
(ضريبة الدخل)



الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

قرارات اللجان الضريبية لعام 2023م (ضريبة الدخل)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فهرس القرارات

14	المقدمة
15	كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية
16	منهجية العمل:
17	ربط ضريبي تقديري - احتساب الضريبة طبقاً للقوائم المالية المدققة - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي تقديري - الازدواج الزكوي - عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية - فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير
22	المسددة في الموعد النظامي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي تقديري - تعديلات تسعير المعاملات - المكلف لا يدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية للشريك - غرامات التأخير - معاملات مع
27	أطراف مرتبطة - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي تقديري - الفترة المالية - المدعي لم يقدم إقراره خلال الموعد النظامي - القوائم المالية المُقدّمة غير موقعة - يحق للهيئة
36	القيام بربط تقديري في حال عدم تقديم المدعي قوائم مالية معتمدة.
	ربط ضريبي تقديري - الغرامات - التأخر في سداد الضريبة المستحقة - إهدار الحسابات وتربيع الإيرادات بنسبة (40%) - المدعية
40	قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني - تعديل إجراء المدعى عليها.
	ربط ضريبي تقديري - غرامات التأخير - عدم تقديم ميزان المراجعة والقوائم المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة - احتساب غرامة
46	التأخير في السداد من تاريخ الإشعار بالربط الضريبي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.
	ربط ضريبي - ديون معدومة - فروق الاستيراد - الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية - عبء إثبات
51	صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.
	ربط ضريبي - فروق الاستيراد - عدم قبول حسم الفروقات لعدم قبول تبرير المكلف - ديون معدومة - شطب ديون معدومة - قبول ديون
59	معدومة بحكم قضائي - فروقات في قيمة الاستيرادات.
	ربط ضريبي - غرامة التأخير - فروقات استيرادات - مخصص تذاكر سفر - أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) - عدم تقديم المطابقة
68	اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات.
	ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم السماح بمصروفات متنوعة - عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقدًا على
	أساس الأسهم - عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى - رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية - مصاريف معاد
	تحميلها على رواتب موظفين - فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف - فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف
75	لصالح أطراف ذات علاقة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.
	ربط ضريبي - الأجور والرواتب - ضريبة الاستقطاع - مصاريف غير جائزة الحسم - المسؤول عن الاستقطاع لا يتحمل ضريبة الاستقطاع
84	وفقاً للنظام الضريبي - تحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم.
	ربط ضريبي - عمولات - الرواتب - مصاريف أخرى - عدم تقديم عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات والفواتير المؤيدة - شهادة
89	المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية - القوائم المالية المُقدّمة غير معتمدة من محاسب قانوني.
	ربط ضريبي - فرق تأمينات اجتماعية - مخصص نهاية الخدمة - مشتريات مواد غير مؤيدة - مصاريف مباشرة - تكلفة المبيعات ضمن
95	المصاريف المباشرة والمشتريات - مصاريف غير مباشرة - أتعاب إدارة - إثبات انتهاء الخلاف.
113	ربط ضريبي - مصاريف جائزة الحسم - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي - ربط تقديري - مصاريف خدمات مشتركة - مصاريف خسائر فروق تحويل العملات - مصاريف أتعاب استشارية - مصاريف
116	مشروع - غرامة التأخير - خلاف مستندي - رفض اعتراض المدعية.
122	ربط ضريبي - قائمة الدخل - المدفوع المقدم للموظفين - فرق الرواتب - الوعاء الضريبي.

- 126 ربط ضريبي - إهدار حسابات المؤسسة - الإقرار الزكوي - القوائم المالية - المستندات الثبوتية.
- ربط ضريبي - فرق الرواتب والأجور - ربح تقديري للمشتريات الخارجية - عدم السماح بمصروف الاستهلاك - مصروفات نظافة - مصروفات متنوعة - مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل - مصروف إيجار - مصروفات فنية واستشارية - إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل - ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة - غرامة التأخير. 131
- ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة التأخير - ضريبة الاستقطاع - الديون المشكوك في تحصيلها - صافي هامش الربح - ازدواج ضريبي. 146
- ربط ضريبي - استبعاد مصاريف الإتاوة - استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى - الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط للعام محل الخلاف - فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - صافي الربح - مصروف محتمل - مصاريف مُعاد تحميلها - تاريخ الاستحقاق - تاريخ السداد. 157
- ربط ضريبي - ضريبة الدخل - جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بالزيادة - سداد المبلغ محل الدعوى - غرامة تأخير السداد غير مستحقة - انتهاء الخلاف. 166
- ربط ضريبي - تقديم القوائم المالية - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - بيان تحليلي لتكاليف الإنتاج - بيان بالمواد الأولية والتغليف - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. 169
- ربط ضريبي - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - مصاريف تعتبر جائزة الحسم - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. 173
- ربط ضريبي - رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي - غرامة تأخر في السداد. 178
- ربط ضريبي - فروقات المشتريات الخارجية - عدم السماح بحسم المشتريات الخارجية من صافي الربح - استيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية - عدم تقديم البيان الجمركي - غرامة التأخير في السداد - التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم. 183
- ربط ضريبي - ضريبة الدخل - المدعى عليها لم تقم بإشعار المكلف بالربط - إثبات انتهاء الخلاف. 188
- ربط ضريبي - مصروف التأمينات الاجتماعية - مساهمات إضافية في رأس المال - مساهمات الشركاء في رأس المال - عدم إيضاح مصدرية المبالغ - مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد - حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين - كشف حساب الشريك. 191
- ربط ضريبي - مشتريات مواد استهلاكية - إصلاح وصيانة - إيجار معدات - تأمين طبي وعلاج - قرطاسية ومطبوعات - فواتير الكهرباء والماء والهاتف - مصاريف تدقيق ومراجعة الميزانية - صافي الربح. 196
- ربط ضريبي - الربط لم يستوف عناصره الشكلية - بند عدم حسم المصاريف - بند الخسائر الضريبية المرحلة - الدفعات المعجلة - بند غرامة التأخير. 205
- ربط ضريبي - المشتريات الخارجية - تكلفة العمالة المتعاقد - مواد مستهلكة - المشتريات المحلية - ضريبة القيمة المضافة - تكلفة الرواتب - غرامة التأخير - إلغاء إجراء المدعى عليها - رفض اعتراض المدعية. 208
- ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة تأخير السداد - رفض اعتراض المدعية. 219
- ربط ضريبي - أطراف ذات علاقة - غرامة التأخير - عدم حضور المدعية - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - رفض اعتراض المدعية - إلغاء إجراء المدعى عليها. 229
- ربط ضريبي - مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً - خسائر مرحلة - إيرادات غير مصرح عنها - ربح عمالة غير مصرح عنه - تعديل فروق استهلاك - مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به - عدم حضور المدعي - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - إثبات انتهاء الخلاف. 237

ربط ضريبي - فروق الاستيرادات - قيمة المستوردات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك - خلاف مستندي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الدعوى موضوعاً.	245
ربط ضريبي - استبعاد بند الأجور والرواتب - عدم القدرة على التحقق من صحة المصروف - عدم تقديم محاضر استلام العهد - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف - قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً.	250
ربط ضريبي - مصاريف فحص معدات - مصاريف الدعم المقيد - غرامة تأخير السداد.	254
ربط ضريبي - تقادم - إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة - غرامة تأخير السداد.	259
ربط ضريبي - أطراف ذات علاقة - حركة الرواتب المستحقة - مخصص ديون مشكوك فيها - مخصص مكافأة نهاية الخدمة - مصاريف غير مؤيدة مستندياً - الوعاء الضريبي - الخسائر المرحلة.	265
ربط ضريبي - الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - مصاريف عمومية وإدارية - قبول الدعوى.	272
ربط ضريبي - أرباح المشروع المشترك - غرامة تأخير السداد - إلغاء إجراء المدعى عليها.	276
ربط ضريبي - عدم الامتثال بالنظام الضريبي - تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة - إلغاء قرار المدعى عليها.	281
ربط ضريبي - إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع - فرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%) - غرامات التأخير - تقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف - خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - إلغاء الإجراء.	286
ربط ضريبي - احتساب الإيرادات بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح - غرامة التأخير في السداد - رفض اعتراض المدعية.	293
ربط ضريبي - تعديلات تسعير المعاملات - الربط التقديري - غرامات التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.	298
ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - غرامة تأخير السداد - إجمالي الفاتورة - احتساب الغرامات.	307
ربط ضريبي - إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي - تقديم الاحتساب الضريبي المعدل - الوعاء الضريبي - الإقرار الضريبي - أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة - فروق الاستهلاك - صافي الربح - فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة - مصروفات غير جائزة الحسم - استبعاد الرواتب - استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع - عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة - غرامة التأخير.	312
ربط ضريبي. الحوافز والعينات - ميزان المراجعة الخاص بالمصنع - كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح - مدة نظامية. إثبات انتهاء الخلاف.	322
ربط ضريبي - فروقات الرواتب والأجور - فروقات الاستيرادات - غرامات التأخير - صافي الربح - الإفصاح عن المشتريات الصحيحة - رفض اعتراض المدعية.	326
ربط ضريبي - شريك أجنبي - إيقاف خدمات - عدم صحة الإجراءات.	332
ربط ضريبي - إضافة فروقات الربح المحاسبي - إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح - غرامة التأخير على ضريبة الدخل - وجود فرق بين الربح المحاسبي - رفض اعتراض المدعية.	335
ربط ضريبي - حسم رواتب بعض الأفراد - غرامة التأخير في السداد - يقع عبء إثبات ما ورد في الإقرار على المكلف - رفض اعتراض المدعية.	341
ربط ضريبي - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - الربط الجزافي - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - تعديل إجراء المدعى عليها.	346
ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندياً - فرق الرواتب والأجور.	351
ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندياً - فرق التأمينات الاجتماعية - مبلغ السداد والفروقات.	355

360	ربط ضريبي - التقادم للربط - إلغاء الربط الضريبي المعدل - ضريبة الأرباح الرأسمالية - ضريبة الاستقطاع
368	ربط ضريبي - إضافة ربح تقديري - فروقات الاستيرادات - فرق الإهلاك - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير
378	ربط ضريبي - صافي الربح - مصروف الرواتب - القوائم المالية - المصاريف غير جائزة الحسم - رواتب المدير - ضريبة الدخل - غرامة التأخير
383	ربط ضريبي - مصروف الإيجار - المدعية قدمت مستندات مؤيدة - تعديل إجراء المدعى عليها
387	ربط ضريبي - المشتريات الداخلية - الرواتب والأجور - التأمينات الاجتماعية - المشتريات الخارجية
393	ربط ضريبي - رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح - مزايا أخرى - إثبات انتماء العمالة للشركة - عدم تقديم مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي - عدم تقديم شهادة من المحاسب القانوني
397	ربط ضريبي - فرق المبيعات - إضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية - عدم تقديم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه
401	ربط ضريبي - فروقات الاستهلاك - غرامة التأخير - تقديم جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي - عدم تقديم احتساب مصروف الاستهلاك - إلغاء القرار
405	ربط ضريبي - المخصصات - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض
410	ربط ضريبي - مصاريف الإصلاح والصيانة - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عدم تقديم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة - مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض
415	ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي
422	ربط ضريبي - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - تكاليف مقاولي الباطن - تكاليف إيجار معدات - تكاليف مشتريات داخلية - عمالة مستأجرة - غرامة التأخير - خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه
431	ربط ضريبي - عدم تسبيب الربط - تعديلات سنوات سابقة - رواتب وأجور - غرامة التأخير - رفض اعتراض المدعية
437	ربط ضريبي - مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة - غرامة تأخير السداد
443	ربط ضريبي - تصحيح وتعديل - فرق المشتريات الخارجية - الأصل في الأشياء السلامة
448	ربط ضريبي - مصاريف غير جائزة الحسم - مصاريف شحن ونقل البضاعة
452	ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - مصاريف غير معتمدة
457	ربط ضريبي - مشتريات خارجية أخرى - مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - غرامة التأخير - مبالغ مسددة
465	ربط ضريبي - مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستنداً - ضريبة الاستقطاع - المصاريف المدرجة على أساس تقديري - المصاريف غير جائزة الحسم
469	ربط ضريبي - الديون المعدومة - اعتماد رصيد دائن غير صحيح

474	ربط ضريبي - مصاريف غير مؤيدة بمستندات - المزايا والمكافأة - غرامة التأخير.
	ربط ضريبي - استئجار آلات ومعدات - حديد وتسليح - الغرامات - الربط على إعانات ومساعدات - فرق الخسائر المتراكمة -
480	الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية.
486	ربط ضريبي - احتساب هامش ربح تقديري - غرامة التأخر في السداد - غرامة التهرب الضريبي.
490	ربط ضريبي - مقاولون من الباطن - الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية - غرامة التأخير.
	ربط ضريبي - تعديلات تسعير المعاملات - غرامة التأخير - سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية - عملاء طرف ثالث - الإيرادات
496	الموحدة للمجموعة - رصيد الدفعات المقدمة من العملاء - الحركة المدينة والدائنة - صافي الربح.
	ربط ضريبي - رسوم مدرسية - بدل مستحق للموظفين - الإقرارات الضريبية - غرامات التأخير - عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي
507	- رفض اعتراض المدعية.
511	ربط ضريبي - غرامة التأخير في السداد - الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة - إلغاء إجراء المدعى عليها.
515	ربط ضريبي - خطاب التعديل غير المسبب - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود.
519	ربط ضريبي - تسبب الربط - التكاليف المشتركة المحتملة من إتلاف قطار الرياض - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي - انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي - هامش ربح تقديري - إيرادات المشروعات - عدم اعتماد الهيئة
523	حسم المستخدم من المخصصات - غرامات التأخير - التهرب الضريبي - إلغاء قرار المدعى عليها.
528	ربط ضريبي - فروقات استهلاك - ضيافة ونظافة - فروقات إصلاح وصيانة - صافي الربح - الأصول الثابتة - جدول الإهلاك.
533	ربط ضريبي - التقادم - فروق الاستيرادات - إلغاء قرار المدعى عليها.
	ربط ضريبي - احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عددها - غرامة التأخير والإخفاء
539	- ضريبة الأرباح الرأسمالية - الغرامة المرتبطة بالبند سقطت بسقوط أصلها.
	ربط ضريبي - إيرادات عقود - عدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة - المصاريف التشغيلية - أجور مباشرة - مَصْنَعِيَّات أعمال - أثمان
543	مواد وخامات - مصاريف جائزة الحسم - القوائم المالية لأعوام الخلاف - رفض الاستئناف.
	ربط ضريبي - مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى - اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة - اعتماد مصاريف
547	المعدات - غرامة التأخير - تقديم ما يثبت دفع المصاريف.
	ربط ضريبي - التقادم في ضريبة الاستقطاع - مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة - الموظفون لعام 2013م - المشتريات الخارجية -
	الرسوم الجمركية لعام 2014م - إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م - التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م
	و2014م - مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م - عدم حسم المدفوعات - ضريبة الاستقطاع - غرامات التأخير - إثبات انتهاء الخلاف.
553	
	ربط ضريبي - توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين - ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين -
	غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه
558	من ذي صفة خلال المدة النظامية - رفض الاستئناف.
	استئناف - ربط ضريبي - الربح الجزافي - قوائم مالية - عدم التحقق من المستندات الثبوتية للتكاليف والمصروفات ومدى ارتباطها
561	بالنشاط من عدمه - رفض الاستئناف.
	استئناف - ضريبة الدخل - الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح - فرض الضريبة بموجب مرسوم ملكي - الإعفاء من
565	الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - رفض الاستئناف.
	استئناف - رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة - هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50% - إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير
	معتمدة - دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالملكية - تكاليف إشراف بدون مستندات - مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد -

مصرفوفات سيارات غير معتمدة - الخسائر المرحلة المعدلة - عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به - فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة - إضافة المخالفات - فروق عملة - فرق إيجارات لا تخص الفترة - ربح مشتريات خارجية - مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية - خصم مسموح به - مخصص الضريبة - مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.....	568
استئناف - قوائم مالية مصداق عليها من محاسب قانوني - قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار - عدم التمكن من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة - تقديم المراجعة فور الحصول عليها - وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.....	578
استئناف - ربط ضريبي - ضريبة الاستقطاع - ضريبة الأرباح الرأسمالية - غرامة التأخير - غرامة عدم تقديم الإقرار - بيع حصة الشريك الأجنبي إلى المشتري - التابع يسقط بسقوط المتبوع.....	581
استئناف - حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة - استبعاد الرواتب والأجور - غرامة التأخير - الإيرادات والمصرفوفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة - تقديم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.....	586
استئناف - تقديم الاعتراض خلال البريد الإلكتروني - تقديم التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة - تأكيد استلام الاعتراض عبر البريد الإلكتروني - وجود ما يثبت صحة دفع المكلف - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.....	591
استئناف - ربط ضريبي وضريبة استقطاع - عدم حسم ضريبة الدخل - عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع - التقادم الخمسي - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار - غرامة التأخير - قبول الاستئناف موضوعاً.....	594
استئناف - الاستيرادات - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - إثبات انتهاء الخلاف.....	598
استئناف - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - عقود العمل - قوائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين - بدل الطعام - بدل النقل - شهادة من المحاسب القانوني المرخص - قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية - البدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.....	604
استئناف - الربط الضريبي - ضريبة الدخل التقديرية - انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي - غرامات التأخير - المدة النظامية (التقادم) - صدور الربوط بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه.....	609
استئناف - ربط ضريبي - ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة - غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع - ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية - النص الخاص مقدّم على العام - إذا سقط الأصل سقط الفرع.....	613
استئناف - الربط الضريبي - فرق مصاريف الرواتب والأجور - تعديل الأرباح ببند مصاريف تعقيب - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه.....	617
استئناف - ربط ضريبي - عدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) - فروق المشتريات الخارجية - مصاريف الضيافة - تعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - رفض الاستئناف.....	621
استئناف - ربط ضريبي - فرق الاستيراد - التبرعات - الغرامات والمخالفات - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - رفض الاستئناف.....	624
استئناف - ربط ضريبي - اقتراض دخل تأجيلي إضافي - قبول المدعى عليها لطلبات المدعية - رفض الاستئناف.....	627
استئناف - ربط ضريبي تقديري - غرامة التأخير - رفض الاستئناف.....	630
استئناف - التقادم الخمسي - إضافة فروقات رواتب وأجور - إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية - إضافة بنود المصرفوفات لصافي الربح - الخسائر المرحلة المعدلة - الديون المعدومة - غرامات التأخير - رفض الاستئناف.....	633

- 637 استئناف - ربط ضريبي - فروق الاستهلاك - رفض الاستئناف.
- 640 استئناف - ربط ضريبي - إرفاق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض - تقديم المستندات الداعمة - قبول الاستئناف.
- 643 استئناف - ربط ضريبي - إهدار الحسابات - غرامة التأخير في سداد الضريبة - قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً.
- استئناف - الربط الضريبي - فروقات استهلاك - مكافآت وحوافز - فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة - الخسائر المرحلة - الغرامات.
- 645 استئناف - ربط ضريبي - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها - فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة - التأمينات الاجتماعية
- 650 المحملة بالزيادة - غرامة تأخير.



المقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين وخاتم النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين، وبعد:

تتقدم الأمانة مجددًا باعتزاز بنشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركية وذلك لسنة 2023م، والتي تعكس الالتزام الدائم بتقديم الجهود والمنافع الهادفة لتنظيم وإبراز دور الأمانة في نشر القرارات التي تصدرها اللجان بعد تصنيفها وتبويبها. ويأتي هذا النشر استمراريًا لما سبق وأن قامت الأمانة بنشره من قرارات اللجان للأعوام الماضية؛ التزامًا من الأمانة بإتمام دورها في إبراز النتائج القضائي من القرارات التي تصدرها لجان الفصل والاستئناف، وتأكيدًا لحرصها على تعزيز الثقافة الحقوقية في مجال الزكاة والضريبة والجمارك.

إن من نافلة القول أن ما تقوم به اللجان القضائية من جهود، وما يصدر منها من قرارات إنما يشكل في مجموعته ثروة فقهية وعدلية لا تُقدَّر بثمن، وحصيلته ينبغي الاهتمام والعناية بها. وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ظل رؤية المملكة 2030م أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الزكوية والضريبية والجمركية، ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، فقد سعت إلى تكوين أساس متين ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمُتَمَتِّين، من خلال نشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركية لسنة 2023م، بما يساهم بشكل فعال في خدمة النزاعات الزكوية والضريبية والجمركية؛ الأمر الذي يحُدُّ من الإطالة في نظر الدعاوى، ويسهم في مواجهة التحديات الجديدة في مجالات الزكاة والضرائب والجمارك. ونحن كأمانة عامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية نسعى جاهدين لتوفير الأسس والتوجهات القوية لأعضاء اللجان وجميع المعنيين بهذه القضايا. كما أن الأمانة تدرك تمامًا القيمة العظيمة لنشر القرارات التي تصدر عن اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي تمثل قيمًا لا تقدر بثمن، وهي نتاج الجهود الدؤوبة والعميقة التي تُبذل لتحقيق العدالة والحق، حيث تسهم تلك التدابير في إيضاح ما استقرت عليه اللجان من قرارات، والذي سينعكس على اختصار وقت التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتهجه الأمانة العامة، فضلًا عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

نسأل الله -عز وجل- أن يكون عملاً خالصًا لوجهه الكريم، وأن يُسَدِّد الجهود، ويوفِّق المساعي لما فيه الخير، إنه جواد كريم.



كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية

الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقاً من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي أخذت على عاتقها التميّز بالقدرة على حلّ المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وتبني أساليب مبتكرة وفعّالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمركية، والقيام بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بهدف تمكين اللجان الزكوية والضريبية والجمركية من الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسوابق القضائية، وتحديثها بشكل دوري.

وقد أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات النهائية الصادرة من اللجان؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والمتميزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في منازعات معروضة أمام اللجان القضائية.

كما أن معرفتها تحدّد من الخلافات والمنازعات؛ مما يعدّ وقاية وحماية وإعانة لهم في موقفهم أمام اللجان، ومن ذلك مشروع تصنيف وتبويب القرارات النهائية الصادرة من اللجان الضريبية.

وهذه المكانة المرموقة للقرارات الاستئنافية استدعت العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازاً للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية؛ لتكون ميداناً خصباً للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

وإن ما تقوم به الأمانة العامة -وفقاً لدورها من خلال نشر هذه القرارات النهائية- ما هو إلا تأكيد على سعيها الحثيث لتحقيق كل ما من شأنه رفع مستوى العدالة بما يليق بها، وذلك بفضل دعم وتوجيهات القيادة المباركة التي لا تألو جهداً في دعمها السخي للبيئة التشريعية والتنظيمية.

وفي الختام، أتقدّم بالشكر الجزيل لمولاي خادم الحرمين الشريفين الملك سلمان بن عبد العزيز، وولي عهده الأمين صاحب السمو الملكي الأمير محمد بن سلمان بن عبد العزيز، رئيس مجلس الوزراء -حفظهم الله- على رعايتهم ودعمهم غير المحدود للأنشطة العدلية في شتى المجالات. كما أتقدم بوافر الشكر لمنسوبي الأمانة العامة على جهودهم المتميزة في إصدار هذا المنتج الذي أرجو أن يحقق أهدافه، وأن يكون إضافة نوعية في المجال القانوني.

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني



منهجية العمل:

اهتمت الأمانة العامة بنشر وانتقاء الأحكام ذات الطابع الشمولي لموضوعاتها بما يحقق الفائدة المرجوة. ونظرًا إلى أهمية توصيف الدعوى المنظورة أمام اللجان الزكوية والضريبية والجمركية وأثره على الاستدلال والاستناد عند التأسيس للقرار؛ باعتباره النتيجة التي ينشدها أطراف الدعوى، ولما للدعوى الزكوية والضريبية والجمركية من وقائع وملابسات مختلفة؛ ما يستوجب معه تبويب القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، ليتسنى للأطراف والمهتمين الاطلاع على رأي اللجان في تلك الوقائع.

وانطلاقًا من دور الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية في تبني وتطبيق مبادئ التحسين والتطوير المستمر في إدارة المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية؛ بهدف تمكين الفصل الناجز في تلك المنازعات، فقد أولت العناية والاهتمام في تبويب ونشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركية. وعليه فقد تطلب الأمر العمل على إيجاد خطة محكمة؛ لإخراجها في أسلوب سهل وميسور. وقد قسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرى جرد القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركية جردًا دقيقًا خلال عام 2023م، والقرارات الصادرة في عام 2022م التي لم تضمن بمدونات 2022م.
- وضع كلمات مفتاحية لتسهيل عملية البحث من خلالها.
- وضع ملخص للقرار يتم فيه اختصار أهم ما جاء في القرار.
- حصر الأسانيد التي استندت إليها الدائرة مصدرة القرار.
- تصنيف القرارات موضوعيًا بما يناسبها ووضعها تحت التصنيف الأكثر علاقة.
- وضع اسم الدائرة مصدرة القرار، ورقم قرار دائرة الفصل، ورقم الدعوى، وتاريخ صدور القرار، وأيضًا فترة الربط.
- التحقق من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى، أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التحقق من سلامة القرار من الناحية اللغوية والإملائية.
- اعتمدت الأمانة في تصنيفها وفهرستها للقرارات من الناحية الموضوعية على موضوعات النظام بحيث تدرج القرارات عند توزيعها بحسب وردوها في النظام.
- اعتمدت الأمانة على منهجية استبعاد القرارات المتشابهة حيث إن ضابط التشابه لديها أن تتفق بنود القرارات وطلبات الدعوى والحكم فيها وإن اختلف أطرافها.
- التقيد بنص القرار ويشمل ذلك وقائعه وأسبابه ومنطوقه، بدون أي إضافة أو تعديل عدا الأخطاء الإملائية والنحوية.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2044)

الصادر في الدعوى رقم (I-68052-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - احتساب الضريبة طبقاً للقوائم المالية المدققة - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين؛ الأول: الربط التقديري لعام 2019م: حيث ذكرت المدعية أنها تمسك قوائم مالية وتطالب باحتساب الضريبة طبقاً للقوائم المالية المدققة للعام 2019م، حيث ذكرت أنها لا تعلم من أين حصلت الهيئة على تلك المبالغ. ثانياً: غرامة التأخير: أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدّمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليست نتيجة تعمدتها عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعى عليها لم تقدم ما يثبت قيام المدعية بممارسة النشاط خلال الأعوام محل الاعتراض، خصوصاً أن لها النفاذ على بيانات تُمكنها من إثبات ذلك من خلال الرجوع بشكل مباشر ومستمر إلى أيّ معلومات لها صلة مباشرة بالمكلف يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث تُبين حجم استيراداتها وعقودها... - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 1444/02/17هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمُسكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للمدعية/ شركة ...، شركة شخص واحد، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في بندين؛ البند الأول: الربط التقديري لعام 2019م، البند الثاني: غرامة التأخير. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردٍّ جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في بندين؛ البند الأول: الربط التقديري لعام 2019م، وضّحت الهيئة أن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة الفرعية (أ) من الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث إنه تم الربط على المكلف بالأسلوب التقديري لعدم تقديم الإقرار والقوائم المالية إطلافاً، وعليه تمت محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري، ولما كانت الهيئة قد أجرت ربطها تقديرياً ابتداءً، ومارست صلاحيتها وحققها المشروع الذي كلفها به النظام في ظل غياب الإقرار والقوائم التي لم تُقدّم عند إجراء الربط، فإنه يتّضح صحة إجراء الهيئة وقت الربط. وفي شأن البند الثاني: غرامة التأخير، وضحت أنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها.

وفي يوم السبت الموافق 1444/02/14هـ، عقدت الدائرة جلسة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر/ ...، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية بموجب عقد تأسيس (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى)، وحضرت/ ...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى). وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المؤدعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أيّ مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وطلبت الإهمال للرد على دعوى المدعية من الناحية الموضوعية في حال تم تجاوز الدفع الشكلي. وعليه أجّلت الدائرة استكمال نظر هذه الدعوى إلى يوم الإثنين الموافق 1444/02/16هـ، الساعة الرابعة مساءً، على أن تُودع المدعى عليها لدى الأمانة العامة للجان ما طلبت ممثلها الإهمال من أجله، وذلك في مدة أقصاها نهاية دوام يوم الأحد الموافق 1444/02/15هـ، على أن يتضمن رد المدعى عليها آلية إجراءاتها للربط محل الخلاف والأساس النظامي لذلك.



وفي يوم الثلاثاء الموافق 1444/02/17هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر/...، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية بموجب عقد تأسيس (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى)، وحضرت/...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى). وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما طلبت الإمهال من أجله في الجلسة السابقة، ذكرت أنه سبق للمدعى عليها أن أودعت ردّها في شأن دعوى المدعية لدى الأمانة العامة للجبان، وبسؤال الطرفين عما إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتعين قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين، وبيانها كالاتي: أولاً: الربط التقديري لعام 2019م.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بالربط التقديري، حيث ذكرت المدعية أنها تمسك قوائم مالية، وتطالب باحتساب الضريبة طبق القوائم المالية المدققة للعام 2019م، حيث ذكرت أنها لا تعلم من أين حصلت الهيئة على تلك المبالغ، حيث إن الفرع لم يمارس النشاط خلال العام، ولا يوجد نشاط غير دفع إيجار المكتب، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة، في حين دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث إنه تم الربط على المكلف بالأسلوب التقديري لعدم تقديم الإقرار والقوائم المالية إطلاقاً، وعليه تتمسك بصحة إجراءاتها.



وبناءً على ما تقدم، فإن المكلف هو من يمارس نشاطاً يخضع لجباية الزكاة، وبعد اطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، فإن المدعى عليها لم تقدم ما يثبت قيام المدعية بممارسة النشاط خلال الأعوام محل الاعتراض، خصوصاً أن لها النفاذ على بيانات تمكّنها من إثبات ذلك من خلال الرجوع بشكل مباشر ومستمر لأيّ معلومات لها صلة مباشرة بالمكلف يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث، تُبيّن حجم استيراداته وعقوده وعمالته والقروض والإعانات الحاصل عليها وبيانات ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه الدائرة -وفي ظل استحضارها للبراءة الأصلية للمكلف، وفي أن الأصل عدم، وأن للمال حرمة لا يمكن المساس بها إلا بنص شرعي أو نظامي واضح صريح- أن عجز المدعى عليها عن تقديم ما يثبت ممارسة المدعية للنشاط خلال الأعوام المُعْتَرَض عليها على الرغم مما تملكه من نفاذ لتلك البيانات، هو قرينة قوية تسند عدم ممارسة المدعية لنشاطها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها المتعلق بالربط محل الدعوى.

ثانياً: غرامة التأخير.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليست نتيجة تعمدتها عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب الهيئة بإلغاء أيّ التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتمسك بصحة إجراءاتها.

وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، ونصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وبناءً على ما تقدم، انتهى قرار الدائرة في البند (أولاً) إلى إلغاء قرار المدعى عليها؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ...، رقم مميز (...)، المتعلق بالربط محل الدعوى.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الإثنين الموافق ...هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1930)

الصادر في الدعوى رقم (I-57430-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - الازدواج الزكوي - عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية - فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين؛ الأول: بند الربط التقديري: أشار المدعي إلى أن الوضع الضريبي للمؤسسة منتهٍ منذ عام 2018م، وحيث إن الشركة تخضع للزكاة اعتباراً من تاريخ تسجيلها في السجل التجاري، فإن احتساب الزكاة على المؤسسة يؤدي إلى الازدواج الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، ثانياً: بند غرامة التأخير: أشار المدعي إلى عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية، وعليه فإنه لا يجب تطبيق غرامات تأخير السداد عن التعديلات الواردة بالربط، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المؤسسة تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة ...، وحيث إن الشركة تحمل رقم السجل التجاري للمؤسسة باسم (شركة ...)، فإنه يتعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها. فيما يتعلق بالبند الثاني، فحيث انتهى قرار الدائرة في البند الأول المتعلق بالربط التقديري إلى إلغاء قرار المدعى عليها. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المواد (3/16ج)، (3/57)، (63ب)، (3/67)، (1/68)، (2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 1444/02/11هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعي/ ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته شريكًا في شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة الصادرة من الغرفة التجارية الصناعية بالمنطقة الشرقية برقم (...) وتاريخ ...هـ، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت في شأن احتساب ربط ضريبي تقديري على نشاط المؤسسة لعام 2019م رغم تحويلها إلى شركة (الوعاء الضريبي): قامت المدعى عليها باحتساب الضريبة على المكلف بالأسلوب التقديري على النشاط لمؤسسة (...) لعدم تقديم المكلف الإقرار والقوائم المالية لعام 2019م في الموعد النظامي كما يلي: الوعاء الضريبي (6,925,879.42) ريالاً، ومبلغ الضريبة بواقع (20%) هو (1,385,175) ريالاً، وعليه تم الربط على المكلف استناداً إلى المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها، حيث لم يُخطر المكلف المدعى عليها بتحويل النشاط إلى شركة ذات مسؤولية محدودة، ولم يقدم طلب إغلاق الرقم المميز لنشاط المؤسسة، كذلك لم يقدم طلب تسجيل الشركة عبر البوابة الإلكترونية للهيئة، ولم يستخرج الرقم المميز لها حتى تاريخه، وأضافت أن الوضع الضريبي لنشاط المؤسسة منتهٍ حتى ...م، وقد تم رفع القوائم المالية المعتمدة للشركة لعام 2019م عبر نظام (قوائم) بتاريخ ...هـ، وهي الرقم المميز لنشاط المؤسسة، حيث تم الربط التقديري لنشاط المؤسسة في ...هـ، أي قبل رفع القوائم المالية لنشاط الشركة. وفي شأن غرامة التأخير: تم فرض غرامة تأخير السداد طبقاً للمادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وأحكام المادتين (67) و(68) من لائحته التنفيذية، وعليه تطلب المدعى عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 1444/02/11هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرتها/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعي بموجب وكالة رقم (...)، وتاريخ ...، الصادرة من ...، وحضرتها/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...).، وتاريخ ...هـ. وبسؤال وكيلة المدعي عن دعوى موكلها أجابت بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواه المؤدعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أيّ مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتعيَّن قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمَّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبينَّ للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين، وبيانهما كالآتي: أولاً: بند الربط التقديري.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها بإصدار الربط الضريبي التقديري لعام 2019م، حيث أشار المدعي إلى أن الوضع الضريبي للمؤسسة منتهٍ منذ عام 2018م، وعليه يؤكد أن أحكام الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي المتعلقة بالتهرب الضريبي لا تنطبق على حالة المؤسسة، حيث تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة بتاريخ...هـ، أي خلال عام 2019م، وحيث إن الشركة تخضع للزكاة اعتباراً من تاريخ تسجيلها في السجل التجاري، فإن احتساب الزكاة على المؤسسة يؤدي إلى الازدواج الزكوي، وأضاف أن تأخير المؤسسة في إخطار الهيئة بتحويل نشاطها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة لا يُعدُّ مبرراً كافياً لمحاسبتهما بالأسلوب التقديري، حيث إن النظام الضريبي لم ينص على المحاسبة التقديرية باعتبارها عقوبة في حالة تأخير الإقرار، وأشار إلى تقديم المؤسسة نسخة من الإقرار الزكوي للشركة، وكذلك القوائم المالية المعتمدة لعام 2019م طي اعتراضها المقدم على الربط أمام المدعى عليها، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي على أنه: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، ونصت الفقرة (3/ج) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ



1425/01/15هـ، على أنه: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة (57) من هذه اللائحة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى - عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي ويلزمه أن يقدم ما يؤيد صحته، وفي حال عدم تقديمه المستندات الثبوتية لصحة إقراراته، فإن للمدعي عليها الحق في إجراء الربط التقديري عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين لها -وفقاً لإفادة المدعي في لائحة دعواه- أن المؤسسة تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة لشركاء ... الجنسية اعتباراً من تاريخ ... الموافق ...م، وحيث إن الشركة تحمل رقم السجل التجاري للمؤسسة باسم (شركة ...)، فإنه يتعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

ثانياً: بند غرامة التأخير:

يكنم الخلاف في فرض المدعي عليها غرامة التأخير، حيث أشار المدعي إلى عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية، وعليه فإنه لا يجب تطبيق غرامات تأخير السداد على التعديلات الواردة بالربط، وأضاف أن فرضها يبدأ من اليوم (الثلاثين) من بعد الانتهاء من إجراءات الاعتراض وفقاً لإجراءات الاستئناف المحددة من نظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعي عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. وقد نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) 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 بـ (عشرة) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد، الواردة في المادة (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع". كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من ذات اللائحة على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة، ومن ضمن ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تُحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".



وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّيها المدعى عليها، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند (أولاً) المتعلق بالربط التقديري إلى إلغاء قرار المدعى عليها، فإنه يتعيّن لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند المتعلق بغرامة التأخير لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ...، رقم مميز (...)، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IFR-2022-5882)

الصادر في الدعوى رقم (I-72147-2021)

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - تعديلات تسعير المعاملات - المكلف لا يدفع أيّ إتاوات أو رسوم إدارية للشريك - غرامات التأخير - معاملات مع أطراف مرتبطة - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2019م في بندين: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وغرامات التأخير - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن المكلف لم يقم بتزويدها بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، ولم تعتمد التحليل المقارن لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة، ولا توجد معاملات مباشرة مع ... طرف الاختبار وشريك خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر، وأن المكلف لا يدفع أيّ إتاوات أو رسوم إدارية للشريك، وتبين وجود معاملات مع أطراف مرتبطة خلال عامي 2015 و2016، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية قدمت المستندات المطلوبة، وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، وفيما يخص البند الثاني ثبت سقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المواد (13/ب) و(62) و(2/أ/63) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (9/1) و(10/11) و(57/3) و(67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ
- المواد (4/ب، ج) و(6/أ) و(7) و(12) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-19)، وتاريخ 1440/05/25هـ، الموافق 2019/01/31م.



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 1442/04/25هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ 2021/09/21م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدّم باعتراضها على الربط الضريبي 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في قيام الهيئة بتعديلات على تسعير المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف، ومحاسبة الشركة عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبناء على حركة حساب شركة ... في إطار إيضاحات المعاملات مع أطراف ذات علاقة في القوائم المالية المدققة للسنة المالية 2015-2016م التي استندت إليها الهيئة في إجراءاتها، أن الشركة لم تدخل في معاملات مع شركة ... خلال الأعوام المذكورة، وقد أرفقت المدعية جدولًا تفصيليًا لحركة حساب شركة ...، وأشارت إلى أن العمليات الظاهرة هي تسوية معاملة سنة سابقة (2014م)، ودفعة مسبقة لمشتريات مستقبلية (تم عكسها في عام 2016م)، وفيما يتعلق بالمعاملات الظاهرة لا ينطبق عليها تعليمات تسعير المعاملات في المملكة العربية السعودية، حيث لا يوجد تبادل سلع أو خدمات، لأنها عملية تعديلات وإلغاء دفعات، ومن ثم فهي معاملات لا تتطلب تحديد سعر محايد، ومرفق لكم في ملحق رقم 4 القوائم المالية لشركة ... التي توضح أن الشركة لم تدخل في معاملات متعلقة بنقل بضائع أو غيره في السنتين 2015م و2016م، وعليه تطالب المدعية بإلغاء تعديلات الهيئة وقيامها باعتبار ... طرفًا مختبرًا فيما يتعلق بالمعاملات المذكورة، وأشارت المدعية إلى أن الشركة هي شركة وحدات كهربائية من طرف مرتبط، وهي ... باعتبارها شركة مبيعات تمتلك حقوق توزيع المنتجات في الشرق الأوسط، ومرفق جدول يوضح طبيعة المعاملات، ووفقًا للوائح تسعير المعاملات في المملكة وإرشادات تسعير المعاملات يجب إجراء تحليل السعر المحايد في حالة وجود معاملة مع طرف مرتبط، وفي هذا الخصوص، وبناءً على ما سبق، يتضح أن المعاملة يمكن أن تكون ترتيبًا أو تفاهًا أو اتفاقًا لدى ...، وممارسة متبادلة مع ... لشراء الوحدات الكهربائية، ولكن لا توجد أي ترتيبات بين ...، وهي جزء من مجموعة ...، وعند نقل البضاعة من ... إلى ... تعمل ... بشكل مستقل، ولا يوجد أي تأثير أو اتصال أو اعتبار بين ...، ولا يوجد أي دليل وثائقي من الهيئة يوضح وجود تعاملات بين ...، وعليه تطالب المدعية بعدم أخذ التعاملات مع شركة ... في أثناء اختبار السعر المحايد، حيث قامت الشركة بشراء الوحدات من ...، وعليه يجب إعدادها باعتبارها طرفًا مختبرًا، وتم إرفاق تحليل وظيفي لأطراف الاختبار.

البند الثاني: غرامات التأخير.



حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها باحتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث أشار في مذكرة دعواه إلى أنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليست نتيجة تعمُّده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردٍّ جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة: قامت الهيئة بدراسة وإعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف عن الأعوام 2015م إلى 2019م بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... الواقعة في المملكة العربية السعودية، وتوصلت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إلى أن هامش الربح الذي على المكلف دفعه إلى الطرف المرتبط "... بصفته منشأة التصنيع التعاقدية والطرف قيد الاختبار خلال الأعوام محل الاعتراض لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد للشركات المماثلة غير الخاضعة للسيطرة، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بإجراء ربط تقديري اعتمدت فيه ربحاً تقديرياً بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة للسنوات محل الفحص، حيث نتج عنه التعديلات أدناه (مرفق جدول في مذكرة المدعى عليها يوضح التعديلات)، وبالإطلاع تبين للهيئة أن الطرف الأقل تعقيداً ينبغي أن يكون هو الطرف قيد الاختبار "...، وقررت الهيئة اختيار طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح بدلاً من طريقة سعر إعادة البيع التي يتبعها المكلف ولم تعتمد تحليل المقارنة المقدم من قبل المكلف، وذلك لأن المكلف لم يقوم بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، حيث طُلب من المكلف التالي: 1- الاتفاقيات مع الأطراف المرتبطة. 2- المعلومات المالية لطرف قيد الاختبار 3- أساس التكلفة الإجمالية والفواتير من الطرف قيد الاختبار التي تم على أساسها احتساب هامش الربح الإجمالي. بالإضافة إلى أن الهيئة لم تعتمد التحليل المقارن المقدم من قبل المكلف "2008-2012" لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة "2015-2019"، كما تبين للهيئة أنه لا توجد معاملات مباشرة مع ... "طرف الاختبار وشريك بنسبة 10% في رأس مال المكلف" خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر ... ليكون وسيطاً يمثل منشأة التوزيع في الشرق الأوسط، كما أنه وفقاً للملف الرئيسي فإن المكلف لا يقوم بدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية لـ ... "شريك بنسبة 90% في رأس مال المكلف"، ذلك لكون المكلف يدفع سعراً محايداً للطرف المرتبط الوسيط، الذي يقوم بدوره بدفع رسوم الإتاوة وما يرتبط بها من رسوم إدارية نيابة عن المكلف، بما يعني أن السعر المدفوع للطرف المرتبط الوسيط "... يتضمن: 1- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التصنيع التعاقدية. 2- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التوزيع/المبيعات. 3- إتاوات أو رسوم إدارية لـ ... ليتم دفعها بالنيابة عن المكلف. وعليه تم تقدير نسبة ربح تقديرية بواقع 40%، وفيما يتعلق بأنه لا توجد معاملات مع أطراف مرتبطة في السنة المالية 2015-2016م، فبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف إيضاح "8-2015" و "7-2016" في القوائم المالية المدققة والمتعلقة بمعاملات أطراف ذات علاقة يلاحظ وجود حركة خلال عامي 2015 و 2016 على حساب ...، حيث يتبين من خلال ما سبق وجود معاملات مع أطراف مرتبطة تمت خلال الفترة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامات التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، ويتمسك المدعى عليه بصحة إجراءاته.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته



ممثّل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...)، وتاريخ، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يودّان إضافته أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فإنه يتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ووفقاً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لم يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء



الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، واستنادًا إلى المادة (62) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره"، واستنادًا إلى الفقرة (2/أ) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي التي نصت على أنه: "أ- لغرض تحديد الضريبة، للهيئة الحق في: 2- إعادة تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقية"، واستنادًا إلى الفقرة (ج) من نفس المادة التي نصت على أنه: "ج- يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبالاستناد إلى أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للتعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دوليًا"، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ب- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل راتب أو أجورًا أو مكافآت وما في حكمها، أو لم تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، ونصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-1-19)، وتاريخ 1440/05/25هـ، الموافق 2019/01/31م، في الفقرتين (ب) و(ج) من المادة الرابعة المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي ليتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج- تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقًا لأحكام هذه التعليمات"، ونصت المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 1- طريقة السعر المقارن: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة مستقلة مماثلة. 2- طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهامش الذي يحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهامش الذي يُحقق في معاملات وإعادة بيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 3- طريقة التكلفة الإجمالية مضافًا إليها هامش الربح: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذوي علاقة مع هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة. 4- طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال: التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل



عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة. 5- طريقة تقسيم الأرباح: يتم من خلالها التخصيص لكل شخص ذي علاقة مشترك في معاملة بين أشخاص مرتبطين جزءاً من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة مستقلة قابلة للمقارنة. عندما يُحدّد المقابل المالي للوظائف التي يؤديها شخص ذو علاقة فيما يتعلق بمعاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة، يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف. ب- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق في إصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي"، وحيث نصت المادة (12) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتسويات والتعديلات من قبل الهيئة على: "أ- لا يجوز للهيئة عمل تعديل أو تسوية على معاملة بين أشخاص مرتبطين أو المعاملات المجمعة وفقاً لأحكام المادة العاشرة من هذه التعليمات إذا رأت الهيئة أن المؤشر المالي المستمد من تلك المعاملات الذي تم توثيقه بالاستناد إلى طريقة تسعير المعاملات المناسبة وفقاً لأحكام الفصل الرابع من هذه التعليمات يقع ضمن نطاق السعر المحايد. ب- يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحايد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكبر قدر من الدقة، وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد"، وحيث نصت المادة (15) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة التاسعة عشرة (الاستثناءات) من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي تثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب. د- يجب تزويد الهيئة بالوثائق المرتبطة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين بناءً على طلب من الهيئة خلال المدة التي تحددها الهيئة، على ألا تقل المدة عن ثلاثين (30) يوماً من تاريخ الطلب"، وحيث نصت المادة (23) من تعليمات التسعير المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، ونصت الفقرة 2.4 من النسخة الأولى من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في مارس 2019م بخصوص اختيار طريقة تسعير المعاملات على: "يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة، والتي ينتج عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها (المادة 6 أ) من تعليمات تسعير المعاملات)، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات: 1- نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسعير المعاملات. 2- ملائمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة). 3- توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة (المادة 9 من تعليمات تسعير المعاملات)، لا سيما المعلومات المتعلقة



بالمعاملات المستقلة، مع التحقق إذا ما كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر متاحة للعموم. 4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتمائل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تُعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد إذا ما كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد، وفي حال أنه لن ينتج عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تُفضّل على الأخرى، والسبب في ذلك هو أن أي اختلاف في سعر المعاملة بين أشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما يُنسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين، فبالتالي، من الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتوافقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً إلى سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. في حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملائمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات بين الأشخاص المرتبطين معينة. تعتمد مناسبة تطبيق أي من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط بمشارك في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص لمساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملائمة أكثر".

بناءً على ما سبق، وبالإطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث يمكن الخلاف في قيام المدعى عليها بتعديلات على تسعير المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف ومحاسبة المدعية عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبالإطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث قدمت المدعية المستندات اللازمة لتطبيق سياسة تسعير المعاملات وفقاً للإرشادات الصادرة من المدعى عليها، حيث يتبع طريقة إعادة سعر البيع، وقدمت المدعية الملف المحلي والرئيسي والقوائم المالية وعينات من الفواتير، وقدمت بياناً توضيحياً بالعمليات التي تظهر في حساب شركة ... (الطرف المختبر) للعامين 2015م و2016م، واستندت المدعية إلى القوائم المالية للعامين 2015م و2016م لشركة ...، وبالإطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن المدعية قدمت تحليلاً لعمليات الظاهر بإيضاح القوائم المالية لعام 2015م والمستندات المؤيدة لذلك، التي أوضحت المدعية وجود تسوية معاملات متعلقة في عام 2014م إلى مشتريات تخص عام 2016م تم عكسها لعدم حدوث شراء فعلي، وبالإطلاع على الملف التحليلي للعمليات في الملحق رقم 4 من الاعتراض الذي تضمن دراسة تفصيلية لنموذج الأعمال لشركة ... (المدعية)، ووضّح الملف المشار إليه العلاقة بين المدعية وشركة ... (طرف الاختبار)، وبالإطلاع على هوامش الربح السنوي تبين أنها تتراوح بين 14% و24% للأعوام من 2008م إلى 2019م، وتتغير بحسب الظروف والعوامل المشار إليها في الدراسة التفصيلية لنموذج الأعمال، وبالإطلاع على سبب رفض المدعى عليها تبين أنه عائد إلى عدم تقديم المستندات، حيث وضحت المدعى عليها أن المهلة التي أعطتها للمدعية لتقديم المستندات امتدت إلى سنة وستة أشهر، وحيث إن المستندات المقدمة أثبتت أن المدعية ملتزمة بسياسة تحديد السعر المحايد الواردة في إرشادات تسعير المعاملات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة



والضريبة والجمارك، وعدم تقديم المستندات لا يُعدّ دفعًا كافيًا لتعديل هوامش الربح المعتمدة، وحيث إن المهمة للمدعية تخللت أزمة فايروس كوفيد 19 خلال عام 2020م، وأثبتت الشركة وجود تغيرات في الإدارة المالية وأعضاء مجلس الإدارة، وهو ما يكوّن قرائن ودلائل على وجود ظروف استثنائية تؤخر عملية تقديم المستندات والدراسات التفصيلية لتحديد السعر المحايد، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المطلوبة وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها بفرض هامش ربح 40% بشكل تقديري واعتماد هوامش الربح المعتمدة من قبل الشركة.

البند الثاني: غرامة التأخر في السداد.

واستنادًا إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، التي نصت على ما يلي: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستنادًا إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستنادًا إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتضمنة لـ "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول إلغاء قرار المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة. ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30)



ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1892)

الصادر في الدعوى رقم (I-62575-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري – الفترة المالية – المدعي لم يقدم إقراره خلال الموعد النظامي – القوائم المالية المُقدّمة غير موقعة – يحق للهيئة القيام بربط تقديري في حال عدم تقديم المدعي قوائم مالية معتمدة.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي التقديري لعام 2019م، ومن حيث الموضوع فإن اعتراض المدعي ينحصر في بندين: البند الأول: بند الفترة المالية، وحيث إن الثابت وفقاً لمذكرة المدعي عليها الجوابية أنه تم التأكد من إشعارات تعديل الإقرار والفترة المالية للربوط السابقة، وتبين أن الفترة المالية للمكلف تبدأ من 1 أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وعليه تم رفع مذكرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند. البند الثاني: الربط التقديري للفترة 31 مارس 2020م، وحيث إن المدعي عليها قامت بالربط على المدعي لعدم تقديمه لإقراره خلال الموعد النظامي، حيث إن الموعد النهائي لتقديم الإقرار للفترة المنتهية بتاريخ 31 مارس 2020 هو بتاريخ 29/07/2020م، بينما قامت المدعي عليها بالربط بتاريخ 04/05/2021م، أي إن المدعي عليها قامت بالربط بعد مرور (10) أشهر من عدم تقديم الإقرار، وبالإطلاع على القوائم المالية المقدمة يتضح بأنها غير موقعة، وبالتالي لا يمكن الأخذ بها، وعليه ولعدم تقديم المدعي القوائم المالية المعتمدة فإنه يحق للمدعي عليها القيام بربط تقديري بناءً على الحقائق المتوفرة ومنها إقرار القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف في بند الفترة المالية، ورفض اعتراض المدعي في بند الربط التقديري للفترة 31/03/2020م.

المستند:

- المادة (63/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/11/07م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/07/29م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ...، هوية مقيم رقم (...، مالك (...، سجل تجاري رقم (...، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي التقديري لعام 2019م، وحصر اعتراضه في البنود التالية: البند الأول: (الفترة المالية). البند الثاني: (الربط التقديري للفترة 2020/03/31م): مستنداً إلى قيام المدعى عليها بالربط التقديري للفترة محل الخلاف بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة، ويرى المدعي أن تلك المبيعات لا تخص الفترة محل الاعتراض، ويطلب المدعي إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة وفقاً للآتي: أولاً: (بند الفترة المالية): وتفيد المدعى عليها بأنها قامت بالتأكد من إشعارات تعديل الإقرار للفترة محل الربط السابقة، وتبين لها أن الفترة المالية للمدعي تبدأ من 1 أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وبناءً على ذلك قامت برفع مذكرة بتاريخ 2021/06/28م لتعديل فترة المكلف إلى سنة مالية (12) شهراً. ثانياً: (الربط التقديري) فتوضح المدعى عليها بأنها قامت بالربط التقديري لعام 2019م لوجود حالة تهرب، حيث تبين لها عدم تقديم المدعي الإقرار والقوائم المالية عن الفترة محل النزاع، فقامت المدعى عليها بالربط التقديري بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وتستند المدعى عليها في إجراءاتها لأحكام المادة (السادسة عشرة) من الفقرة (3/أ) من نظام ضريبة الدخل. وعليه تطالب الحكم برفض الدعوى.

في يوم الإثنين الموافق 2022/11/07م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...، في حين تخلف المدعي أو من يمثله عن الحضور ولم يبعث بعذر عن تخلفه رغم صحة تبلغه بموعد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية، مما يعتبر معه أنه أهدر حقه في الحضور والمرافعة. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما لديه حيال الدعوى أجاب: تطلب المدعى عليها رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.



أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي التقديري لعام 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: الفترة المالية:

وحيث إن الثابت وفقاً لمذكرة المدعى عليها الجوابية أنه "تم التأكد من إشعارات تعديل الإقرار والفترة المالية للربط السابقة، وتبين أن الفترة المالية للمكلف تبدأ من 1 أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وعليه تم رفع مذكرة": الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: الربط التقديري للفترة 31 مارس 2020م:

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل والمعمونة بـ "إجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته".

وحيث إن المدعى عليها قامت بالربط على المدعي لعدم تقديمه إقراره خلال الموعد النظامي، حيث إن الموعد النهائي لتقديم الإقرار للفترة المنتهية بتاريخ 31 مارس 2020 هو بتاريخ 29/07/2020م، بينما قامت المدعى عليها بالربط بتاريخ 04/05/2021م، أي إن المدعى عليها قامت بالربط بعد مرور (10) أشهر من عدم تقديم الإقرار، وبالإطلاع على القوائم المالية المقدمة يتضح بأنها غير موقعة، وبالتالي لا يمكن الأخذ بها، وعليه ولعدم تقديم المدعي القوائم المالية المعتمدة فإنه يحق للمدعى عليها القيام بربط تقديري بناءً على الحقائق المتوفرة ومنها إقرار القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعي، هوية مقيم رقم (...)، مالك (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف في بند الفترة المالية.

2- رفض اعتراض المدعي في بند الربط التقديري للفترة 2020/03/31م.



صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعى عليها وحضورياً اعتبارياً بحق المدعي، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/04م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZJ-2022-1922)

الصادر في الدعوى رقم (I-51171-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري – الغرامات – التأخر في سداد الضريبة المستحقة – إهدار الحسابات وتربيع الإيرادات بنسبة (40%) – المدعية قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني – تعديل إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م – تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: الأول: بند الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وذكرت أنها تمتلك حسابات نظامية وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية للأعوام من 2015م حتى 2018م، لكن دفعت المدعى عليها بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلف بعدم مسك الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهدار الحسابات وتربيع الإيرادات بنسبة (40%) استنادًا إلى المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديرية)، وبالاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين؛ يتبين أن المدعية قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني للأعوام محل الخلاف، لكن الهيئة لم تقدم ما يثبت إقرار المكلف بعدم إمساك دفاتر محاسبية في فرع المملكة، الذي كان أساس إجراء الهيئة بإهدار الحسابات، وكذلك لم تقدم ما يثبت أنها تقوم بحفظ السجلات في الفرع الرئيسي في الإمارات، وأنها تقارير مالية غير صحيحة، ومن هذا يتبين عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري؛ لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها على حالة المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل إجراء المدعى عليها في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%). البند الثاني: بند الغرامات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المترتبة على تعديل الهيئة، لكن دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها سليمة في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقًا للمادة رقم (77) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، ويتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث إن البند رقم (1) فيما يخص إجراء الربط التقديري قد انتهى إلى تعديل إجراء المدعى عليها على الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافي الربح



التقديري للمدعية بمعدل (10%)، وهذا يترتب عليه تعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات. مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%)، وتعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات.

المستند:

- المادتان (63)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادتان (16)، (68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 2022/08/09م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/05/19م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن: هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن شركة...، سجل تجاري رقم (...)، بموجب وكالة أجنبية؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بندين؛ ففيما يتعلق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، حيث ذكرت المدعية أنها تمتلك حسابات نظامية، وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية عام 2015م في تاريخ 2016/5/19م، وميزانية عام 2016م في تاريخ 2018/4/7م، وميزانية عام 2017م في تاريخ 2018/4/26م، وميزانية عام 2018م في تاريخ 2019/4/23م، وتم تسليم هذه الميزانيات مع الإقرارات الضريبية المصادق عليها من قبل المحاسب القانوني إلى الهيئة، حيث تم الاعتماد على البيانات الموجودة في الميزانية في جانب الإدارة فقط، واحتساب نسبة ربح صافية (40%)، حيث إن هذه النسبة مبالغ فيها كنسبة صافية، ورغبةً من الشركة في تسوية مستحققاتها الضريبية، وفي حال إصرار الهيئة على هدر حساباتها؛ فإنه حسب ما ورد في المادة (السادسة عشرة) في الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية، وحيث إن فرع شركة أجنبية تم إنشاؤها لغرض تنفيذ مشروع توريد وتركيب وتشغيل محطات رصد جودة الهواء، عقد رقم (...)، ولا توجد أي إيرادات من تنفيذ عقود أخرى، حيث تنحصر حساباتها في المستخلصات التي تخص هذا العقد والتكلفة المتكبدة لتنفيذه؛ وبالتالي فإنه حسب اللائحة التنفيذية فإنه يتوجب عند إهدار حساباتها أن يتم أخذ نسبة (10%) من قيمة العقد كصافي ربح؛ وذلك لأن العقد يحتوي على توريد وتركيب، وتنطبق عليه هذه



المادة تمامًا في حال الأخذ بإهدار حساباتها. وبحسب ما ورد في المادة السادسة عشرة في الفقرة (4) من اللائحة التنفيذية، ومن هذه المادة يفهم أنه تبعًا لنشاطها فإنه سيكون الحد الأدنى (10%) وعند ارتفاعه عن هذا الحد يجب أن يكون في حدود المعقول، وليس أربعة أضعاف الحد الأدنى، وقد تم تقديم حسابات الشركة للهيئة والكشوف التحليلية مع عينات من المستندات المؤيدة؛ لتوفير القرائن التي تساعد الهيئة العامة للزكاة والدخل في تحديد الوعاء الضريبي. وبالنظر إلى الشركات التي تمارس نفس النشاط وتمسك دفاتر محاسبية معتمدة من محاسب قانوني داخل المملكة، وبناء على المعايير المحاسبية المتبعة، وهذا مؤشر يجب أخذه بعين الاعتبار أيضًا عند تحديد الوعاء الضريبي؛ تطبيقًا لما تم التوجيه به في نص المادة (16)، التي وجهت بمراعاة المؤشرات ذوات العلاقة بنشاط المكلف. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المترتبة على تعديل الهيئة، حيث ذكرت المدعية -بخصوص الاعتراض على الغرامات- أنه طبقًا للفقرة (الثالثة) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة، والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد. وطبقًا للفقرة (الثانية) من المادة (71) المشار إليها أعلاه؛ تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية: (موافقة المكلف على الربط، ومروء الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره، وانتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه الهيئة، وصدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم)؛ وأن الشركة كانت دائمًا تسدد الضريبة المستحقة عليها بإخلاص وحسن نية وفقًا للأنظمة حسبما كانت مطبقة ومفسرة في ذلك الوقت، وضمن المواعيد المحددة نظامًا، وأن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي موضع خلاف من نواحٍ مختلفة بين المكلف والهيئة؛ ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب إضافية ناشئة عنها، استنادًا إلى المادة (15) والمنشورين الدوريين رقم (3) لسنة 1379هـ ورقم (5) لسنة 1393هـ. وكما هو مبين أعلاه، فإن نقطة الخلاف مع الهيئة ناتجة عن اختلاف في وجهات النظر، وليس اختلافًا ناتجًا عن عدم تطبيق مواد واضحة في النظام الضريبي؛ لذلك فإن الفروقات الناتجة لا تخضع لأي غرامات، وهو ما تم تأكيده في قرارات اللجان الابتدائية والاستئنافية، هذا من جانب. وقضت اللجنة الاستئنافية الضريبية في قرارها رقم (119) لسنة 1434هـ بعدم وجوب فرض غرامة تأخير على المكلف، إذا كان الخلاف ناتجًا عن خلاف في وجهات النظر، وذلك في حال تم البت في اعتراضنا خارج نطاق أية مبادرة مطروحة من قبل الهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلف بعدم مسك الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهدار الحسابات وتربيع الإيرادات بنسبة (40%)، استنادًا إلى المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديرية) في الفقرة (1)، التي نصت على: (مع مراعاة ما ورد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة والثلاثين من النظام، فإن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتعذر معه تقديم حسابات حقيقية خاصة بالنشاط المحلي؛ فيجوز للهيئة محاسبتها على أساس تقديري). وبعد دراسة الاعتراض، والاطلاع على المناقشات التي تمت بين الهيئة والمكلف؛ يتضح أن جميع التعاملات المالية وحفظ السجلات



يتم في الفرع الرئيسي في الإمارات كما اتضح أنها تقارير مالية غير صحيحة. وبناء عليه واستناداً إلى المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تم رفض اعتراض المكلف، وتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، بأن إجراءاتها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقاً للمادة رقم (77) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل: "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 (1%) 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."؛ والمادة رقم (1) في الفقرة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وقد تم تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1947) لعام 1439 هـ؛ وعليه تم رفض اعتراض المكلف، وتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 2022/08/09 م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية تمثيلاً صحيحاً بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر المدعو... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بموجب وكالة الأجنبية المرفقة، التي لم يتبين للدائرة صحة مصادقتها. وحضر ممثل المدعى عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...). وتاريخ: 1442/06/04 هـ، وفيها قدم ممثل المدعى عليها دفعة برفض الدعوى وتأييد إجراء الهيئة، وعليه ولصلاحيات الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21 هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015 م إلى 2018 م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015 م إلى 2018 م، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بندين بيانه تالياً:



فيما يتعلق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%)؛ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وذكرت أنها تمتلك حسابات نظامية وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية للأعوام من 2015م حتى 2018م، لكن دفعت المدعى عليها بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلف بعدم مسك الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهدار الحسابات وتربيع الإيرادات بنسبة (40%)، استنادًا إلى المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديرية) في الفقرة (1)، واستنادًا إلى الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف، إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، واستنادًا إلى الفقرة رقم (3/ب) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي نصت على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية، وللحد من حالات التهرب الضريبي؛ إجراء ربط تقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف". وبناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء. ولكي يعتد بها وتكون أساسًا لاحتساب الوعاء الضريبي؛ يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقًا للنصوص النظامية أعلاه؛ يتبين أن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها عدم الأخذ بحسابات المكلف أساسًا لاحتساب الوعاء الضريبي وإجراء الربط التقديري. وبالإطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، يتبين أنها قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني للأعوام محل الخلاف، لكن الهيئة لم تقدم ما يثبت إقرار المكلف بعدم إمساك دفاتر محاسبية في فرع المملكة، الذي كان أساس إجراء الهيئة بإهدار الحسابات، وكذلك لم تقدم ما يثبت أنها تقوم بحفظ السجلات في الفرع الرئيسي في الإمارات، وأنها تقارير مالية غير صحيحة؛ من هذا يتبين عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري؛ لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي، والمادة (16) من لائحته التنفيذية؛ على حالة المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل إجراء المدعى عليها في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%).

وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المترتبة على تعديل الهيئة، لكن دفعت المدعى عليها بأن إجراءها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقًا للمادة رقم (77) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، التي نصت على: "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 (1%) 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"، واستنادًا إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ... ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تُفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه. وحيث إن البند رقم (1) فيما يخص إجراء الربط التقديري قد انتهى إلى تعديل إجراء المدعى عليها على الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015 م إلى 2018 م بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%)؛ فيتربط عليه تعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015 م إلى 2018 م، بتحديد صافي الربح التقديري للمدعية بمعدل (10%).

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2197)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-59246)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - غرامات التأخير - عدم تقديم ميزان المراجعة والقوائم المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة - احتساب غرامة التأخير في السداد من تاريخ الإشعار بالربط الضريبي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%): حيث إن المدعى عليها قامت بالربط الضريبي التقديري عن الأعوام من 2015م حتى 2018م؛ لكون المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقوائم المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة، ولم يكن هناك تجاوز منها. البند الثاني: غرامات التأخير: وذلك عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، ترى المدعى عليها فرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن للمدعى عليها الربط التقديري على المكلف حال عدم إثبات صحة الإقرارات المقدمة بالمستندات الثبوتية أو إعداد وتقديم القوائم المالية وموازن المراجعة بعد الربط التقديري الصادر من المدعى عليها، بما لا يقل عن النسب المقررة لكل خدمة محددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. البند الثاني: يتبين أن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي، حيث إن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض، وعليه قررت الدائرة تعديل قرار المدعى عليها باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط التقديري الصادر عن الأعوام من 2015م حتى 2018م - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%)، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المواد (3/16، ب، ج) و(3/57، 4) و(58/أ) و(63/ب) و(68/1) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/10/02م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/07/14م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترضها في البنود الآتية: البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%)؛ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري؛ استناداً إلى المادة (57) من الفقرة الثالثة من اللائحة التنظيمية لنظام ضريبة الدخل، حيث تطالب المدعية بمحاسبتها بناءً على ما ورد في القوائم المالية عن الأعوام من 2015م حتى 2018م. البند الثاني: غرامات التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، وحيث تطالب المدعية بإلغاء الغرامات المترتبة على الربط الصادر بالفروقات الضريبية.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق باعتراض المدعية في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%)؛ ذكرت بأنها قامت بالربط التقديري عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، حيث تفيد بأن المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقوائم المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة، ولم يكن هناك تجاوب، وتستند المدعى عليها في إجراءاتها إلى أحكام الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (ب) من المادة (63) من النظام ذاته، وأفادت المدعى عليها خلال مرحلة الاعتراض المقدم من المدعية بأن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة والمعتمدة، وتبين بعد دراستها والاطلاع عليها أنه تم إعدادها بتاريخ 1442/09/27هـ) وصدر القرار بإعادة الربط بتاريخ 1442/08/02هـ، مما يدل على أن القوائم المالية أُعدت بعد تقديم الإقرار وبعد الربط التقديري، وعليه تتمسك المدعى عليها بإجراءاتها. وفيما يتعلق بغرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت



بفرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي؛ استنادًا إلى المادة رقم (77) من الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/10/02 م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية مقيم رقم (...).، بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443 هـ، وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما إضافات أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ وتعديلاتها، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%):

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري، في حين ترى المدعى عليها أنها قامت بالربط الضريبي التقديري عن الأعوام من 2015 م حتى 2018 م، حيث تفيد بأن المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقوائم المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة ولم يكن هناك تجاوز منها. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (58) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالدفاتر والسجلات على ما يلي: "على المكلف باستثناء غير المقيم الذي له منشأة دائمة في المملكة. أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه"، واستنادًا إلى الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على "ب- للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف



بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، واستناداً إلى الفقرتين (3/ب، ج) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري؛ وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من هذه اللائحة"، واستناداً إلى الفقرة (4) من المادة ذاتها أعلاه من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: الخدمات الفنية والاستشارية ... (20%)"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". بناءً على ما تقدم، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يُعتدّ بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يُقتضى أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب؛ لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها؛ فللمدعى عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء ضريبي وفقاً لما تم الاستناد إليه أعلاه، وبالرجوع إلى ملف الدعوى لم تقدم المدعية القوائم المالية عن الأعوام من 2015م حتى 2018م وموازن المراجعة وأي مستندات تثبت ما تدعيه في مذكرة الاعتراض وأن الإقرارات المقدمة وفقاً للقوائم المالية عن الأعوام محل الخلاف وأنها مركز تكلفة، وعليه واستناداً إلى ما تم التمسيد عليه أعلاه حيث يحق للمدعى عليها الربط التقديري على المكلف حال عدم إثبات صحة الإقرارات المقدمة بالمستندات الثبوتية أو إعداد وتقديم القوائم المالية وموازن المراجعة بعد الربط التقديري الصادر من المدعى عليها بما لا يقل عن النسب المقررة لكل خدمة محددة في المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه ولعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظر المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني: غرامات التأخير:



تعتبر المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، في حين ترى المدعى عليها فرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على ما يلي: "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 (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تُضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على النصوص النظامية، يتبين أن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط الضريبي، حيث إن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض، وعليه قررت الدائرة تعديل قرار المدعى عليها باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط التقديري الصادر عن الأعوام من 2015م حتى 2018م. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%).
- 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2011)

الصادر في الدعوى رقم (I-59096-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - ديون معدومة - فروق الاستيراد - الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، المتمثل في بندين؛ أولاً: فروق الاستيراد لعام 2015م: تم توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلف، وعليه تم قبول اعتراض المكلف جزئياً. ثانياً: ديون معدومة لعام 2015م: وضحت المدعية أن مبلغ الديون المعدومة البالغ (551,473) ريالاً يمثل ديوناً معدومة وخصومات، وأنه متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإعدام هذه المبالغ نظراً لاستحالة تحصيلها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية تطالب بحسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي قبلت بدورها جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها وأن بعضها لم يقيم المكلف بتقديمه لها عند رفع اعتراضه إلى الأمانة فلم يقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعى عليها من الديون المعدومة، وذلك لأنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن لها سمعتها في الخليج وأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً لشطب الدين؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذه الجزء، وحيث إنه بعد التقاضي اتضح أن المدعية توصلت إلى اتفاق تسوية بعد صدور قرار المحكمة وتم تحصيل المبالغ وشطب بقية الدين، فإنه لا يؤخذ على اعتراض الهيئة برفضها للاعتراض لعدم تقديم المستندات، وهذا ليس سبباً كافياً للربط على البند؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها وقبول اعتراض المدعية فيما يخص شركة وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، فإن المدعية لم تقدم المستندات اللازمة المشار إليها في المادة (9)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا الجزء. وفيما يخص مرتجعات



البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، فإن المدعية قدمت أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وقد دفعت بأن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة وإنما خدمات مرتجعة، وعند رجوع الدائرة إلى قرار الشركاء رأت أن القرار هو مطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، ويتضح من ذلك وجود اختلاف في الأقوال. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة ...، ورفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادتان (55)، (56) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، بتاريخ 1435/01/22هـ.
- المادة (14) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادتان (3/9)، و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ.
- المادة (1/20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 1444/02/18هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في بندين، البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2015م، البند الثاني: ديون معدومة لعام 2015م. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردّ، جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في بندين؛ البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2015م، فقد قامت عند الربط بعدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلّف، حيث إنه أوضح أن العميل يقوم بالاستيراد عنه، ويتم تسجيل التكلفة في دفاتر الشركة، وعندما قام بإرسال فواتير الشحن لم تكن مطابقة لفواتير الشركة، ولم يتمكن المكلّف من إثبات أن العميل لم يحمّل تكاليف الاستيراد بقوائمه الخاصة، وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلّف وأوضح وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وتم طلب



المكّلف بتقديم الاتفاقية بين الشركة وبين المصنع في ...، وقدّم المكّلف ما طُلب منه، وبمراجعة جميع المستندات المقدمة من المكّلف تبين أن الاتفاقية بين الشركة والمصنع نصت على أن الشركة تتحمل مصروفات النقل والتغليف والتخزين والمعايرة وتمديد التأمين وغيرها، كما جاء كشف حساب الأستاذ للمشتريات من الموردين الخارجيين بمبلغ إجمالي (6,904,041) ريالاً، وتسوية الفروقات لعام 2015 م/2016م، وألحقها بتحليل لكل مبلغ من مكونات الفروقات، وبمراجعتها مع المستندات المؤيدة المرفقة بعينة من الفواتير وإيصالات تحويل ونماذج تسلّم البضاعة من العملاء تبين أنها جميعها تخص المكّلف ومن المصروفات التي تخص السنة، إلا أن المكّلف لم يقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكّلف، وعليه تم قبول اعتراض المكّلف جزئياً ورد مبلغ (2,376,518) ريالاً لسنة 2015م، ومبلغ (321,437) ريالاً لسنة 2016م فقط، استناداً إلى المادة (57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها. وفي شأن البند الثاني: ديون معدومة لعام 2015م، قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكّلف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها، وقامت الهيئة بدراسة الاعتراض، واتضح عدة أمور، بياها كالآتي: 1- الديون المعدومة لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، ... الجنسية، فقد أرفق المكّلف شهادة الوفاة لمالك المؤسسة، إلا أن وفاة مالك المؤسسة لا تُسقط الدين عن المؤسسة، ويمكن مطالبة الورثة، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. 2- ديون معدومة بمبلغ (105,508) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015م، فالخطابات المرفقة من المكّلف يوضح فيها العميل وجود تلفيات في مجاري الهواء الموردة له لمشروع ... محددة من قبل استشاري المشروع، وغيرها من مطالبات العميل للمكّلف نظير توقف الشركة عن التوريد والغرامات التي تحملها العميل نتيجة هذه التلفيات، وكان إجمالي ما يطالب به العميل شركة ... هو (2,722,804) ريالاً، وتم إرفاق إنذار موجه من الشركة إلى العميل، ثم تم الاتفاق على تسوية، وطلبت الهيئة تقديمها، واتضح أن ما تضمنته اتفاقية التسوية هو الاتفاق على خصم (105,508) ريالاً في مقابل إصلاح العيوب في المنتجات التي تم توريدها للعميل، مع ما قدمه العميل من خطابات مهندسين مستشارين يؤكدون تلفياتها، وعليه قبلت الهيئة حسم الدين. 3- ديون معدومة بمبلغ (77,823) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015م، فحسب البريد الإلكتروني بين المكّلف وعميله لم يتم إصدار قرار بإعدام الدين، كما لم يقدم شهادة محاسب قانوني بإعدام الدين، وعليه رفضت الهيئة حسم الدين. 4- ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً في سنة 2015م لصالح شركة ... والشركة ...، فقد قدم المكّلف صك القضية، إلا أنه أكد في خطابه كما أكد في الجلسة أنه نظراً لعدم وجود المستندات الكاملة لهذه المبالغ فلم يتم تقديمها ضمن القضية المرفوعة، ومن ثم فإن هذه المبالغ لا تنطبق عليها شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه رفضت الهيئة حسم هذه الدين. 5- ديون معدومة بمبلغ (22,280) ريالاً لصالح شركة ... بدولة ... في سنة 2015م، فقد قدم المكّلف أمر الشراء، إلا أن هذا المبلغ المتبقي لم تطالب الشركة به قانونياً، وعليه فإنه لا تنطبق عليه شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه رفضت الهيئة حسم الدين. 6- ديون معدومة بمبلغ (848) ريالاً لصالح شركة ... للإنشاءات في سنة 2015م، فقد قدم المكّلف أمر الشراء وأمر المبيعات المردودة، إلا أن مستند المبيعات



المردودة غير واضح فيه المبلغ المُعاد، كما لم يقدم إفادة من العميل برد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه رفضت الهيئة حسم هذا الدين لعدم وضوح المستندات المقدمة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 1444/02/18هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، ولم يحضرها من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...)، وتاريخ...هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية أجاب بأنه يؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أيّ مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وبسؤال ممثل المدعى عليها إذا ما كانت لديه أقوال أخرى أجاب بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، بتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعَدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعيّن قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام 2015م، المتمثل في بندين، وبيانها كالاتي: أولاً: فروق الاستيراد لعام 2015م.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية فيما ذكرته بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (3,215,415) ريالاً، وقد تم بيان ذلك في الاعتراض المقدم مع شرح لطبيعة هذه المصروفات، وإثبات أنها تتعلق بالمشتريات الخارجية وجزء من تكلفة المشتريات الخارجية، وقامت الهيئة بقبول مبالغ العينات المرفقة بالاعتراض السابق بمبلغ (838,896) ريالاً، وهذا يعني موافقة الهيئة على بنود الفروقات كما ذكرت الهيئة في مذكرتها الجوابية بأنه تم قبول العينات التي تم تقديمها، وهذا دليل على اقتناع الهيئة



بهذه المصروفات لأنها تخص السنة ومؤيدة بمستندات ثبوتية، أما العينات المرفوضة بسبب مشكلات في الطباعة فلم يتم طلب نسخة أخرى واضحة، مع العلم أننا أعربنا للهيئة عن استعدادنا لتزويدها بأي مستندات إضافية عند الاجتماع معها بتاريخ...م، وتم إبلاغها بأنه تم تزويدها بعينة لكبر حجم المرفقات، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلف، وعليه تم قبول اعتراض المكلف جزئياً.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطالب المدعية بحسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدّمتها للهيئة التي قبلت بدورها جزئياً بعض الفواتير. وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها، وأن بعضها لم يتم تقديمه لها عند رفع اعتراضه إلى الأمانة، فلم يقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها.

ثانياً: ديون معدومة لعام 2015م.

يكنم الخلاف فيما ذكرته المدعية في أنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح أن مبلغ الديون المعدومة البالغ (551,473) ريالاً يُمثّل ديوناً معدومة وخصومات، وأنه متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإعدام هذا المبلغ نظراً لاستحالة تحصيله، وقد تم تقديم المستندات المؤيدة لذلك وشهادة المحاسب القانوني، وهذه الشركات ليست جهات مرتبطة، وحسب نص المادة (5) (المصروفات التي يجوز حسمها)، وبناءً على المادة أعلاه تبين أن جميع المبالغ قد حققت هذه الضوابط، وهو ما يوجب أن يتم خصم الديون المعدومة باعتبارها مصروفات. 1- الديون المعدومة بمبلغ (375,864) ريالاً لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، ... الجنسية، فإن هذا الدين قد نتج عن بيع منتجات الشركة وتوريدها لمشروعات في دولة ...، وسبق التصريح بها ضمن إيرادات الشركة في السنوات السابقة، وتم التواصل مع شركاء الشركة عدة مرات لتحصيل الدين، ولكن بعد وفاة صاحب المؤسسة لم يكن هناك أي وسيلة للتواصل، ومن ثم عدم القدرة على تحصيل الدين، إلى جانب عدم جدوى المضي في أي إجراءات قانونية، لا سيما أن الشركة لها سمعة محلية وفي منطقة الخليج، وأي إجراءات للتقاضي تتطلب وقتاً طويلاً جداً، بالإضافة إلى ارتفاع أتعاب المحاماة في دولة مثل ...، كما دفعت المدعية بأن الشركاء قرروا شطب هذه الديون، وتم إرفاق قرار الشركاء بطلبها وشهادة المحاسب القانوني. 2- مثّل مبلغ (77,823) ريالاً خصماً ممنوحاً لشركة ...، حيث إن هذا المبلغ نتيجة تسوية بين الشركة والعميل، وتم التوصل إلى إعطاء خصم بهذا المبلغ، وفيما يلي توضيح للأمور: هذا المبلغ يمثل



(20%) من قيمة أمر الشراء، ومن المفترض سداده بعد الانتهاء من تركيب منتجات التهوية وموافقة الاستشاري على المواد التي تم توريدها إلى المشروع. تم توريد المواد من شركة ... في ... على حساب عقد التصنيع الموقع مع الشركة نظراً للضغط الذي تواجهه الشركة لمقابلة متطلبات التوريد من العملاء في تلك الفترة. تم رفض بعض المواد التي تم توريدها للمشروع من قبل المفاوض الرئيسي، وذلك لعدم تغليف المواد بصورة جيدة وصدأ بعض المواد لتعرضها لعوامل الطقس. رفض العميل تسلم الفواتير نظراً للصعوبات التي واجهها في التركيب وإقناع الاستشاري بتسليم المشروع، حيث قام العميل بإعادة طلاء المواد المرفوضة وإدخال بعض الإصلاحات، ولتخفيف الضرر على العميل وللحفاظ على سمعة الشركة فقد تم إعطاء العميل خصماً إضافياً (20%)، وذلك بالاتفاق مع العميل وبصورة ودّية (المرفق رقم 14) هو المكاتبات وإشعار الخصم وصورة أمر الشراء، والمرفق رقم (12) هو قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني لشطب الدين). 3- ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً لصالح شركة ... والشركة ... (شركة شقيقة وتحت مظلة شركة ...)، هذا المبلغ يخص مشروع ... الذي تعثر بعد ذلك بسبب سقوط الرافعة، كما تم تغيير إدارة شركة ... وأغلبية الموظفين، وهو ما تسبب في صعوبة متابعة الدين، ومن ثم تمت إحالة الأمر إلى القضاء، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، وأصدرت إدارة الشركة قراراً بشطب الدين بعد تحصيل كل المبالغ التي تحت التحصيل وإقفال حساب ... لدى الشركة. 4- يمثل مبلغ (23.128) ريالاً ديوناً معدومة لشركة ... بمبلغ (22,280) ريالاً، ولشركة ... بمبلغ (848) ريالاً، وهذان المبلغان ناتجان عن نشاط الشركة، وحاولت إدارة الشركة تحصيل المبلغ، ولكن لظروف العميل المالية لم يتم السداد، كما أن هذه الشركات ليست جهات مرتبطة، لذلك قررت إدارة الشركة إعدام هذه الديون، والمرفق رقم (12) قرار الشركاء بشطب الدين وشهادة المحاسب القانوني، وعليه تطالب المدعية بإلغاء بند الديون المعدومة بمبلغ (551,473) ريالاً من صافي الربح المعدل وتعديل الربط الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأنه قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها.

وقد نصت المادة (14) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالديون المعدومة على أنه: "أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً في دخل المكلف الخاضع للضريبة. ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة هي حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح بالديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد بشطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كل الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح بالديون ضمن دخله متى تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار



الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى - عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعى عليها من الديون المدومة، وتم رفض ما قيمته (1,807,927) ريالاً من الديون، وبمنظر الدائرة إلى طلب المدعية قبول الديون المدومة بقيمة (493,544) ريالاً، وذلك لأنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن لها سمعتها في الخليج وأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً لشطب الدين، تنتهي الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذه الجزء. وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (131,908) ريالاً، فإن المدعية قدمت صك القضية المرفوعة وصدر حكم قضائي لصالح المدعية، وقد اتضح بعد التقاضي أن المدعية توصلت إلى اتفاق تسوية بعد صدور قرار المحكمة، وتم تحصيل المبالغ وشطب بقية الدين، وعليه لا يؤخذ على اعتراض الهيئة برفضها للاعتراض لعدم تقديم المستندات، وهذا ليس سبباً كافياً للربط على البند؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها وقبول اعتراض المدعية فيما يخص شركة وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، فإن المدعية لم تقدم المستندات اللازمة المشار إليها في المادة (9) المشار إليها أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا الجزء. وفيما يخص مرتجعات البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، فإن المدعية قدمت أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، وقد دفعت بأن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند رجوع الدائرة إلى قرار الشركاء رأت أنه مطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، ويتضح من ذلك وجود اختلاف في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

أما فيما يتعلق بعدم حضور من يمثل المدعية جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، فبناء على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهياً للفصل فيها"، وبناء على المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (55) من هذا النظام - فللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويُعد حكمها في حق المدعي حضورياً"، ولما لم يتقدم من يمثل المدعية بعذر يُبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعية.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق ...هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2020-1657)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-59111)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروق الاستيراد - عدم قبول حسم الفروقات لعدم قبول تبرير المكلف - ديون معدومة - شطب ديون معدومة - قبول ديون معدومة بحكم قضائي - فروقات في قيمة الاستيرادات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل في البنود الآتية: الأول: فروق الاستيراد لعام 2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلف. البند الثاني: ديون معدومة لعام 2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معدومة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطالب المدعية بحسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي بدورها قبلت جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوح الفواتير وأن بعضها لم يتم المكلف بتقديمه لها عند رفع اعتراضه إلى الأمانة، فلم تقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند. وفيما يتعلق بالبند الثاني فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعى عليها من الديون المعدومة، وقد قامت المدعية بتقديم شهادة محاسب قانوني عن السنة المنتهية لعام 2016م فقط، ذكر فيها أن الإجراءات تمت على الديون المعدومة، وذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن الشركة لها سمعتها في الخليج، ولأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً في شطب الدين، وعليه ترى الدائرة رفض الاعتراض وتأييد إجراء الهيئة في هذا الجزء، وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (131,908)



ريالات، قدمت المدعية للهيئة صكَّ القضية المرفوعة على الشركة، وتم صدور حكم قضائي لصالح المدعية، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، ولا يؤخذ على اعتراض الهيئة برفضها لأنه لم يتم في القضية تقديم المستندات، فهذا ليس مبرراً كافياً للربط على البند، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية في هذا الجزء، وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أن شركة ... انسحبت من المشروع، وقدمت المدعية مستندات تثبت مطالباتها بالديون، ولم يكن هناك أي ردٍّ من العميل، ولم تكن هناك مطالبة قانونية، ولكن قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني كفيلاً بإثبات إعدام الدين، وعليه ترى الدائرة إلغاء إجراء الهيئة وقبول الاعتراض في هذا الجزء، وفيما يخص مرتجعات البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً فقد قدمت المدعية أمام المدعى عليها أمر الشراء وردَّ المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وهي ما رفعتها للأمانة، وذكرت المدعية في لائحتهما أن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند الرجوع إلى قرار الشركاء تتبيّن مطالبة القرار بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، وترى الدائرة أن هناك اختلافاً في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا الجزء. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة ... وشركة ...، ورفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (14) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادتان (3/9)، و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 1444/02/11هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للمدعية/ شركة ... الصناعية العربية المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة رقم (...)، وتاريخ ...هـ، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في البنود الآتية: البند الأول: فروق الاستيراد لعام



2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، وقد تم بيان ذلك في الاعتراض المقدم مع شرح لطبيعة هذه المصروفات، وإثبات أنها تتعلق بالمشتريات الخارجية وجزء من تكلفة المشتريات الخارجية، وتم تزويد الهيئة بكشوف حساب للمبلغ أعلاه، والمرفق رقم (6) هو صورة من الاعتراض المقدم، وتم إرفاق العينات، حيث قامت الهيئة بقبول مبالغ العينات المرفقة بالاعتراض السابق بمبلغ (68.802) ريال، وهذا يعني موافقة الهيئة على بنود الفروقات، وكما ذكرت الهيئة في مذكرتها الجوابية أنه تم قبول العينات التي تم تقديمها، وهذا دليل على اقتناع الهيئة بهذه المصروفات لأنها تخص السنة ومؤيدة بمستندات ثبوتية، أما العينات المرفوضة بسبب مشكلات في الطباعة فلم يتم طلب نسخة أخرى واضحة، مع العلم أنها أعربت للهيئة عن استعدادها لتزويدها بأي مستندات إضافية عند الاجتماع معها بتاريخ...م، وتم إبلاغها أنه تم تزويدها بعينة لكبر حجم المرفقات، وبعدها تم إصدار نتيجة الربط بالقبول الجزئي لاستناد الهيئة إلى المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فقرة (3)، وبناء عليها أرفقت باقي المستندات الثبوتية للعينات لباقي مبالغ الفروقات البالغة (321.437) ريالاً سعودياً. البند الثاني: ديون معدومة لعام 2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معدومة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، وتم في الاعتراض المقدم توضيح تفاصيل كل مبلغ من المبالغ أعلاه، والمرفق رقم (6) هو صورة من الاعتراض، وتم بيان أن جميع هذه المبالغ متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإعدام هذه المبالغ نظراً لاستحالة تحصيلها، وقد تم تقديم المستندات المؤيدة لذلك وشهادة المحاسب القانوني، وهذه الشركات ليست جهات مرتبطة، حسب نص المادة (5) (المصروفات التي يجوز حسمها)، وبناء على المادة أعلاه تبين أن جميع المبالغ قد حققت هذه الضوابط، وهو ما يوجب أن يتم خصم الديون المعدومة باعتبارها مصروفات، وفيما يلي توضيح للمبالغ: 1/2- ديون معدومة بمبلغ (244.101) ريال لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، ... الجنسية: هذا الدين قد نتج عن بيع منتجات الشركة وتوريدها لمشروعات في دولة ...، وسبق التصريح بها ضمن إيرادات الشركة في السنوات السابقة، وتم التواصل مع شركاء الشركة عدة مرات لتحصيل الدين، ولكن بعد وفاة صاحب المؤسسة لم يكن هناك أي وسيلة للتواصل، وكذلك عدم القدرة على تحصيل الدين، وعدم جدوى المضي في أي إجراءات قانونية، لا سيما أن الشركة لها سمعة محلية وفي منطقة الخليج، وأي إجراءات للتقاضي تتطلب وقتاً طويلاً جداً، إلى جانب ارتفاع أتعاب المحاماة في دولة مثل ...، فقرر الشركاء شطب هذه الديون، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء شطب الديون وشهادة المحاسب القانوني، والمرفق رقم (11) هو شهادة وفاة مالك المؤسسة. 2/2- ديون معدومة بمبلغ (75.832) ريالاً لصالح ... (شركة شقيقة وتحت مظلة شركة ...)، ومبلغ (56.076) ريالاً سعودياً لصالح شركة ...، وفيما يلي التوضيح: هذان المبلغان يخصان مشروع ...، الذي تعثر بعد ذلك بسبب سقوط الرافعة، وتم تغيير إدارة شركة ... وأغلبية الموظفين، وهو ما تسبب في صعوبة في متابعة الدين، ومن ثم تمت إحالة الأمر إلى القضاء، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، وأصدرت إدارة الشركة قراراً بشطب الدين بعد تحصيل كل المبالغ التي تحت التحصيل وإقفال حساب ... لدى الشركة، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء وشهادة



المحاسب القانوني، والمرفق رقم (12) هو صورة من رقم القضية وسند التسلم. 3/2- ديون معدومة بمبلغ (34.583) ريالاً لصالح شركة ...، حيث إن شركة ... قد انسحبت من المشروع نظراً للخسائر الفادحة وتصفية الشركة، حيث لا يوجد أي معلومات عن الشركة، وهذا المبلغ ناتج عن نشاط الشركة، كما أن شركة ... ليست جهة مرتبطة، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني. 4/2- يمثل مبلغ (82.952) ريالاً مرتجعات بضاعة وفروق كميات، وهذا المبلغ عبارة عن مردودات وليس ديوناً معدومة، حيث تم إصدار إشعارات دائنة لجميع الشركات أعلاه، وهذا يثبت أن هذا المبلغ ليس ديوناً معدومة، وإنما مرتجعات، والمرفق رقم (13) هو صورة من الإشعارات الدائنة. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة تَضَمَّنَتْ أنه فيما يتعلق ببند فروق الاستيراد، ذكرت أنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلف، حيث إنه أوضح أن العميل يقوم بالاستيراد عنه ويتم تسجيل التكلفة في دفاتر الشركة، وعندما قام بإرسال فواتير الشحن لم تكن مطابقة لفواتير الشركة، ولم يتمكن المكلف من إثبات أن العميل لم يقوم بتحميل تكاليف الاستيراد بقوائمه الخاصة، وعند دراسة الاعتراض تم عقد جلسة استماع مع المكلف بتاريخ ...م، وأوضح المكلف وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وتم طلب المكلف بتقديم الاتفاقية بين الشركة وبين المصنع في ...، وقدم المكلف ما طُلب منه، وبمراجعة جميع المستندات المقدمة من المكلف تبين أن الاتفاقية بين الشركة والمصنع نصت على أن الشركة تتحمل مصروفات النقل والتغليف والتخزين والمعايرة وتمديد التأمين وغيرها، كما جاء كشف حساب الأستاذ للمشتريات من الموردين الخارجيين بمبلغ إجمالي (6,904,041) ريالاً وتسوية الفروقات لعام 2015م/2016م، وألحقها بتحليل لكل مبلغ من مكونات الفروقات، وبمراجعتها مع المستندات المؤيدة المرفقة بعينة من الفواتير وإيصالات تحويل ونماذج تسلم البضاعة من العملاء تبين أنها جميعها تخص المكلف ومن المصروفات التي تخص السنة، إلا أن المكلف لم يقدم إلا العينات التي تم قبولها، أما باقي العينة فجاء من الدُخْل غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلف، وعليه تم قبول اعتراض المكلف جزئياً ورد مبلغ (2,376,518) ريالاً لسنة 2015م، ومبلغ (321,437) ريالاً لسنة 2016م فقط، استناداً إلى المادة (57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند ديون معدومة ذكرت أنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها، وعند دراسة الاعتراض تم عقد جلسة استماع مع المكلف بتاريخ ...م، وأوضح المكلف وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وبالاطلاع على ما أفاد به المكلف وعلى المستندات المؤيدة التي قدمها المكلف برفقة اعتراضه تبين الآتي: الديون المعدومة لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، ... الجنسية، فقد أرفق المكلف شهادة الوفاة لمالك المؤسسة، إلا أن وفاة مالك المؤسسة لا تُسقط الدين على المؤسسة، ويمكن مطالبة الورثة، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (105,508) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015م، فقد أرفق المكلف خطابه مع العميل التي يوضح فيها العميل التلفيات في مجاري الهواء الموردة له لمشروع ...، المحددة من قبل استشاري المشروع، وغيرها من مطالبات العميل للمكلف نظير توقف الشركة عن التوريد والغرامات التي تحملها العميل نتيجة هذه التلفيات، وكان إجمالي ما يطالب به العميل شركة ... (2,722,804) ريالاً،



كما أرفق المكلف إنذارًا موجّهًا من الشركة إلى العميل عن طريق محامٍ، إلا أنه نتيجة لهذه التلفيات تم التوصل مع العميل إلى تسوية، وتم طلب المكلف تقديم التسوية التي تمت مع العميل، وقدم المكلف ما طُلب منه، وبمراجعتها تبين أن التسوية توصلت إلى الاتفاق على خصم دين (105,508) ريالاً في مقابل الإصلاحات للعيوب في المنتجات التي تم توريدها للعميل، والتي قدم العميل بها خطابات من مهندسين مستشارين يؤكدون تلفياتها، وعليه تم قبول حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (77,823) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015م، وحسب البريد الإلكتروني بين المكلف وعميله لم يتم إصدار قرار بإعدام الدين، كما لم يقدم شهادة محاسب قانوني بإعدام الدين، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً في سنة 2015م، ومبلغ (75,832) ريالاً في سنة 2016م، ومبلغ (44,299) ريالاً في سنة 2017م لصالح شركة ... وشركة ...، وقد قدم المكلف صكّ القضية، إلا أنه أكد في خطابه كما أكد في الجلسة أنه نظراً لعدم وجود المستندات الكاملة لهذه المبالغ فلم يتم تقديمها ضمن القضية المرفوعة، ومن ثم فإن هذه المبالغ لا تنطبق عليها شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم هذه الديون. ديون معدومة بمبلغ (22,280) ريالاً لصالح شركة ... بدولة ... في سنة 2015م، فقد قدم المكلف أمر الشراء، إلا أن هذا المبلغ المتبقي لم تطالب الشركة به قانونياً، وعليه فإنه لا تنطبق عليه شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (848) ريالاً لصالح شركة ... للإنشاءات في سنة 2015م، فقد قدم المكلف أمر الشراء وأمر المبيعات المردودة، إلا أن مستند المبيعات المردودة غير واضح فيه المبلغ المعاد، كما لم يقدم إفادة من العميل برّد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم وضوح المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (43,235) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم المكلف أمر الشراء وقدم أمر المبيعات المردودة نظراً لوجود تلفيات فيها، وأصدر لها إشعار دائن، إلا أنه لم يقدم إفادة من العميل برّد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم كفاية المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (937) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فبسؤال المكلف عن أسباب وجود هذه الفروقات أوضح أنه قد يكون العميل يحسب بوحدة تختلف عن الوحدة المحتسبة في الشركة، أو أن يتم رفض مبيعات عند الحصر لتلفها، وقدم المكلف إشعار دائن بالمبلغ وإشعار ردّ العميل للمبيعات من حسابات المكلف، ولم يقدم ما يثبت ردّ العميل لهذه المبيعات، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم كفاية المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (14,497) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء وقدم أمر ردّ والإشعار الدائن، ولكن لم يقدم أي إثبات من جهة العميل بتلف ورفض هذه المبيعات، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (34,583) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم المكلف مراسلاته مع العميل التي يطالبه فيها بالمديونية دون ردّ من العميل، لكن لم يقدم ما يثبت محاولة تحصيله قضائياً، ومن ثم لم يستوفِ شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (2,297) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض



حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (3,498) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (12,575) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (1,062) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (4,609) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (242) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (48,191) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2017م، وقد قدم المكلف إثبات مطالبته للعميل ورفع له للقضية رقم (...). كما قدم المخالصة التي تمت بينه وبين العميل، وكذلك شهادة المحامي عليها، وعليه فقد اكتملت شروط المادة (3/9) وتم قبول حسم هذا الدين. ديون معدومة بمبلغ (11,872) ريالاً لصالح شركة ...، فقد قدم أمر الشراء ولم يقدم ما يثبت مطالبة العميل بسداد المديونية أو محاولة تحصيلها قضائياً، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم اكتمال شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (8,781) ريالاً لصالح شركة ... للمقاولات، فقد قدم أمر الشراء ولم يقدم ما يثبت مطالبة العميل بسداد المديونية أو محاولة تحصيلها قضائياً، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم اكتمال شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (57,574) ريالاً لصالح شركة ... للمقاولات، فقد قدم المكلف أمر الشراء، وكذلك إشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت محاولة تحصيل الدين، كما لم يقدم إفادة العميل بوجود تلفيات بهذا المبلغ، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم اكتمال شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ونظراً لنقاط نقاش الديون بالتفصيل أعلاه، تم قبول اعتراض المكلف جزئياً، وذلك بقبول حسم ما اكتملت فيه شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة، وقبول حسم ديون معدومة بمبلغ (153,699) ريالاً فقط، ورفض حسم باقي الديون غير المكتملة الشروط بمبلغ (1,807,927) ريالاً، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها.

وفي يوم الأربعاء الموافق 1444/02/11هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر/ ...، بصفته وكيلاً للمدعية بموجب وكالة مرفقة صورة منها في ملف الدعوى، وحضرت/ ...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة



والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المؤدعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عما إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعيّن قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2016م.

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلف.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



وبناءً على ما سبق، يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينةً أساسيةً من طرف ثالث محايد، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطالب المدعية بحسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي قبلت بدورها جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها وأن بعضها لم يقدّم المكلف بتقديره لها عند رفع اعتراضه إلى الأمانة، فلم تقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني: ديون معدومة لعام 2016م.

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معدومة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها.

وقد نصت المادة (14) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالديون المعدومة على أنه: "أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً في دخل المكلف الخاضع للضريبة. ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح بالديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد بشطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كل الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح بالديون ضمن دخله متى تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى - عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما سبق، فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعى عليها من الديون المعدومة، وتم رفض ما قيمته (1,807,927) ريالاً من الديون، وفيما يتعلق بالديون المرفوضة فقط: فأولاً: قامت المدعية بتقديم شهادة محاسب قانوني عن السنة المنتهية لعام 2016م فقط، التي ذكرت فيها أن الإجراءات تمت على الديون المعدومة، وقدمت أيضاً قرار الشركاء بشطب الديون المعدومة بقيمة (244,101) ريال، وقدمت شهادة وفاة ... صاحب مؤسسة ... العالمية بدولة ...، وهو ... الجنسية، وذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن الشركة لها



سمعتها في الخليج، وأنعاب الحمامة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً في شطب الدين، وعليه ترى الدائرة رفض الاعتراض وتأييد إجراء الهيئة في هذا الجزء. ثانياً: فيما يخص شركة ... بقيمة (131,908) ريالاً، فقد قدمت المدعية للهيئة صك القضية المرفوعة على الشركة، وتم صدور حكم قضائي لصالح المدعية، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، ولا يؤخذ على اعتراض الهيئة برفضها أنه لم يتم تقديم المستندات في القضية، وهذا ليس مبرراً كافياً للربط على البند، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية في هذا الجزء الذي يخص شركة ... ثالثاً: فيما يخص شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أن شركة ... انسحبت من المشروع نظراً للخسائر الفادحة وتصفية الشركة، وقدمت المدعية مستندات تثبت مطالباتها بالديون، ولم يكن هناك أي رد من العميل، ولم تكن هناك مطالبة قانونية، ولكن قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني كفيلاً بإثبات إعدام الدين، وعليه ترى الدائرة إلغاء إجراء الهيئة وقبول الاعتراض في هذا الجزء. رابعاً: فيما يخص مرتجعات البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، قدمت المدعية أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وهو ما رفعته إلى الأمانة، وذكرت المدعية في لائحته أن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند الرجوع إلى قرار الشركاء تبين أن قرار المطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات فيه اختلاف في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا الجزء.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... الصناعية العربية المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة ... وشركة ...

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... العربية المحدودة، رقم مميز (...)، على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق ... هـ موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2100)

الصادر في الدعوى رقم (I-72488-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي. غرامة التأخير - فروقات استيرادات - مخصص تذاكر سفر - أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) - عدم تقديم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في أربعة بنود، وبيانها كآتي: أولاً؛ بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%): لتربيع المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (28,719,335) ريالاً. ثانياً؛ بند مخصص تذاكر سفر: لعدم قبول حسم المصاريف تذاكر السفر، حيث أشارت المدعية إلى أنها تعد من المصاريف جائزة الحسم. ثالثاً؛ بند فروقات استيرادات: إن فرع شركة (...) للمقاولات قام بتقديم الإقرار الضريبي وتضمن التكاليف والمشتريات والمطابقة لما جاء في القوائم المالية المصادق عليها من قبل محاسب قانوني، وتعد المشتريات بنوداً من بنود التكلفة. رابعاً؛ بند غرامة التأخير: يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وحيث إن المدعى عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل المشروع المشترك لدى المدعى عليها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا. ثانيًا: تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للتحقق من أن مصروف تذاكر السفر هو مصروف فعلي مؤيد مستنديًا. ثالثاً: تبين أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرهما الموضحة في لائحة دعواها، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها قامت بتعديل نتائج أعمال المدعية لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك. رابعاً؛ وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)



محل الدعوى. تعديل إجراء المدعى عليها المتعلق ببند غرامة تأخير محل الدعوى. رفض ما عدا ذلك من اعتراضات - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادتان (63/ج)، (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (6/9)، (3/16)، (3/57)، (3/67)، (1/68)، (2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 1444/03/08هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/09/27م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته مديراً للمدعية/ فرع شركة ... للمقاولات (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت في شأن البند الأول؛ بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)، بأنها قامت بتربيع المشروع المشترك لعدم وجود قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، ونظراً لعدم تسجيل المكلف في الهيئة، كما لم يقدم إقراراته منذ تأسيس المشروع المشترك وحتى تاريخه، عليه تم رفض اعتراضه، استناداً للمادتين (63) من النظام الضريبي، و(57) من لائحته التنفيذية. البند الثاني؛ مخصص تذاكر سفر: قامت المدعى عليها برد المخصص المكون إلى صافي الربح، وحيث إن المخصص لا تنطبق عليه شروط قبول المصروف، لأن المصروف لن يتحقق فعلاً إلا إذا تمتع الموظف بالإجازة السنوية، كما أنه قد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية إذا لم يتم بإجازته، وبالتالي فإن البند يُعد مصروفًا تقديرًا يأخذ حكم المخصص ويعالج معالجة المخصصات، حيث يتم رد المكون خلال العام إلى صافي الربح ويخصم المستخدم فعلاً خلال العام من صافي الربح في الملفات الضريبية أو من رصيد أول المدة للبند في الملفات الزكوية، وعليه تم رفض اعتراض المكلف، استناداً إلى المادة (15) من نظام ضريبة الدخل.

البند الثالث؛ فروق استيراد: قامت الهيئة بمقارنة الاستيرادات المفصّل عنها في الإقرار بما ورد في معلومات نظام الهيئة وتربيع الفروقات، وتم رفض اعتراض المكلف، لعدم توضيح مكان سجلات الاستيرادات في الإقرار الضريبي، استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الرابع؛ دفعات أخرى شركة (...) بريطانيا: قامت المدعى عليها بإخضاع



المبالغ الظاهرة في حساب الأستاذ كمحولة لجهة ذات علاقة شركة (...) بريطانيا، وتم رفض اعتراض المكلف، حيث قدم المكلف التحويلات البنكية التي يتضح فيها أنها محولة إلى لندن، استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. البند الخامس؛ دفعات أخرى شركة (...) الأردن: قامت المدعى عليها بإخضاع المبالغ الظاهرة في حساب الأستاذ كمحولة لجهة ذات علاقة شركة (...), وتم رفض اعتراض المكلف، حيث تبين أن المبالغ التي فرضت عليها الهيئة ضريبة الاستقطاع هي مبالغ مسددة بالفعل، استناداً للمادة (63) من لائحة نظام ضريبة الدخل. وفي يوم الثلاثاء الموافق 1444/03/08هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية مقيم رقم ...), بصفتها ممثلاً للشركة المدعية بموجب ما هو مرفق في ملف الدعوى، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...), بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولانتهته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولانتهته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في أربعة بنود، وبيانها كالآتي:



أولاً: بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%):

يكنم الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في تربيح المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (28,719,335) ريالاً، في حين ذكرت المدعية أن إجمالي الإيرادات للمشروع بلغت (27,303,751) ريالاً طبقاً للقوائم المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني معتمد، وبلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك (2,330,469) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أنه تم تعديل الاتفاق مع شركة (...) إلى تخفيض نسبة فرع شركة (...) للمقاولات، وتم إدراج نصيب فرع شركة (...) ضمن إيرادات المشاريع بالقوائم المالية المدققة، وتم التصريح عن أرباح المشروع بالإقرار الضريبي المقدم لعام 2015م، عليه فإن نصيب الشركة من أرباح المشروع المشترك بإجمالي (6,658,483) ريالاً تساوي (2,330,469) ريالاً، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، التي نصت على: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، كما نصت الفقرة، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه، يتبين أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على الحالات التي يحق للهيئة إجراء الربط التقديري، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، يتبين أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للمشروع المشترك لعام 2015م، وبالإطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبين أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبين أنها تبلغ (27,303,751) ريالاً، وأن استناد المدعى عليها في إجراءاتها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافياً لإعادة احتساب الإيرادات تقديرياً، استناداً للمادة (63) من النظام الضريبي، على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتبطة، وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعى عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل للمشروع المشترك لدى المدعى عليها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة



والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا، مما يتبين معه عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ثانيًا؛ بند مخصص تذاكر سفر:

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم قبول حسم مصاريف تذاكر السفر، حيث أشارت المدعية إلى أنها تعد من المصاريف جائزة الحسم، وتنطبق عليها كامل الشروط الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقًا مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستنادًا إلى الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للتحقق من أن مصروف تذاكر السفر يمثل مصروفًا فعليًا مؤيدًا مستنديًا، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثالثًا؛ بند فروقات استيرادات:

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن فرع شركة (...) للمقاولات قامت بتقديم الإقرار الضريبي وتضمن التكاليف والمشتريات والمطابقة لما جاء في القوائم المالية المصادق عليها من قبل محاسب قانوني، وتعد المشتريات بندًا من بنود التكلفة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقًا مع أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، واستنادًا إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح



أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها قامت بتعديل نتائج أعمال المدعية لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

رابعاً؛ بند غرامة التأخير:

يكنم الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) 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 (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة ذاتها على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل 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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رُفض فيها اعتراض المدعية، وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها، لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً؛ إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة (...) للمقاولات (رقم مميز (...) المتعلق ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) محل الدعوى.

ثانياً؛ تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة (...) للمقاولات (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامة تأخير محل الدعوى.



ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ فرع شركة (...) للمقاوالات (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعدُّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IFR-2022-2101)

الصادر في الدعوى رقم (I-73292-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم السماح بمصروفات متنوعة - عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقدًا على أساس الأسهم - عدم السماح ببدايات الموظفين الأخرى - رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية - مصاريف معاد تحميلها على رواتب موظفين - فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف - فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل في ثمانية بنود؛ أولاً: بند فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (27,773,648) ريالاً؛ ذكرت المدعية أن الكيان القانوني لها يتمثل في شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في المملكة العربية السعودية، وليست فرعاً، أي أنها كيان منفصل قانونياً عن الشركاء. ثانياً: بند فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف بمبلغ (1,860,249) ريالاً؛ حيث قامت المدعى عليها بإضافة بند فوائد عقد إيجار تمويلي مسجل بحساباتها بمبلغ (1,860,249) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وتبين أن تسجيل مصروفات الفوائد يتم بموجب عقد الإيجار التمويلي، نتيجة لتطبيق المعايير الدولية للإفصاح المالي (IFRS) للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في إعداد القوائم المالية للسنة المالية 2019م، والتي تم اعتمادها ومراجعتها بواسطة محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية. ثالثاً: بند مصاريف معاد تحميلها على رواتب موظفي فرع (...) بمبلغ (2,312,450) ريالاً؛ وتبين أنه لم تتم التصفية في عام 2019م، وسمحت وزارة الاستثمار بتصفية الفرع لاحقاً لعام 2019م، وأشارت إلى أن الفرع قد قام بتقديم الإقرار الضريبي لعامي 2019م و2020م. رابعاً: بند رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (5,416,163) ريالاً؛ وتبين أن تسجيل الموظفين لدى التأمينات الاجتماعية مجرد دليل على وجود ترتيبات توظيف بين صاحب العمل وموظفيه، وسداد الأجور يتم من خلال نظام حماية الأجور. خامساً: بند عدم السماح ببدايات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (3,966,284) ريالاً يتعلق ببدايات الموظفين الأخرى



المدفوعة. سادساً: بند عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالاً؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (19,208) ريالاً عبارة عن مكافأة على أساس الأسهم تم سدادها لبعض موظفي المكلف، وعليه فإنها تصنف كمزايا أخرى للموظفين، وتعد مصروفات جائزة الحسم. سابعاً: بند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (138,539) ريالاً عبارة عن مصاريف نثرية تكبدتها الشركة نظير القيام بأعمالها وهي ضرورية لاستمرار الأعمال. ثامناً: بند غرامة التأخير؛ يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير - دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليست فرعاً لشركة أجنبية، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل. ثانياً: ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل. ثالثاً: تبين وجود بند رواتب موظفي فرع (...) الرعاية الصحية ضمن التسوية، كما قدمت المدعية إقرار الفرع تحت التصفية والذي يثبت عدم تحميل الفرع لتلك الرواتب، حيث تظهر الرواتب (صفرًا) في الإقرار، والاتفاقية مع الفرع تحت التصفية والتي ثبت من مضمونها أن المدعية تقوم بتحمل رواتب الفرع تحت التصفية. رابعاً: تبين أن المدعية قدمت شهادة محاسب قانوني والتي تثبت دفع مبلغ (5,416,163) ريالاً لموظفين غير مسجلين في التأمينات الاجتماعية. خامساً: ثبت للدائرة تقديم المدعية المستندات المؤيدة. سادساً: تبين أن المكافآت تعد عرضية حيث لم تتضمنها عقود الموظفين، كما تبين للدائرة عدم وجودها ضمن لائحة المكافآت والجزاءات المعتمدة. سابعاً: ثبت للدائرة عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة. ثامناً: وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالاً محل الدعوى، والمتعلق ببند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً محل الدعوى، وتعديل إجراء المدعى عليها المتعلق ببند غرامات التأخير محل الدعوى، وإلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادتان رقم (63/ج)، (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (1/9) و(10/10/ب)، (3/57)، (3/67)، (1/68)، (1/72) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 1444/03/08 هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26 هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/09/30 م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة ... السعودية (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019 م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت في شأن البند الأول، فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة: تعترض الشركة على إضافة بند فوائد القروض المسجلة ضمن حساباتها لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (29,633,897) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019 م، وحيث تبين صحة إجراء المدعى عليها بإضافة الفوائد لعدم وضوح العلاقة بين الشركة محل الاعتراض والشركة الأمريكية خصوصاً بعد تصفية فرع الشركة الأخيرة واستحواذ الشركة محل الاعتراض، ونظراً لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل، والمادتين (63) و(64) من نظام ضريبة الدخل. البند الثاني: فوائد على عقد إيجار تمويلي مسجل بحسابات المكلف: قامت المدعى عليها بإضافة بند فوائد عقد إيجار تمويلي مسجل بحساباتها بمبلغ (1,860,249) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019 م، وحيث تبين صحة إجراء المدعى عليها بإضافة الفوائد لعدم وضوح العلاقة بين الشركة محل الاعتراض والشركة الأمريكية خصوصاً بعد تصفية فرع الشركة الأخيرة واستحواذ الشركة محل الاعتراض، ونظراً لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: مصاريف معاد تحميلها على رواتب موظفي (...): قامت المدعى عليها بإضافة بند مصاريف معاد تحميلها على رواتب موظفي فرع (...) بمبلغ (2,312,450) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019 م، وتم رفض اعتراض المدعية، لعدم تقديم القوائم المالية للفرع ولعدم تقديم ما يثبت استحقاق الرواتب لموظفي فرع (...) الذي تمت تصفيته، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الرابع: رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات: قامت المدعى عليها بإضافة رواتب موظفي الشركة غير المسجلين في التأمينات بمبلغ (5,416,163) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019 م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الخامس: بدلات الموظفين: قامت المدعى عليها بإضافة بند بدلات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019 م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند السادس: التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافأة): قامت المدعى عليها بإضافة البند بمبلغ



(19,208) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند السابع؛ المصروفات المتنوعة: قامت المدعى عليها بإضافة البند بمبلغ (138,539) ريالاً لصافي الربح الدفترى لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الثامن؛ غرامات التأخير: قامت المدعى عليها بفرض غرامة التأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي ولائحته، استناداً إلى المادة (77) من النظام الضريبي، والمادة (67) من اللائحة التنفيذية.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 1444/03/08هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرتها/... (هوية مقيم رقم (...))، بصفتها وكيلة للمدعية بموجب وكالة رقم (...)) وتاريخ (...)) الصادرة من (...))، وحضرتها/... (هوية وطنية رقم (...))، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...)) وتاريخ 1443/10/...هـ. وبسؤال وكيلة المدعية عن دعوى موكلتها، أجابت بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاتها، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل في ثمانية بنود، وبيانها كالاتي:



أولاً: بند فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (27,773,648) ريالاً؛
يكنم الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن الكيان القانوني لها يتمثل في شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في المملكة العربية السعودية، وليست فرعاً، أي أنها كيان منفصل قانونياً عن الشركاء، وأشارت إلى أن (...) (السعودية) مملوكة مباشرة لدى (...)، وأن (...) مملوكة بشكل غير مباشر ل(...)، وهي كيان له فرع في المملكة العربية السعودية، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وذلك لعدم وضوح العلاقة بين المدعية والشركة ... المانحة للقرض، عليه تم اعتبار فوائد القروض من المصاريف غير جائزة الحسم، واستناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، على: "يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليست فرعاً لشركة أجنبية غير مقيمة، وعليه فإن نص الفقرة (10/ب) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا ينطبق على حالة المدعية، وأما المادة (63) من النظام الضريبي فنصت على أن للمدعى عليها الحق في إعادة توزيع المصاريف والإيرادات في حال كانت المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي، وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ثانياً؛ بند فوائد على عقد الإيجار التمويلي مسجل بحسابات المكلف بمبلغ (1,860,249) ريالاً؛

يكنم الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن تسجيل مصروفات الفوائد يتم بموجب عقد الإيجار التمويلي، نتيجة لتطبيق المعايير الدولية للإفصاح المالي (IFRS) للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في إعداد القوائم المالية للسنة المالية 2019م، والتي تم اعتمادها ومراجعتها بواسطة محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، على: "يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليست فرعاً لشركة أجنبية غير مقيمة، وعليه فإن نص الفقرة (10/ب) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا ينطبق على حالة المدعية، وأما المادة (63) من النظام الضريبي



فنصت على أن للمدعى عليها الحق في إعادة توزيع المصاريف والإيرادات في حال كانت المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي، وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ثالثاً؛ بند مصاريف معاد تحميلها على رواتب موظفي فرع (...) بمبلغ (2,312,450) ريالاً:

يكنم الخلاف فيما ذكرته المدعية بأنه لم تتم التصفية في عام 2019م، وسمحت وزارة الاستثمار بتصفية الفرع لاحقاً لعام 2019م، وأشارت إلى أن الفرع قد قام بتقديم الإقرار الضريبي لعامي 2019م و2020م، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، التي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، ثبت للدائرة من خلال شهادة المحاسب القانوني تحمل الفرع مبلغ (2,312,450) ريالاً، حيث تضمنت الشهادة تسوية بين الرواتب المحملة على حسابات الشركة المدعية والرواتب طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، وتبين وجود بند رواتب موظفي فرع (...) الرعاية الصحية ضمن التسوية، كما قدمت المدعية إقرار الفرع تحت التصفية والذي يثبت عدم تحميل الفرع لتلك الرواتب، حيث تظهر الرواتب (صفرًا) في الإقرار، والاتفاقية مع الفرع تحت التصفية وثبت من مضمونها أن المدعية تقوم بتحمل رواتب الفرع تحت التصفية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

رابعاً؛ بند رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (5,416,163) ريالاً:

يكنم الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن تسجيل الموظفين لدى التأمينات الاجتماعية مجرد دليل على وجود ترتيبات توظيف بين صاحب العمل وموظفيه، وأن سداد الأجور يتم من خلال نظام حماية الأجور، وبموجب هذا النظام يقوم البنك بدفع الرواتب ويظهر قيد واحد في كشف الحساب البنكي، وأشارت المدعية إلى أن التأخيرات في تسجيل وإلغاء تسجيل بعض موظفيها في التأمينات أدى إلى وجود فروق بين مصروفات الرواتب الواردة في الإقرار الضريبي، وذلك حسب الكشف المقدمة إلى التأمينات الاجتماعية، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو



مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المدعى عليها رفضت اعتراض المدعية لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت شهادة محاسب قانوني تثبت دفع مبلغ (5,416,163) ريالاً لموظفين غير مسجلين في التأمينات الاجتماعية، كما قدمت تحليلاً وأسباباً لوجود رواتب مدفوعة لموظفين غير مسجلين تضمنت أسماءهم وأرقام هوياتهم والعقود المؤيدة للتحليل، وكشوفات بنكية تثبت تحويل الرواتب عن طريق نظام حماية الأجور "WPS" من خلال البنك الأول، وتكون عقود الموظفين مربوطة بذلك النظام بأسمائهم ورواتبهم طبقاً للعقود المبرمة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

خامساً؛ بند عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً؛

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (3,966,284) ريالاً يتعلق ببدلات الموظفين الأخرى المدفوعة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، ثبت للدائرة تقديم المدعية المستندات المؤيدة والمتمثلة في كشف حساب الموظف للبدلات للسنة المنتهية في 2019/12/31م، وعقود الموظفين وسياسة العمل للمكلف التي وافقت عليها وزارة العمل في المملكة العربية السعودية متضمنة البدلات، وقدمت المدعية تحليلاً تفصيلياً بالمبلغ المعارض عليه متضمناً أسماء الموظفين وأرقامهم الوظيفية وشهادة المحاسب القانوني للمبلغ المعارض عليه، أما بخصوص ما يثبت تسلم الموظفين تلك البدلات، فقدمت المدعية كشف حساب بنكي، وتبين معه أن الرواتب والأجور تدفع عن طريق نظام حماية الأجور، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

سادساً؛ بند عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالاً؛

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (19,208) ريالاً عبارة عن مكافأة على أساس الأسهم تم سدادها لبعض موظفي المكلف، وعليه فإنها تصنف كمزايا أخرى للموظفين، وتعد مصروفات جائزة الحسم، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي



يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة، تبين لها أن المكافآت تعد عرضية حيث لم تتضمنها عقود الموظفين، كما تبين للدائرة عدم وجودها ضمن لائحة المكافآت والجزاءات المعتمدة، الأمر الذي يتعين معه لدى رفض اعتراض المدعية.

سابعاً؛ بند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً:

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (138,539) ريالاً عبارة عن مصاريف نثرية تكبدتها الشركة نظير القيام بأعمالها وهي ضرورية لاستمرار الأعمال، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت للدائرة عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثامناً؛ بند غرامة التأخير:

يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) 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 (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة ذاتها على: "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 (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل 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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرمها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رُفض فيها اعتراض المدعية، وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها، لسقوط أصل فرض الضريبة؛ ولهذه الأسباب وبعد المداولة قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم السماح بحسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقدًا على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالاً محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً محل الدعوى.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامات التأخير محل الدعوى.

رابعاً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعدُّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2023-153172)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-153172)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - الأجور والرواتب - ضريبة الاستقطاع - مصاريف غير جائزة الحسم - المسؤول عن الاستقطاع لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي - تُحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، والمتمثل في بنديين، وبيانها كالآتي: أولاً: بند الأجور والرواتب لعامي 2012م و2013م. ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م: حيث ذكرت أن هذه المبالغ قد تم سدادها من قبل موكلتنا نيابة عن الجهات الخارجية التي تقدم خدمات استشارية لموكلتنا داخل المملكة العربية السعودية، وتم إثباتها بسجلات الموكلة المقدّمة سابقاً بقيمتها الصافية، وأفادت بأن الضرائب جزء من تكلفة الخدمات الاستشارية المقدّمة من تلك الجهات، بينما دفعت المدعى عليها بأنها مصاريف غير جائزة الحسم - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول انتهاء الخلاف، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية. ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م: وحيث إن عبء ضريبة الاستقطاع يقع في الأصل على غير المقيم الذي حصل على مبالغ نتيجة ممارسة نشاط في المملكة، حيث يتم سداد المستحق له بعد حسم ضريبة الاستقطاع المتوجبة عليه، وغير المقيم يقوم بحسم تلك الضريبة من الضريبة المتوجبة عليه في بلده والمعمول بها في معظم أنظمة الضرائب السارية في دول العالم، وحيث إن الشخص المسؤول عن الاستقطاع (المدعية) لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، وإنما تُحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم - مؤدّى ذلك: إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (الأجور والرواتب لعامي 2012م و2013م) محل الدعوى. رفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع) لعام 2013م محل الدعوى. - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1435/01/22هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية، الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ: 1435/05/19هـ
- المادة (5/63)، و(10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين 1444/08/14هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ: 2022/10/09م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة (...) وشركاه معماريون ومهندسون، سجل تجاري رقم (...)، بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ (...)، صادرة من كتابة عدل وزارة التجارة والاستثمار، تقدمت بطلب إعادة النظر في الدعوى رقم (I-25-2018) والمتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تنفيذًا لقرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-227) الصادر في الدعوى رقم (I-29770-2020)، والذي انتهى في منطوقه إلى: "أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة (...) وشركاه معماريون ومهندسون، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض) ذي الرقم (IFR-2020-127)، الصادر في الدعوى رقم (I-25-2018) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2008م وحتى 2013م. ثانياً: وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف بشأن بند (الأجور والرواتب للعامين 2012م و2013م)، وإعادة القضية إلى الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، وإعادة القضية إليها لتصحيح قرارها تجاهه وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع لعام 2013م)، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، وإعادة القضية إليها لنظر هذا البند موضوعاً وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار".

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة ردّ أنه فيما يتعلق ببند الأجور والرواتب للعامين 2012م و2013م: ذكرت أنها قامت بقبول اعتراض المدعية لهذا البند بعد تقديمها للمستندات المؤيدة. وفيما يتعلق ببند ضرائب الاستقطاع لعام 2013م: ذكرت أنها قامت بإضافة ضرائب الاستقطاع بمبلغ (108,612) ريالاً إلى صافي الربح،



وذلك بناءً على إجراء المدعية بردها للريح بالإقرار، أما بشأن ما أشارت إليه المدعية بأن الشركة تقوم بسداد مبالغ نيابة عن الجهة الخارجية التي تقدم خدمات استشارية، وأنه تم إثبات قيمة الخدمات الاستشارية بالصافي، أي بعد استبعاد الضرائب المدفوعة عن الجهات الخارجية، ولكن بالرجوع إلى المستندات المقدمة من المدعية يتبين عدم تقديمها العقد المبين لتكلفة الخدمات الاستشارية بمبالغها الإجمالية والصافية، كما لم تقدم الفواتير التي تبين المبالغ المدفوعة، ولم تقدم ميزان المراجعة التفصيلي أو قيود اليومية للتحقق من طبيعة تسجيلها في الدفاتر، وعليه لعدم تقديم المستندات الكافية تم رفض الاعتراض.

وفي يوم الإثنين 14/08/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً للمدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ (...). صادرة من كتابة عدل وزارة التجارة والاستثمار، وحضرها (...) هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعوها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعوها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه يتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، والمتمثل في بندين، وبيانها كالآتي:



أولاً: بند الأجور والرواتب لعامي 2012م و2013م:

وحيث نصّت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22 هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صلحٍ بذلك"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية، الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ: 1435/05/19 هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت للدائرة انتهاء الخلاف، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية والمتضمن على: "تفيد الهيئة بقبول اعتراض المكلف حيال هذا البند بعد تقديمه للمستندات المؤيدة، مما يُعدّ الخلاف بين الهيئة والمكلف منتهياً بهذا الشأن"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بحسم ضرائب الاستقطاع بمبلغ (108,612) ريالاً من صافي الربح، حيث ذكرت أن هذه المبالغ قد تم سدادهما من قبل موكلتنا نيابة عن الجهات الخارجية التي تقدم خدمات استشارية لموكلتنا داخل المملكة العربية السعودية، وتم إثباتها بسجلات الموكلّة المقدّمة سابقاً بقيمتها الصافية، وأفادت بأن الضرائب جزء من تكلفة الخدمات الاستشارية المقدّمة من تلك الجهات، بينما دفعت المدعى عليها بأنها مصاريف غير جائزة الحسم، وحيث نصّت الفقرة رقم (5) من المادة (63) المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي حددت أن من المصاريف التي لا يجوز حسمها، على أن: "5- ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها..."، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن عبء ضريبة الاستقطاع يقع في الأصل على غير المقيم الذي حصل على مبالغ نتيجة ممارسة نشاط في المملكة، حيث يتم سداد المستحق له بعد حسم ضريبة الاستقطاع المتوجبة عليه، وغير المقيم يقوم بحسم تلك الضريبة من الضريبة المتوجبة عليه في بلده والمعمول بها في معظم أنظمة الضرائب السارية في دول العالم، وحيث إن الشخص المسؤول عن الاستقطاع (المدعية) لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، وإنما تحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية شركة (...)، وشركاه ... رقم مميز (...) مع المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (الأجور والرواتب لعامي 2012م و 2013م) محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية شركة (...)، وشركاه ... رقم مميز (...) على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع لعام 2013م) حل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعدّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبيينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IR-2022-66225)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-135582)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - عمولات - الرواتب - مصاريف أخرى - عدم تقديم عقود العمل الخاصة بمصرف العمولات والفواتير المؤيدة - شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية - القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني.

الملخص:

اعتراض المدعي على قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثلاثة بنود، البند الأول: عمولات. البند الثاني: الرواتب. البند الثالث: مصاريف أخرى - دفعت المدعي عليها بأن إجرائها جاء موافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعي لم يقدم أيّاً من عقود العمل الخاصة بمصرف العمولات والفواتير المؤيدة، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعدّ البند من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. ثانياً: بند مصروف الرواتب: تبين أن المدعي لم يقدم عقد العمل للموظف السعودي والمستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، وحيث تُعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات. ثالثاً: بند مصاريف أخرى: تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعدّ من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. أمّا فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً ولمّا لم يتقدم المدعي بعذرٍ يبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولمّا رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضوراً في حق المدعي. - مؤدّى ذلك: رفض اعتراض المدعي على قرار المدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق بالربط محل الدعوى. - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادة (55)، (56) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1435/01/22هـ
- المادة (1/9)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الأحد 1444/05/24هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ: 2022/06/28م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...) هوية مقيم رقم (...) بصفته مالك مؤسسة (...) للتنمية والتطوير سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثلاثة بنود، البند الأول: عمولات: يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد بند مصروف العمولات بمبلغ (134,500) ريال من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. البند الثاني: الرواتب: يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في رد مصروف الرواتب بمبلغ (36,000) ريال إلى صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها تمثل الرواتب السنوية الفعلية المسددة لعامل سعودي مسجل بالتأمينات الاجتماعية، ولكن تعذر طباعة شهادة من التأمينات الاجتماعية، حيث توقفت التأمينات الاجتماعية عن منح شهادات بالرواتب. البند الثالث: مصاريف أخرى: يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد بند مصاريف أخرى بمبلغ (60,218) ريالاً من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق ببند عمولات: قامت الهيئة بإضافة الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (36,000) ريال، استناداً إلى المادة (التاسعة) والمادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند رواتب، وبند مصاريف أخرى: وقامت الهيئة بطلب تقديم عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات، وتقديم لائحة العمل الداخلية المعمول بها، وسندات القبض للعمولات، ولم يقدم المكلف البيانات المطلوبة، وبناءً على ذلك تم إضافة الرواتب كمصاريف غير جائزة الحسم، وفيما يتعلق بالمصروفات الأخرى، توضح الهيئة بأن المكلف قدم فواتير، وهي عبارة عن مصاريف لشراء بلوك أسمنتي وحديد، وبعد مراجعة الفواتير، يتضح بأن المبلغ غير متطابق مع ما ورد في القوائم المالية وميزان المراجعة، كما أن القوائم المالية داخلية، ولا توجد قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني، وميزان المراجعة غير تفصيلي وغير مستخرج من النظام، عليه تم رفض اعتراضه، استناداً إلى المادة



(التاسعة) والمادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. عليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة. وفي يوم الأحد الموافق 1444/05/24هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، لم يحضرها المدعي أو من يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضرتها (...) هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعي، أجابت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما إذا كان لديها أقوال أخرى، أجابت بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل في ثلاثة بنود، وبيانها كالآتي:

أولاً: بند مصاريف عمولات:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد بند مصروف العمولات بمبلغ (134,500) ريال من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءاتها جاءت متوافقةً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل



الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدّمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم أيّاً من عقود العمل الخاصة بمصروفات العمولات والفواتير المؤيدة، كما أن القوائم المالية المقدّمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعدّ البند من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

ثانياً: بند مصروف الرواتب:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد مصروف الرواتب بمبلغ (36,000) ريال إلى صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدّمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم عقد العمل للموظف السعودي والمستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، وحيث تُعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

ثالثاً: بند مصاريف أخرى:



حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد بند مصاريف أخرى بمبلغ (60,218) ريالاً من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى، والمستندات المقدّمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، كما أن القوائم المالية المقدّمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعدّ من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

أمّا فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، فبناءً على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها، ولم يتقدم يُعذر قبله الدائرة، وجب الفصل بالدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها"، وبناءً على المادة (السادسة والخمسين) من نظام المرافعات الشرعية التي نصّت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (الخامسة والخمسين) من هذا النظام - فللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويُعدّ حكمها في حق المدعي حضورياً"، ولما لم يتقدم المدعي يُعذر يبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعي (...) رقم مميز (...) على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق بالربط محل الدعوى.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعدّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2020-1827)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-75036)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق تأمينات اجتماعية - مخصص نهاية الخدمة - مشتريات مواد غير مؤيدة - مصاريف مباشرة - تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات - مصاريف غير مباشرة - أتعاب إدارة - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2017 و2018 م في 7 بنود: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017 و2018 و2019 م، ومخصص نهاية الخدمة لعام 2017 م، ومشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017 و2018 و2019 م، ومصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017 و2018 و2019 م، وتكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017 و2018 و2019 م، ومصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندياً لعام 2017 م، وأتعاب إدارة لعامي 2018 و2019 م – أجابت الهيئة بأنه فيما يخص البند 1 بأن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة نظامياً. وفيما يتعلق بالبند 2 و3 و4 و5 أجابت بأن المكلف قدم جزءاً من العينات وتم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير وقبوضاً يومية وإيصالات سداد. أما بقية العينات فلم يقدم المكلف فاتورة، وقدم فقط مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها. كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية، وفيما يتعلق بالبند 6 أجابت بأنه بالاطلاع على كشف العمولات اتضح أن قيمتها (134,840.79) ريالاً، وتم رفض هذا المبلغ وقبول باقي المبلغ وقدره (270,761.21) ريالاً لتقديم عينة من الاتفاقيات بخصوص العمولات وما يثبت سدادها مبلغ (150,000) ريال، ولتقديم عينة من عقود الإيجار بمبلغ (9,840) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند 7، أجابت بأن لا صحة لاستناد المكلف إلى اللائحة الزكوية؛ حيث إن المكلف ضريبي 100% – ثبت للدائرة فيما يخص البنود 1 و(3/أ، ب) و4 و5 و6 و7 أن المدعي لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء. وفيما يخص البندين 2 و(3/ج) ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف المتعلق بالبند 2، وإلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها، واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادة (20/ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ.
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ.
- المادة (8/9) و(1/10، 9) و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس الموافق 1444/02/12هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/10/11م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعامي 2017م و2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والممثل في البنود الآتية:

البند الأول: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م: (1-أ): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (40,987) ريالاً لصافي الربح لعام 2017م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (92,927) ريالاً كمصروف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقاً للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا أن الفاحص قام برد مبلغ (40,987) ريالاً كمصروف غير جائز الحسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات، سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصروف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية. وطبقاً لنظام الحسابات داخل الشركة فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية، ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية؛ وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحميلها على الحسابات للسنة غير صحيح. (1-ب): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (52,459.44) ريالاً لصافي الربح لعام 2018م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (150,405) ريالاً كمصروف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقاً للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا



أن الفاحص قام برد مبلغ (52,459.44) ريالاً كمصرف غير جائز الحسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات، سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصرف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية، وطبقًا لنظام الحسابات داخل الشركة، فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية، وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحميلها على الحسابات للسنة غير صحيح. (1-ج): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (31,561) ريالاً لصافي الربح لعام 2019م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (88,606) ريالاً كمصرف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقًا للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا أن الفاحص قام برد مبلغ (31,561) ريالاً كمصرف غير جائز الحسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات؛ سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصرف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية، وطبقًا لنظام الحسابات داخل الشركة، فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية، ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية، وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحميلها على الحسابات للسنة غير صحيح.

البند الثاني: مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م.

البند الثالث: مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م: (3-أ): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستنديًا بمبلغ (260,052) ريال إلى صافي الربح لعام 2017م، وأوضح أن ذلك البند خاص بتكلفة المشتريات الخاصة بنشاط الشركة، وتم تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك، إلا أن الملف الذي تم تقديمه موجود به لفظ (صرف مواد من المستودع للمشاريع)، وهذا بسبب أن الشركة تستخدم طريقة الجرد المستمر، وهي إحدى الطرق المستخدمة للرقابة على المخزون، وهي طريقة محاسبية معتمدة ضمن المعايير المحاسبية الدولية وفقًا إلى (معيان المخزون رقم 2)، وعليه يطالب باعتماد المبلغ؛ حيث إنه يوجد جميع المستندات المؤيدة إذا ما تم الفحص من الممكن الرجوع إلى فاتورة كل عملية صرف، وكذلك يوجد بعض الأعمال التي تكون ضمن المشتريات المباشرة لدى الشركة، والتي تم طلبها من قبل الفاحص، وكانت العينات الأربع التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استنادًا إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربعة، إلا أن الفاحص يريد فاتورة المورد التي لا يمكن الاعتماد بالكلية عليها؛ حيث إن (العينه رقم 3) هي صرف مواد متبقية من فاتورة تم شراؤها بتاريخ 2017/04/30م، ومرفق كشف حساب بوضع عمليه الصرف، فإذا ما أراد الفاحص التأكد لا بد من فحص جميع الفواتير المحملة بالمخزون، كما أن (العينه رقم 4) خاصة بعمليات نحت للحجر بالمشاريع، ومرفق جميع المستندات الخاصة بعملية إثبات تحويل المبلغ واستحقاقه، وهو ما ورد في اللائحة



التنفيذية من ضريبة الدخل، ولم تنص كما أوضح الفاحص فقط على فاتورة مورد، إلا أنها أيضاً موجودة ومرفقة بالعيونة. وعليه قَبِلَ الفاحص بعض العينات ورفض أخرى، إذا ما سلمنا أن إجراءاته صحيحة، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه، فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 2021/09/19م. وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يَقُمْ بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكاملة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب المدعي بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. كما أن رد الفاحص على أن بعض فواتير المشتريات ليست من كيانات تجارية، هو بسبب أن المقالع المستخرج منها الحجر كانت تعطى هبةً من قبل الدولة دون أي إجراءات نظامية، وفي أواخر عام 2018م تم صدور قانون يدرج تلك المقالع ضمن وزارة الطاقة والثروة المعدنية؛ وعليه فإن البديل للفاتورة التي لم تكن موجودة عند الموردين هو قيام الدليل والقرينة على عملية الشراء، وهو ما تم بقيام المدعي بعمل دورة مستندية ومحاسبية مدعومة بالعديد من القرائن؛ منها مستند تقييم لقيمة الحجر المورد على أوراقه موقع من قبل الأفراد وهويتهم، وكذلك تحويل المبلغ على الحساب؛ مما يثبت شفافية ووضوح المدعي وعدم وجود شبهة تزيف أو خصم مبالغ غير موجودة. كذلك مساهمة تلك المشتريات في الإيراد الخاضع للضريبة، والذي إذا ما قامت المدعى عليها بعدم قبول تلك المدخلات (المشتريات)، فبالتالي وجب عدم الاعتراف بإيرادها كون الأصل غير موجود الذي بنيت عليه عملية التشغيل والمتاجرة.

(3-ب): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستندياً بمبلغ (698,155.69) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وأوضح أن ذلك البند خاص بتكلفة المشتريات الخاصة بنشاط الشركة، وتم تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك؛ إلا أن الملف الذي تم تقديمه موجود به لفظ (صرف مواد من المستودع للمشاريع)، وهذا بسبب أن الشركة تستخدم طريقة الجرد المستمر، وهي إحدى الطرق المستخدمة للرقابة على المخزون، وهي طريقة محاسبية معتمدة ضمن المعايير المحاسبية الدولية وفقاً إلى (معيان المخزون رقم 2)، وعليه يطالب باعتماد المبلغ؛ حيث إنه يوجد جميع المستندات المؤيدة إذا ما تم الفحص من الممكن الرجوع إلى فاتورة كل عملية صرف، وكذلك يوجد بعض الأعمال التي تكون ضمن المشتريات المباشرة لدى الشركة، والتي تم طلبها من قبل الفاحص، وكانت العينات الأربع التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استناداً إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربعة، إلا أن الفاحص يريد فاتورة المورد، التي لا يمكن الاعتماد بالكلية عليها؛ حيث إن (العينة رقم 1) هي تحويل مواد متبقية من مشروع إلى آخر، ومرفق كشف حساب يوضح عملية التحويل، فإذا ما أراد الفاحص التأكد فلا بد من فحص جميع الفواتير المحملة بالمخزون، كما أن (العينة رقم 3) خصم من عميل متعاقد مع المدعي على مشروع، وتم توريد كمية من المواد من قبل العميل للمدعي بالمشروع، وتم إثبات ذلك بمستند من قبل العميل، وتم أيضاً إثباته لدى المدعي في مستندات النظام والحسابات؛ وبالتالي تحققت الشروط التي وردت في اللائحة التنفيذية من ضريبة الدخل، ولم تنص -كما أوضح الفاحص- فقط على فاتورة مورد، إلا أنها أيضاً موجودة ومرفقة بالعيونة. وعليه قَبِلَ الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءاته صحيحة، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه، فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 2021/09/19م. وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يَقُمْ بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكاملة هاتفية بقول إنها وجهة نظر؛ وعليه يطالب المدعي بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. كما أن رد الفاحص على أن بعض فواتير المشتريات ليست من كيانات



تجارية هو بسبب أن المقالع المستخرج منها الحجر كانت تعطى هبةً من قبل الدولة دون أي إجراءات نظامية، وفي أواخر عام 2018م تم صدور قانون يدرج تلك المقالع ضمن وزارة الطاقة والثروة المعدنية؛ وعليه فإن البديل للفاتورة التي لم تكن موجودة عند الموردين هو قيام الدليل والقرينة على عملية الشراء، وهو ما تم بقيام المدعي بعمل دورة مستندية ومحاسبية مدعمة بالعديد من القرائن، منها مستند تقييم لقيمة الحجر المورد على أوراقه موقع من قبل الأفراد وهوياتهم، وكذلك تحويل المبلغ على الحساب؛ مما يثبت شفافية ووضوح المدعي، وعدم وجود شبهة تزيف أو خصم مبالغ غير موجودة. كذلك مساهمة تلك المشتريات في الإيراد الخاضع للضريبة، والذي إذا ما قامت المدعية عليها بعدم قبول تلك المدخلات (المشتريات)، فبالتالي وجب عدم الاعتراف بإيرادها كون الأصل غير موجود الذي بنيت عليه عملية التشغيل والمتاجرة. (3-ج): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2019م.

البند الرابع: مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م: (4-أ): مصاريف مباشرة أخرى لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (125,954) ريالاً تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، وتندرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عمالة، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي يوجد مصاريف نقل للمواد وأجور عمالة التركيب لتلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربعة، حيث طلب الفاحص عدد ثلاث عينات بلغت (26,844) ريالاً، وقيل عينتين بمبلغ (12,844) ريالاً، وتم رفض العينة الأخرى، وهي أجور تركيب، وهو مبلغ يتم تحميله للمصاريف المباشرة ضمن النظام المحاسبي؛ حيث يتم تقسيم التكاليف إلى مواد وأجور ومصاريف مباشرة أخرى وفقاً للمتعارف عليه دولياً في تحديد التكاليف المتغيرة؛ الأمر الذي لم يدركه الفاحص؛ حيث قام بقبول ذلك ضمن بند مشتريات غير مؤيدة، وقام برفضه، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً، وذلك بسبب استيفاء الشروط، وهو أن المصروف متعلق بالسنة الضريبية، ونتج عنه إيراد، ومؤيد مستندياً، ويوجد العديد من القرائن عليه، ويرى الفاحص عدم تقديم فواتير من مورد كيف ذلك وهو عامل بموجب اتفاق مع الشركة تقوم الشركة بتحميل أجور التركيب والرواتب وفقاً لمسميات محاسبية، وتم إثبات استحقاق المبلغ وفقاً لما ورد باللائحة، وهي الأدلة والقرائن؛ الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم، وحتى بعد قبول الفاحص لجزء من العينة، ولم يُقْم بفحص باقي الملف؛ كيف يرفضه وهو أخذ عينة تمثل جزءاً من المجتمع ليحكم على المجتمع كله، وعليه قبل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءات صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه؟ فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 2021/09/19م، وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يُقْم بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكاملة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. ويتمسك المدعي بأحقية في خصم المبالغ ضمن تكاليفه، أو إجراء فحص تدقيقي لمقارنة الربح المتحقق وخصمه إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات. (4-ب): مصاريف مباشرة أخرى لعام 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (425,990) ريالاً تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، وتندرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عمالة، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي توجد مصاريف نقل للمواد



وأجور عمالة تركيب تلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربعة؛ حيث طلب الفاحص عدد ثلاث عينات بلغت (65,360) ريالاً، وقَبِلَ عينة بمبلغ (33,600) ريال، وتم رفض العينة الأخرى، وهي أجور تركيب، وهو مبلغ يتم تحميله للمصاريف المباشرة ضمن النظام المحاسبي؛ حيث يتم تقسيم التكاليف إلى مواد وأجور ومصاريف مباشرة أخرى وفقاً للمتعارف عليه دولياً في تحديد التكاليف المتغيرة؛ الأمر الذي لم يدركه الفاحص؛ حيث قام بقبول ذلك ضمن بند مشتريات غير مؤيدة وقام برفضه، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً، وذلك بسبب استيفاء الشروط، وهو أن المصروف متعلق بالسنة الضريبية، ونتج عنه إيراد، ومؤيد مستندياً، ويوجد العديد من القرائن عليه، ويرى الفاحص عدم تقديم فواتير من مورد كيف ذلك وهو عامل بموجب اتفاق مع الشركة تقوم الشركة بتحميل أجور التركيب والرواتب وفقاً لمسميات محاسبية، وتم إثبات استحقاق المبلغ وفقاً لما ورد باللائحة، وهي الأدلة والقرائن؛ الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم، وحتى بعد قبول الفاحص لجزء من العينة، ولم يُقَمْ بفحص باقي الملف؛ كيف يرفضه وهو أخذ عينة تمثل جزءاً من المجتمع ليحكم على المجتمع كله؟ وعليه قبل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءه صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 2021/09/19م، وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يُقَمْ بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكاملة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. ويتمسك المدعي بأحقية خصم المبالغ ضمن تكاليفه، أو إجراء فحص تدقيقي لمقارنة الربح المتحقق وخصمه إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات. (4-ج): مصاريف مباشرة أخرى لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (171,804) ريالاً تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، وتندرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عمالة، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي يوجد مصاريف نقل للمواد وأجور عمالة تركيب تلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربعة؛ حيث طلب الفاحص عدد ثلاث عينات بلغت (56,553) ريالاً، وتم رفض العينات على الرغم من إرفاق جميع المستندات المؤيدة؛ مثل صرف المبلغ الخاص بالإيجار مع صورة من التحويل وعقد الإيجار، فأَي قرائن وأي ثبوتيات إضافية أكثر من ذلك نستطيع تقديمها للفاحص للتأكد من صحة المبلغ؟ بالإضافة لمبلغ خصم مسموح به لعميل، وهو خصم متعارف عليه في العمليات التجارية، وتم أيضاً تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك، بالإضافة لعينة أجور تركيب، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً؛ وذلك بسبب استيفاء الشروط والأدلة لهذا المصروف؛ حيث إنه متعلق بنفس السنة، ونتج عنه إيراد مؤيد مستندياً، ويوجد العديد من القرائن عليه، مثل التمييز والمستخلص وتوضيح مكان الأعمال وكشف الحساب وشيكات باستلام المبالغ وصورة الإقامة. وتم إثبات استحقاق جميع المبالغ وفقاً لما ورد في المادة (9) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وهي الأدلة والقرائن، الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم.

البند الخامس: تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م: (5-أ): تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة



بند تكلفة المبيعات في المصاريف المباشرة والمشتريات بمبلغ (314,366) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2017م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تحقق الشروط الأربعة في خصم تلك المصاريف بناءً على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانتهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حددت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بالأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا نود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (31,185) ريالاً، ويرفض باقي المبلغ من العينة؛ حيث إن نشاط الشركة يعتمد على جزأين تم توضيحهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 2021/09/19، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الوارد من المقلع والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه، ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيض مبلغ المخزون، وإضافته إلى بند تكلفة المبيعات بقيد داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مر عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، وموجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقي دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وتفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد، أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعاً، فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره، وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتتبع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالة؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادماً من أي مواد أولية؛ لأنه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها، والبعض لا، وعليه يطالب المدعي بتفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف). (5-ب): تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعام 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند تكلفة المبيعات في المصاريف المباشرة والمشتريات بمبلغ (1,198,387.81) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تحقق الشروط الأربعة في خصم تلك المصاريف بناءً على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانتهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حددت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بالأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا نود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (21,826) ريالاً، ويرفض باقي المبلغ من العينة والملف؛ حيث إن نشاط



الشركة يعتمد على جزأين تم إضاحهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 2021/09/19م، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة، أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الواردة من المقلع، والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه، ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيض مبلغ المخزون وإضافته إلى بند تكلفة المبيعات بقيد داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مر عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، وموجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقي دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وتفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد، أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعاً، فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره، وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتتبع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالة؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادماً من أي مواد أولية؛ لأنه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها والبعض لا، وعليه يطالب المدعي بتفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف). (5-ج): تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة بند تكلفة المبيعات في المصاريف المباشرة والمشتريات بمبلغ (1,327,708.11) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2019م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تحقق الشروط الأربعة في خصم تلك المصاريف بناءً على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانتهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حددت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بالأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا تود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (16,000) ريال، ويرفض باقي المبلغ من العينة والملف؛ حيث إن نشاط الشركة يعتمد على جزأين تم إضاحهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 2021/09/19م، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الوارد من المقلع والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه؛ ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيض مبلغ المخزون وإضافته إلى بند تكلفة المبيعات بقيد داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مر عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، وموجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقي دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وتفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعاً،



فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره؟ وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتتبع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالة؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادمًا من أي مواد أولية؛ لأنه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها والبعض لا، وعليه يطالب المدعي تفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقًا لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف).

البند السادس: مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستنديًا لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مباشرة بمبلغ (405,602) ريال إلى صافي الربح لعام 2017م، وأفاد في رده على ادعاء الهيئة بعدم تقديم فاتورة للمورد أو قرائن إثبات، بالإضافة إلى ذكر الهيئة تقديم جزء من العينات ينافي الواقع؛ حيث تم تقديم جميع العينات المطلوبة خلال الوقت المحدد، وكانت العينات التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استنادًا إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ؛ حيث قام الفاحص بطلب العينة، وقام بقبول مبلغ (270,761.21) ريالاً، ورفض مبلغ (134,840.79) ريالاً، على أساس أن ذلك المبلغ هو عمولات تخص أخا صاحب المنشأة، ونحن نقرُّ بصحة الإجراء إذا كانت المبالغ منصرفه بدون وجه حق، ولكن إذا كانت عبارة عن عمولات لمشاريع قام هذا الشخص بالتعاقد عليها لصالح الشركة، وتم تحقيق ربح للشركة منها، وتوجد عقود بذلك؛ سواء لتحقيق الإيرادات أو لصرف تلك المشروعات إلى شركة أخرى، فألن يتقاضى عليها عمولة سعي أو مبلغاً تحت أي مسمى نظير جهده وفقاً للوائح والأنظمة ولائحة ضريبة الدخل بما جاء بالمادة (10) وفقاً للفقرة (2) بأن هذا أمر طبيعي وسائد في السوق الذي يرد إلى الوعاء ما كان زيادة عن النسبة الطبيعية؟ وهو ما لم يكن؛ حيث إنه بالإمكان الإفصاح عن جميع العقود ومعرفة المبالغ المنصرفه ضمن النسب السائدة أم لا، وعليه يطالب بقبول البند وعدم إضافته إلى الوعاء الضريبي.

البند السابع: أتعاب إدارة لعامي 2018م و2019م: (7-أ): أتعاب إدارة لعام 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة أتعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء بمبلغ (98,567.35) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من الشركة عن عام 2018م، تبين أن مبلغ الفروقات السابق رده يبلغ (36,000) ريال، وبالرجوع إلى المستندات والمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تبين أن الشريك مؤمن عمله بالمؤسسة من تاريخ 2017/08/12م، ووفقاً لما ورد في المادة (10) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1515) بتاريخ 1425/06/11هـ، فإن المبلغ المنصرف ليس بصفته مالاً للشركة، ولكن بصفته موظفاً يقوم ببعض الأعمال التي تقع على عاتقه؛ لذا صُرف له مبلغ وفقاً للنسب السائدة في السوق دون زيادة، ووفقاً لما أشير إليه من لائحة ضريبة الدخل فإنه يجوز خصم هذا المبلغ إذا كان في حدود النسب المتعارف عليها، وهو ما تحقق وفقاً للوقائع بصفة الشريك موظفاً، ولم يتم النص على خلاف ذلك، وعليه يطالب بقبول البند وعدم رده إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م. (7-ب): أتعاب إدارة لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة أتعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء بمبلغ (51,420.82) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2019م، وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من الشركة عن عام 2019م تبين أن مبلغ الفروقات السابق رده يبلغ (36,000) ريال، وبالرجوع إلى المستندات والمؤسسة العامة للتأمينات



الاجتماعية تبين أن الشريك مؤمن عمله بالمؤسسة من تاريخ 2017/08/12م، ووفقاً لما ورد في المادة (10) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1515) بتاريخ 1425/06/11هـ، فإن المبلغ المنصرف ليس بصفته مالاً للشركة، ولكن بصفته موظفاً يقوم ببعض الأعمال التي تقع على عاتقه؛ لذا صُرف له مبلغ وفقاً للنسب السائدة في السوق دون زيادة، ووفقاً لما أُشير إليه من لائحة ضريبة الدخل، فإنه يجوز خصم هذا المبلغ إذا كان في حدود النسب المتعارف عليها، وهو ما تحقق وفقاً للوقائع بصفة الشريك موظفاً، ولم يتم النص على خلاف ذلك، وعليه يطالب بقبول البند وعدم رده إلى الوعاء الضريبي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح بفروقات التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للأعوام محل الخلاف، وتم احتسابها على النحو الموضح في مذكرة المدعى عليها (مرفق)، وعليه يتبين صحة وسلامة إجراء الهيئة؛ حيث إن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية؛ وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (20) فقرة (ج) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على (ج- لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صندوق تقاعد نظامي)، واستناداً إلى المادة (10) فقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: (لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 9- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار). وفيما يتعلق ببند مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م: ذكرت بأنها قامت بتعديل الربح المخصص مرتين: مرة ضمن المخصصات المكونة، ومرة ضمن المصاريف غير جائزة الحسم؛ نظراً لقيام المكلف بتحميله مرتين ضمن حساباته: مرة ضمن مصاريف الرواتب ومرة ضمن المخصصات. وفيما يتعلق ببند مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح بالبند المذكور بمشتريات مواد غير مؤيدة مستنداً؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 2021/9/19م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه تم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيود يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبين أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المشتريات، وقدم فقط قيوداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها، كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليست كيانات تجارية؛ لذا تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (1/أ)، والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح ببند مصاريف مباشرة أخرى؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد، وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف، وأفاد بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم



اختيار عدة عينات وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة، وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه نرى قبول العينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيوداً يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبين أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المصروفات، وقدم فقط قيوداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها. كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية؛ لذا فقد تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (1/أ) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح ببند (تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 2021/9/19م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه نرى قبول العينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيوداً يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبين أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المصروفات، وقدم فقط قيوداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها، كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية؛ لذا فقد تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (1/أ) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندياً لعام 2017م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح ببند (مصاريف أخرى غير مباشرة)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصروفات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المصروفات التي تم طلب عينة منها وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد، وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 2021/9/19م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة، وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً العينات المطلوبة، وهي عبارة عن عمولات مدفوعة لمسوقين خارجيين بموجب اتفاقية مع الشركة ومصاريف إيجار، ويلاحظ من ضمن العينات المقدمة من قبل المكلف مستندات تخص عمولة مدفوعة لـ ... (شقيق صاحب الشركة)، وبالإطلاع على الكشف الخاص بالعمولات يتضح أن قيمة هذه العمولات تبلغ (134,840.79) ريالاً؛ لذا فقد تم رفض هذا المبلغ استناداً إلى المادة (10) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ويقبل باقي المبلغ وقدره (270,761.21) ريالاً لتقديم عينة من الاتفاقيات بخصوص العمولات، وما يثبت سدادها مبلغ (150,000) ريال، ولتقديم عينة من عقود الإيجار بمبلغ (9,840) ريالاً، وعليه فقد تم القبول الجزئي للبند كما هو موضح أعلاه، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند أتعاب إدارة لعامي 2018م



و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك ...، حيث إن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الإقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقاً لكشوف الرواتب المقدمة فإن إجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريالاً لعام 2018م و(51,420,82) لعام 2019م على التوالي، وذلك وفقاً للمادة (10) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ورداً على ما ورد في مذكرة اعتراض المكلف واستناده إلى المادة (5) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، فتؤكد أنه لا صحة لاستناد المكلف إلى اللائحة الزكوية؛ حيث إن المكلف ضريبي بنسبة 100%، وينطبق عليه نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه يتبين صحة وسلامة إجراء الهيئة.

وفي يوم الخميس الموافق 1444/02/12م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر/ ...، بصفته ممثلاً للشركة المدعية بموجب عقد تأسيس مرفقة صورة منه في ملف الدعوى، وحضرت/ ...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عملاً ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عملاً إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. وعليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعامي 2017م-2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعامي 2017م-2018م، والمتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها تعديل الربح بفروقات التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة؛ حيث إن المكلف قام بتحميل



حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. وحيث نصت المادة الثامنة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية على: "1. تحدد اشتراكات فرع الأخطار المهنية بـ (2%) باثنين في المائة من أجر المشترك الخاضع للاشتراك، ويقع دفعها على عاتق صاحب العمل، ويمكن زيادة معدل هذا الاشتراك إلى الضعف بالنسبة إلى أصحاب العمل الذين يرفضون التقيد بالتعليمات الصادرة عن السلطات المختصة في موضوع سلامة العمال وصحتهم، وتحدد في اللائحة إجراءات تطبيق هذا الحكم الأخير، أما بالنسبة إلى المشتركين من الفئات الأخرى المذكورة في الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة الرابعة فيتحمل كل مشترك منهم دفع الاشتراك المذكور. 2. أ - يحدد اشتراك فرع المعاشات للمشاركين من العمال المذكورين في الفقرة الثانية من المادة الرابعة بنسبة (18%) ثمانية عشر في المائة من الأجر الخاضع للاشتراك، يدفع صاحب العمل (9%) تسعة في المائة، و (9%) تسعة في المائة يدفعها المشترك، مع مراعاة حكم المادة الخامسة والستين". وكذلك المادة السابعة من نظام التأمين ضد التعطل عن العمل التي نصت على: "تحدد الاشتراكات في هذا النظام بنسبة (2%) من الأجر الخاضع للاشتراكات، على النحو الآتي: 1- يدفع صاحب العمل (1%) واحدًا في المائة شهريًا. 2- يدفع المشترك (1%) واحدًا في المائة شهريًا". كما عرفت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل بـ: "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". واستنادًا إلى الفقرة (ج) من المادة (العشرين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ، التي نصت على: "ج- لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد"، ونصت الفقرة رقم (8) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة على المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهي: "مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقًا لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة 25% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة أن: أ- أن يكون الصندوق مؤسسًا وفق نظام خاص به، يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه. ب- أن يكون هذا الالتزام واردًا في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة. ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتُعد له حسابات منفصلة، تُراجع من قبل محاسب قانوني مستقل"، واستنادًا إلى الفقرة (9) من المادة (العاشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها، التي نصت على: "9- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



ووفقاً لما سبق، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي، وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء، وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك". واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ فإنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه".

وبناءً على ما سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف (بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها) وفق ما ورد في خطاب الرد الصادر منها على المذكرة الجوابية للهيئة بتاريخ (2022/4/20م) والمتضمن: "أضاف الفاحص مبلغ (83,087) ريالاً قيمة مخصص نهاية الخدمة ضمن التعديلات على الإقرار على الرغم من إقرار المكلف به ضمن الإقرار وإدراجه ضمن التعديلات غير جائزة الحسم، ونحن نتفق مع الفاحص حيث تم استبيان أن مبلغ الرواتب والأجور الموضح بالإقرار به المبلغ مما يُعد ازدواجاً للخصم؛ وعليه لا يوجد لدينا ما يمنع رده إلى الوعاء". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

البند الثالث: مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م:

(3-أ): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2017م، (3-ب): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2018م:

تعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستندياً إلى صافي الربح لعام 2017م وعام 2018م، في حين ترى المدعى عليها تعديل الربح بمشتريات مواد غير مؤيدة مستندياً؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة



المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

(3-ج): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2019م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما انفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك". واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ فإنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه".

وبناءً على ما سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف (بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية) وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الرد الجوابية بتاريخ (2021/12/15م) والمتضمنة: "وعليه تم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيود يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبين أنها مطابقة، وتفاصيلها على النحو التالي: عام 2019م العينات المقبولة يقبل كامل المبلغ 30,777 ريالاً". بالإضافة إلى ما ورد في خطاب الرد الصادر من المدعي على المذكرة الجوابية للهيئة بتاريخ (2022/4/20م) والمتضمن: "أما عام 2019م فتم قبول العينة المرسلة وقبول الملف كاملاً، وهذا المنطقي، والذي لم يحدث من الأعوام 2017 و2018 دون معرفة السبب". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

البند الرابع: مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (125,954) ريالاً لعام 2017م و(425,990) ريالاً لعام 2018م و(171,804) ريالاً لعام 2019م، تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستنداً، في حين ترى المدعى عليها تعديل الربح ببند مصاريف مباشرة أخرى؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصاريف التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المصاريف التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار



المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعي لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الخامس: تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند تكلفة المبيعات في المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام محل الخلاف إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح ببند (تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعي لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند السادس: مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندياً لعام 2017م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مباشرة بمبلغ (405,602) ريال إلى صافي الربح لعام 2017م، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح لعام 2017م ببند (مصاريف أخرى غير مباشرة)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصروفات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المصروفات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستنداً داخلياً وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوافر بها شروط التعاملات



بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات". واستنادًا إلى الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستنادًا إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند السابع: أعاب إدارة لعامي 2018م و2019م:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة أعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء إلى صافي الربح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك ...، حيث إن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الإقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقًا لكشوف الرواتب المقدمة فإن إجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريالاً لعام 2018م و(51,420,82) ريالاً لعام 2019م على التوالي. وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجورًا أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوافر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات". واستنادًا إلى الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستنادًا إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.
ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق 1444/03/07هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه؛ بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1562)

الصادر في الدعوى رقم (I-64303-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف جائزة الحسم - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2014م - أجابت الهيئة بأن المدعية قدمت مستندات وتم ردها لكونها غير جائزة الحسم، وأما ما يخص الأعوام من 2014م إلى 2016م، فلم تقدم المدعية ما يثبت طبيعة المصروفات، وتبين أنها متعلقة بإتاوة وخدمات مدفوعة للمركز الرئيسي - ثبت للدائرة أن المصاريف جائزة الحسم كونها متعلقة بالنشاط. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد 1444/01/02هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ؛ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/08/10م.



تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ... الصادرة من وزارة الاستثمار، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2014م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأن المدعى عليها قامت عند الربط برد مصروفات متعلقة بإتاوة وخدمات مدفوعة للمركز الرئيسي في عام 2013م بمبلغ قدره (165,387) ريالاً؛ حيث إن المدعية قامت بتقديم مستندات وتم ردها لكونها غير جائزة الحسم، استناداً إلى المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأما ما يخص الأعوام من 2014م إلى 2016م، فلم تقدم المدعية ما يثبت طبيعة المصروفات؛ بناءً على ذلك تم ردها على أنها مصروفات غير مثبتة مستندياً، وبعد الاطلاع تبين أنها مصروفات متعلقة بإتاوة وخدمات مدفوعة للمركز الرئيسي، ونظرًا لأن مصروفات الإتاوة في عام 2013م تم ردها، فإن الحالة تنطبق على السنوات التالية. وعليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

وفي يوم الأحد الموافق 1444/01/02هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ... الصادرة من وزارة الاستثمار، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ...، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، ذكر أن اسم المدعية قد تغير، ويرغب في تغيير بيانات الدعوى لتكون المدعية/ فرع شركة ...، وأضاف أن دعوى موكلته لا تخرج عمًا ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمًا إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. ولذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن فيما ذكرته المدعية بأن المصروفات التي لم يتم الاعتراف بها من قبل المدعى عليها بمبلغ (151,485) ريالاً لعام 2014م تمثل مصاريف فعلية متعلقة بالنشاط ومؤيدة مستندياً، وليست مقابل إتاوة أو ريع أو عمولة أو عوائد قروض أو رسوم مالية، وأضافت أنه بناءً على الفواتير والقيود اليومية وكشوف الحساب فإنها تمثل أتعاب خدمات إدارية وفنية واستشارية دُفعت مقابل نقل موظفي الشركة الأم والشركات المرتبطة مؤقتاً من إسبانيا، لأداء أعمال خاصة بفرع الشركة بالمملكة، وذكرت أنها قامت بالإفصاح عنها ضمن الإقرار الضريبي وتصنيفها كخدمات فنية مساندة أو أتعاب استشارية ومهنية، وسداد ضريبة استقطاع عنها بواقع (15%) استناداً إلى النظام، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة، تبين لها بأن المصاريف جائزة الحسم؛ كونها متعلقة بالنشاط وليست مصاريف إدارية وعمومية محملة على أساس تقديري، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الخميس الموافق 1444/02/05هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه؛ بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1593)

الصادر في الدعوى رقم (I-12767-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - ربط تقديري - مصاريف خدمات مشتركة - مصاريف خسائر فروق تحويل العملات - مصاريف أتعاب استشارية - مصاريف مشروع - غرامة التأخير - خلاف مستندي - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م - أسس المدعي اعتراضه في 6 بنود: بند نظامية الربط التقديري، وبند مصاريف خدمات مشتركة، وبند مصاريف خسائر فروق تحويل العملات، وبند مصاريف أتعاب استشارية، وبند مصاريف مشروع، وبند غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأنه تم الربط على المدعية تقديرياً لعدم وجود تجاوب من قبلها لأي طلب من البيانات، وفيما يتعلق بغرامة التأخير، أجابت بأنه تم فرضها على الفروقات الضريبية لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول عدم تقديم المدعية ما يثبت عدم استيفاء المدعي عليها لشروط الربط، وفيما يتعلق بالبندين الثاني والثالث، ثبت أن الخلاف مستندي، ولم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند الرابع والخامس، ثبت عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة وقت الاعتراض، وفيما يتعلق بالبند السادس، ثبت أن الخلاف مستندي، وصحة إجراء الهيئة. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية، واعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (62) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (9/1) و(57/3) و(68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)

تاريخ 1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 1443/12/20 هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23 هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/01/10 م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية ...) بصفته مديرًا للمدعية/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم بالاعتراض على الربط الضريبي لعام 2018 م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت المدعى عليها فيما يتعلق باعتراض المدعية على الربط التقديري لعام 2018 م: تم الربط على المدعية تقديرًا لعدم وجود تجاوز من قبلها لأي طلب من البيانات، استنادًا إلى المادتين (57) و (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق باعتراض المدعية على غرامة التأخير: تم فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظامًا، استنادًا إلى المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) من لائحته التنفيذية، وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 1443/12/20 هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضرها من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغًا نظاميًا، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ ...، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما إذا كان لديها أقوال أخرى، أجابت بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعى تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018 م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، وحيث



إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، والمتمثل في ستة بنود، وبيانها على النحو الآتي:

أولاً: بند نظامية الربط التقديري:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في إصدار الربط الضريبي التقديري لعام 2018م، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها لم تمتثل للإجراءات النظامية لإصدار الربط الواردة في المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، يتضح للدائرة عدم تقديم المدعية ما يثبت عدم استيفاء المدعى عليها لشروط الربط، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثانياً: بند مصاريف خدمات مشتركة:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات الخدمات المشتركة لعام 2018م، وذكرت المدعية أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.



ثالثاً: بند مصاريف خسائر فروق تحويل العملات:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات خسائر فروق تحويل العملات لعام 2018م، وذكرت المدعية أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

رابعاً: بند مصاريف أتعاب استشارية:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات أتعاب استشارية لعام 2018م، وذكرت المدعية أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة أمام المدعى عليها وقت الاعتراض، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض الاعتراض المدعية.



خامساً: بند مصاريف مشروع:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات مشروع لعام 2018م، وذكرت المدعية أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجرائها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة أمام المدعى عليها وقت الاعتراض، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

سادساً: بند غرامة التأخير:

حيث يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير؛ حيث ادعت المدعية بأنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وبأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ بأنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% 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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين



هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الخميس الموافق 1444/02/05 هـ) موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1718)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-50927)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - قائمة الدخل - المدفوع المقدم للموظفين - فرق الرواتب - الوعاء الضريبي.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م - أجابت الهيئة من الناحية الشكلية بأن التظلم على القرار الصادر من الهيئة أمام اللجان الضريبية تم بعد فوات المدة النظامية، وبالرجوع إلى إشعار رفض طلب الاعتراض الصادر من الهيئة بتاريخ...م، نجد أن المدعى عليها أوضحت أنه تم رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور لأنه مصروف لا يخص العام، وإنما مصروف عن فترة لاحقة أو سلفة تُسجل ضمن الأرصدة المدينة، ولا يحق للمكلف خصمها في قائمة الدخل - ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إضافة بند المدفوع المقدم للموظفين بمبلغ (141,309) ريالاً إلى صافي الربح المعدل لعام 2018م باعتباره مصروف رواتب محملاً بالزيادة على حسابات السنة، وحيث إن الخلاف ينحصر في عدم قبول المدعى عليها حسم فرق الرواتب والأجور المتمثلة في (المبالغ المدفوعة مقدماً للموظفين) التي تبين من الاطلاع على ردود الطرفين ومرفقات الدعوى (كشف حساب سلف الموظفين، عينة من مسيرات الرواتب) أنها عبارة عن (سلف مقدمة للموظفين بناء على طلبهم ويتم خصمها شهرياً بنسبة معينة من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السلفة بالكامل)، وعليه فإن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصروفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي ولا يخص عام الخلاف لأنه عبارة عن (ذمم مدينة مستحقة تخص فترة لاحقة)، ويندرج تحت (الأصول المتداولة)، وعليه فإنه لا يؤثر على احتساب الوعاء الضريبي سلباً أو إيجاباً، ولا يحق للمدعية المطالبة بحسمه؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعية، وذلك لأن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصروفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند فروق الرواتب لعام 2018م.



المستند:

- المادة (1/9/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد 1444/01/23هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُدِّعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...). بموجب الوكالة رقم (...).، وتاريخ ...، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتمثل في بند فروق الرواتب.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بأنه من الناحية الشكلية، واستناداً إلى الفقرة (2) من المادة (3) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بتاريخ 1441/04/21هـ، فإن تاريخ صدور قرار الهيئة هو ...م، وتاريخ تظلم المدعى أمام لجنة الفصل هو ...م، وهو ما يتضح معه أن التظلم على القرار الصادر من الهيئة أمام اللجان الضريبية تم بعد فوات المدة النظامية. وبالرجوع إلى إشعار رفض طلب الاعتراض الصادر من الهيئة بتاريخ ...م، نجد أن المدعى عليها أوضحت أنه تم رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور لأنه مصروف لا يخص العام، وإنما مصروف عن فترة لاحقة أو سلفة تُسجّل ضمن الأرصدة المدينة، ولا يحق للمكلف خصمها في قائمة الدخل وفقاً للمادة (9)، الفقرة (1/ج)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 1444/01/23هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، بصفته وكيلاً للمدعية بموجب وكالة مرفقة بصورة منها في ملف الدعوى، وحضرت/...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة بصورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المؤدعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وحصر اعتراض موكلته في اعتراضها على قرار المدعى عليها المتعلق ببند فرق الرواتب لعام 2018م. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أيّ مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعَدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتعين قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إضافة بند المدفوع المقدم للموظفين بمبلغ (141,309) ريالاً إلى صافي الربح المعدل لعام 2018م باعتباره مصروف رواتب محملاً بالزيادة على حسابات السنة، حيث أوضحت أنها عبارة عن مستحقات من العاملين ومصنفة ضمن الأرصدة المدينة الأخرى في إيضاح القوائم المالية، حيث إنه بالرجوع إلى البيان التحليلي لكشف الرواتب يتضح أن المبالغ المقدمة للموظفين هي عبارة عن سلف مقدمة لهم بناء على طلبهم، ويتم خصم مبلغ بنسبة معينة شهرياً من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السلفة بالكامل، وأشارت إلى تقديم القوائم المالية وعينة من كشف حساب سلف الموظفين، وعينة من مسيرات الرواتب، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة بتعديل مبلغ الرواتب المحملة بالزيادة بمبلغ (141,309) ريالاً، بينما دفعت المدعى عليها بأن قرارها برفض اعتراض المدعية جاء متوافقاً مع نص المادة (9)، الفقرة (1/ج)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن 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".



وبناءً على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين، فإن الخلاف ينحصر في عدم قبول المدعى عليها حسم فرق الرواتب والأجور المتمثلة في (المبالغ المدفوعة مقدماً للموظفين) التي تبين من الاطلاع على ردود الطرفين ومرفقات الدعوى (كشف حساب سلف الموظفين، عينة من مسيرات الرواتب) أنها عبارة عن (سلف مقدمة للموظفين بناءً على طلبهم، ويتم خصمها شهرياً بنسبة معينة من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السلفة بالكامل)، وعليه فإن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصروفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي، ولا يخص عام الخلاف لأنه عبارة عن (ذمم مدينة مستحقة تخص فترة لاحقة)، ويندرج تحت (الأصول المتداولة)، وعليه فإنه لا يؤثر على احتساب الوعاء الضريبي سلباً أو إيجاباً، ولا يحق للمدعية المطالبة بحسمه؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعية، وذلك لأن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصروفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي. ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية/...، رقم مميز (...)، على قرار المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق الرواتب لعام 2018م بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1732)

الصادر في الدعوى رقم (I-52206-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - إهدار حسابات المؤسسة - الإقرار الزكوي - القوائم المالية - المستندات الثبوتية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م - أجابت الهيئة بأن المدعي يعترض على المدعى عليها على إهدار الحسابات، حيث توضح المدعى عليها أنها قامت بإهدار حسابات المدعي لأنها لا تعكس حسابات المكلّف وواقع المنشأة، وعليه تطلب المدعى عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان - ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعي على قيام المدعى عليها بإهدار حسابات المؤسسة للعام محل الخلاف، وذكر المدعي أن الربط لم يتضمن التفاصيل أو البيانات التي استندت إليها المدعى عليها في إجراءاتها، بينما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المؤسسة لعدم تطابقها مع واقع المنشأة، كما تضيف المدعى عليها أنها قامت بمقارنة الإقرار الضريبي بالإيداعات البنكية وأخذ أيهما أكبر، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يُعتدّ بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب، لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توافر ما يُعرّف بخاصية (التتبع)، وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها، فللمدعى عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، سواء كان هذا من خلال ما يقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أيّ معلومات تستقصيها من أطراف أخرى - وبالإطلاع على



المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطابات الهيئة لطلب البيانات وخطابات رد المدعي ومرفقاته يتبين أن الهيئة قامت بإجرائها بناءً على الكشوفات البنكية الشخصية والخاصة بالمؤسسة ومقارنتها بالإقرار الضريبي، وتبين وجود فروقات بقيمة (2,017,343) ريالاً، وحيث إن المدعي لم يقدم في ملف الدعوى أيّ توضيحات تتعلق بهذه المبالغ أو دفاتر وسجلات يمكن الاعتماد عليها، فإن المدعي لم يقدم ما يثبت أن قوائمه المالية تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعائه الضريبي - أما فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو مَنْ يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، ولمّا لم يتقدّم المدعي بعُذرٍ يُبرّر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولمّا رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض المتعلق بالربط محل الدعوى.

المستند:

- المادتان (58/أ)، (63/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادتان (55)، (56) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، بتاريخ 1435/01/22هـ.
- المادة (3/16/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ.
- المادة (1/20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 1444/02/02هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من شركة/ ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي/ ...، إقامة نظامية رقم (...)، بصفته مالك مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردٍّ، جاء فيها أن المدعي يعترض على المدعى عليها في إهدار الحسابات، حيث توضح المدعى عليها أنها قامت بإهدار حسابات المدعي لأنها لا تعكس حسابات المكلف وواقع المنشأة، وعليه تطلب المدعى عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان. وفي يوم الإثنين الموافق 1444/02/02 هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، ولم يحضر المدعي أو مَنْ يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضرته/... بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعي أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أيّ مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلة المدعى عليها إذا كانت لديها أقوال أخرى أجابت بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01 هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11 هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21 هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019 م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21 هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتعين قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنّها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعي على قيام المدعى عليها بإهدار حسابات المؤسسة للعام محل الخلاف، وذكر المدعي أن الربط لم يتضمن التفاصيل أو البيانات التي استندت إليها المدعى عليها في إجراءاتها، بينما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المؤسسة لعدم تطابقها مع واقع المنشأة، كما تضيف المدعى عليها أنها قامت بمقارنة الإقرار الضريبي بالإيداعات البنكية وأخذ أيهما أكبر.



وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (58) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالدفاتر والسجلات على ما يلي: "على المكلف - باستثناء غير المقيم - الذي له منشأة دائمة في المملكة أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية لتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه"، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، المعنونة بـ "إجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، ونصت الفقرة رقم (3/ب) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللمحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف".

وبناءً على ما تقدم، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يُعتدَّ بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب، لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توافر ما يُعرف بخاصية (التتبع)، وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها، فللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، سواء كان هذا من خلال ما يقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، المتمثلة في خطابات الهيئة لطلب البيانات وخطابات رد المدعي ومرفقاته، يتبين أن الهيئة قامت بإجرائها بناءً على الكشوفات البنكية الشخصية والخاصة بالمؤسسة ومقارنتها بالإقرار الضريبي، وتبين وجود فروقات بقيمة (2,017,343) ريالاً، وحيث إن المدعي لم يقدم في ملف الدعوى أي توضيحات تتعلق بهذه المبالغ أو دفاتر وسجلات يمكن الاعتماد عليها، فإن المدعي لم يقدم ما يثبت أن قوائمه المالية تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعائه الضريبي؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعي.

أمّا فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وبناءً على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهياً للفصل



فيها"، وبناءً على المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (55) من هذا النظام- فللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويُعدّ حكمها في حق المدعي حضورياً"، ولما لم يتقدّم المدعي بعذرٍ يُبرّر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعي/ ...، رقم مميز (...)، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1889)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-50282)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق الرواتب والأجور - ربح تقديري للمشتريات الخارجية - عدم السماح بمصروف الاستهلاك - مصروفات نظافة - مصروفات متنوعة - مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل - مصروف إيجار - مصروفات فنية واستشارية - إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل - ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، المتمثلة في اثني عشر بنداً، البند الأول: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م، البند الثاني: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و 2017م، البند الثالث: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، البند الرابع: مصروفات نظافة للعامين 2015م و 2016م، البند الخامس: مصروفات متنوعة للعام 2015م، البند السادس: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م، البند السابع: مصروف إيجار للعامين 2016م و 2017م، البند الثامن: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م، البند التاسع: مصروفات فنية واستشارية، البند العاشر: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، البند الحادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، البند الثاني عشر: غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأن بنود الدعوى تنحصر في سبعة بنود؛ البند الأول: بند الرواتب والأجور للعام 2015م، فإن الهيئة توضح أنها قبلت اعتراض المدعية جزئياً ورفضت بدل التعليم لعدم قيام المدعية بتحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) الواردة في التسوية، ولم تقدم المستندات المؤيدة، البند الثاني: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، أفادت المدعى عليها بأن المدعية لا تملك أصولاً ثابتة خلال الفترة من ...م إلى ...م، والفترة المالية من ...م حتى ...م، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقامت الهيئة بإعادة الاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها مع القوائم المالية، البند الثالث: مصروفات متنوعة للعام 2015م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت بدراسة اعتراض المدعية، وتبين عدم تطابق العينة مع البيان المقدم، البند



الرابع: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت عن طريق الخطأ باحتساب الربح التقديري بنسبة (115%)، وعليه قبلت المدعى عليها طلب المدعية، وفيما يتعلق بما قدمته خلال فترة الفحص من كشف يوضح المصروفات الأخرى المباشرة، فلا يتبين وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى، البند الخامس: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام، البند السادس: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، فتوضح المدعى عليها قبولها لطلب المدعية، البند السابع: غرامة التأخير، فإن الهيئة توضح أنها فرضت هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان - ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، المتمثلة في اثني عشر بنداً: أولاً: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م: وحيث تُعدُّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها، المحملة على الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت شهادة التأمينات الاجتماعية مع تسوية بالفروقات بين الرواتب والأجور المحملة في الحسابات والرواتب والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية وعينة من عقود الموظفين وإقرار إداري بترقية أحد الموظفين، وتبين أن الشركة تُقدِّم بدل مواصلات ومكافآت لكل الموظفين المُقدَّمة عينةً بعقودهم، وبدل تعليم يخص أولاد المدير العام، ولكن لم توضح المدارس التي دفعت الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) المقدمة ضمن التسوية، ولم تقدم المستندات المؤيدة لها، فقامت الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً، باستثناء بند بدل التعليم وأخرى، فالنسبة إلى بدل التعليم، فلعدم التحقق من أن البديل مدفوع إلى مدارس داخل المملكة، وبالنسبة إلى بند (أخرى) فلعدم تقديم المستندات المؤيدة. ثانياً: بند ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م: وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى، يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية تشير إلى أنها قد صرحت بهذه الاستيرادات ضمن المصروفات الأخرى المباشرة ضمن الإقرار، ولم تقم بإرفاق إقرارات العامين 2016م و2017م، كما أوضحت الهيئة في ردّها أن المصروفات المصرح بها ضمن المصروفات الأخرى المباشرة هي مصروف النظافة، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث إن المدعى عليها أقرت بقيامها بتعديل نسبة تبيع الاستيرادات الخارجية للعامين 2016م و2017م، لتصبح المبالغ المضافة (11,554.80) ريالاً، و(8,965.95) ريالاً، للعامين 2016م و 2017م على التوالي، تعديل قرار المدعى عليها حسب ما ورد بالقرار. ثالثاً: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م: وبناءً على ما تقدم، ففيما يتعلق بعام 2015م، وحيث أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية إلى عدم وجود أصول ثابتة للعام 2015م ولم تقدم المدعية القوائم المالية للتحقق، ولم تُقَمَّ بالرد بهذا الخصوص، تعيّن لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى



2018م، وحيث إن الخلاف هو حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قد أرفقت الكشف رقم (4) وطريقة احتسابها للاستهلاك، وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، ومن ثم تتبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المُعد من قبلها. رابعاً: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م: وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت مستندات لا تتطابق مع المبالغ والتواريخ للمصروفات محل الخلاف. خامساً: مصروفات متنوعة للعام 2015م: وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قد أرفقت عينة لهذه المصروفات، وحيث إن الفروقات بسيطة وغير جوهرية كما أقرت بذلك الهيئة، وحيث تنتج هذه الفروقات لأسباب طبيعية وشائعة، لأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف. سادساً: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م: وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت فواتير ومستندات مطابقة للمبلغ، إلا أن التواريخ المسجلة تخص العام 2015م ولا تخص العام 2016م للمصروفات محل الخلاف. سابعاً: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م: وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، حيث اتضح أن مصروف الإيجار لا يخص الفترة بالكامل، وقامت المدعى عليها بقبول الجزء الخاص بكل فترة، وعليه يتبين انتهاء خلاف جزئي لهذا البند، كما لم توضح المدعية في لائحة اعتراضها أي تفاصيل بخصوص الفترة. ثامناً: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م: وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف. تاسعاً: مصروفات فنية واستشارية: فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمن لـ "قدم عينة بمبلغ إجمالي قدره (83,589,78) لفواتير استشارية وقانونية من جهات خارجية، وعليه قبلت الهيئة العينة". عاشراً: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م: وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتضح أن المدعية قدمت تسوية بالفروقات وفواتير معاملات غير خاضعة لضريبة تخص عام 2017م ومصروفات مدرجة، حيث يتبين أن الفروقات في عمومها غير جوهرية، كما قدمت



المستندات المؤيدة لغالب المبلغ، حيث إن فرق سعر تحويل العملة صغير جدًا، كما أن العقد في عام 2017م، ويحتوي على ضريبة القيمة المضافة لا يجعل منه خاضعًا لضريبة لأن هذه الفواتير لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة. حادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م: فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمن لـ "قامت الهيئة بقبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند". ثاني عشر: غرامة التأخير: بالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تُجرىها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - أما فيما يتعلق بعدم حضور مَن يمثل المدعية جلسة النظر في الدعوى، وعدم تقديمها عذرًا يُبرّر غيابها عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولمّا رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورًا في حق المدعية. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتصل ببند فرق الرواتب والأجور لعام 2015م فيما يتعلق ببدل المواصلا والمكافآت وفرق راتب الترقية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتصل ببند مصروف الإيجار لعامي 2016م و2017م المتعلق بالفترة، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتعلق ببند مصروفات فنية واستشارية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتعلق ببند ضريبة دخل الشركات التي دفعتها المدعية مع إقرار عام 2015م، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق بعدم السماح بمصروفات الاستهلاك للأعوام من 2016م حتى 2018م، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند مصروفات متنوعة لعام 2015م، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق بإضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات ضريبة الدخل لعام 2018م، وتعديل إجراء الهيئة المتعلق ببند الربح التقديري للمشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م، وتعديل إجراء الهيئة المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، ورفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

المستند:

- المواد (55)، (56)، (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1435/01/22هـ
- المواد (17)، (76/ب)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933)، وتاريخ 1435/05/19هـ
- المواد (1/9)، (3/57)، (3/67)، (1/68)، (2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ



- المادة (1/20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم السبت 1444/01/29هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من شركة/...، ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ م...

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى/ شركة... الدولية المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، تقدّم باعتراضه على الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، الصادرة عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثلة في اثني عشر بندًا؛ البند الأول: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م، البند الثاني: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م، البند الثالث: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، البند الرابع: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م، البند الخامس: مصروفات متنوعة للعام 2015م، البند السادس: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م، البند السابع: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م، البند الثامن: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م، البند التاسع: مصروفات فنية واستشارية، البند العاشر: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، البند الحادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، البند الثاني عشر: غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردّ، جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في سبعة بنود؛ البند الأول: الرواتب والأجور للعام 2015م، فإن الهيئة توضح أنها قبلت اعتراض المدعية جزئيًا، ورفضت بدل التعليم لعدم قيام المدعية بتحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) الواردة في التسوية، ولم تقدّم المستندات المؤيدة. البند الثاني: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، أفادت المدعى عليها بأن المدعية لا تملك أصولًا ثابتة خلال الفترة من...م إلى...م، والفترة المالية من...م حتى...م، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقد قامت الهيئة بإعادة الاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها مع القوائم المالية. البند الثالث: مصروفات متنوعة للعام 2015م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت بدراسة اعتراض المدعية، وتبيّن عدم تطابق العينة مع البيان المقدم. البند الرابع: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين



2016م و2017م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت عن طريق الخطأ باحتساب الربح التقديري بنسبة (115%)، وعليه قبلت المدعى عليها طلب المدعية. وفيما يتعلق بما قدمته خلال فترة الفحص من كشف يوضح المصروفات الأخرى المباشرة فلا يتبين وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى. البند الخامس: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام. البند السادس: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، فتوضح المدعى عليها قبولها لطلب المدعية. البند السابع: غرامة التأخير، فإن الهيئة توضح أنها فرضت هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل. وعليه، تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان.

وفي يوم السبت الموافق 1444/01/29هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضرت/...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعية أجابت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تُقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وبسؤال ممثلة المدعى عليها إذا ما كانت لديها أقوال أخرى أجابت بالنفي، لذا تم قفل باب المرافعة والمدولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعين قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، المتمثلة في اثني عشر بنداً، وبيانها كالاتي:

أولاً: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنه توجد رواتب للموظفين غير مسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قبلت جزئياً اعتراض المدعية، ورفضت بدل التعليم لعدم تحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية بند (أخرى)، بالإضافة إلى عدم تقديم المستندات.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن 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".

وبناء على ما تقدم، حيث تُعدُّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها، المحمّلة على الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية أرفقت شهادة التأمينات الاجتماعية مع تسوية بالفروقات بين الرواتب والأجور المحمّلة في الحسابات والرواتب والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، وعينه من عقود الموظفين، وإقراراً إدارياً بترقية أحد الموظفين، وتبين أن الشركة تُقدّم بدل مواصلات ومكافآت لكل الموظفين المقدمة عينةً بعقودهم، وبدل تعليم يخصُّ أولاد المدير العام، ولكن لم توضح المدارس التي دفعت الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) المقدمة ضمن التسوية، ولم تقدّم المستندات المؤيدة لها، فقامت الهيئة بقبول اعتراض المكلف جزئياً باستثناء بند بدل التعليم و(أخرى)؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

وفيما يتعلق ببديل التعليم، ولعدم التحقق من أن البديل مدفوع إلى مدارس داخل المملكة، ولعدم توضيح بند (أخرى)، وعدم تقديم المستندات المؤيدة، تعيّن لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثانياً: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م.

يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب ربح تقديري على الاستيرادات للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها قامت بتصنيف الاستيرادات ضمن الإقرار تحت بند مصروفات مباشرة أخرى للعامين، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت باحتساب الربح التقديري خطأً بنسبة (115%) بدلاً من (15%)، وقد قبلت طلبها جزئياً، وفيما يتعلق بفرق الاستيراد فقد قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية لعدم وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى.



وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى، تبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية تشير إلى أنها قد صرحت بهذه الاستيرادات ضمن المصروفات الأخرى المباشرة ضمن الإقرار ولم تقم بإرفاق إقرارات العامين 2016م و2017م، كما أوضحت الهيئة في ردها أن المصروفات المصرح بها ضمن المصروفات الأخرى المباشرة هي مصروف النظافة، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث إن المدعى عليها أقرت بقيامها بتعديل نسبة تبيع الاستيرادات الخارجية للعامين 2016م و2017م لتصبح المبالغ المضافة (11,554.80) ريالاً، و(8,965.95) ريالاً، للعامين 2016م و2017م على التوالي، تعين لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها حسب ما ورد بالقرار.

ثالثاً: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م.

يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات مصروف الاستهلاك للأعوام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها لا تعلم الأساس الذي استندت إليه المدعى عليها في إجراءاتها، في حين تدفع المدعى عليها بأنه خلال الفترة من ...م حتى ...م والفترة المالية من ...م حتى ...م لم تمتلك المدعية أيّ أصول ثابتة، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقد قامت المدعى عليها بالاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها بالقوائم المالية. وقد نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "ب- تُقسَّم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: المجموعة الثالثة والخامسة".

وبناءً على ما تقدم، وفيما يتعلق بعام 2015م، أشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية إلى عدم وجود أصول ثابتة للعام 2015م، ولم تقدّم المدعية القوائم المالية للتحقق، ولم تُقَمَّ بالرد في هذا الخصوص؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى 2018م، وحيث إن الخلاف هو حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قد أرفقت الكشف رقم (4) وطريقة احتسابها للاستهلاك، وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، ومن ثم تبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة، حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تُقدّم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ونظراً لعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المُعدَّ من قِبَلها، تعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.



رابعاً: مصروفات نظافة للعامين 2015م و 2016م.

يكنم الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها عدم تطابق العينة في التواريخ والمبالغ.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قدمت مستندات لا تتطابق مع المبالغ والتواريخ للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

خامساً: مصروفات متنوعة للعام 2015م.

يكنم الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها عدم مطابقة العينة مع البيان المقدّم من المدعية، ومن ثم قامت برفض اعتراضها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين



أن المدعية قد أرفقت عينة لهذه المصروفات، وحيث إن الفروقات بسيطة وغير جوهرية كما أقرت بذلك الهيئة، وحيث تنتج هذه الفروقات لأسباب طبيعية وشائعة لأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، تعيّن لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

سادساً: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م.

يكنم الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبيّن لها عدم مطابقة العينة مع البيان المقدّم من المدعية، ومن ثم قامت برفض اعتراضها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت فواتير ومستندات مطابقة للمبلغ، إلا أن التواريخ المسجلة تخص العام 2015م ولا تخص العام 2016م للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

سابعاً: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م.

يكنم الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبيّن لها مطابقتها مع البيان، ولكنها تخص جزءاً من الفترة المالية السابقة بمبلغ (29,086) ريالاً للوحدة المستأجرة من قبّل ... بمبلغ (59,105) ريالاً للعام 2015م، ومبلغ (59,105) ريالاً للعام 2016 للوحدة المستأجرة من ... للخدمات، وعليه قبلت اعتراض المدعية جزئياً، وردّت المصروفات التي لا تخص السنة.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع



المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، حيث اتضح أن مصروف الإيجار لا يخص الفترة بالكامل، وقامت المدعى عليها بقبول الجزء الخاص بكل فترة، وعليه يتبين انتهاء خلاف جزئي لهذا البند، كما لم توضح المدعية في لائحة اعتراضها أيّ تفاصيل بخصوص الفترة؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في المتبقي من الفترة.

ثامناً: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م.

يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدّم أيّ توضيح بخصوص البند، ومن ثم قامت برفض اعتراضها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين



أن المدعية لم تُقدِّم المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتعيَّن معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

تاسعاً: مصروفات فنية واستشارية.

نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1435/01/22هـ، على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أيِّ حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صلحٍ بذلك"، ونصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933)، وتاريخ 1435/05/19هـ، على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه".

وبناءً على ما تقدم، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمِّن لـ "قدم عينة بمبلغ إجمالي قدره (83,589,78) ريالاً لفواتير استشارية وقانونية من جهات خارجية، وعليه قبلت الهيئة العينة".

عاشرًا: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م.

يكنم الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات المبيعات إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبَّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام، حيث أفادت المدعية بقيامها بتقديم كل المستندات، وتبيَّن لها من خلال مراجعتها الآتي: 1- معاملات غير خاضعة لضريبة القيمة المضافة تتعلق بسنة 2017م: وقدمت بياناً بالمعاملات والفواتير المؤيدة لها، وحسب الفواتير فإنه تم إصداره لها سابقاً بإشعار دائن شاملاً ضريبة القيمة المضافة وسددها العميل والفواتير الصادرة له في عام 2018م. 2- مصروفات مدرجة: قدمت مجموعة فواتير مدفوعة إلى جهة خارجية لا يتضح منها نوع هذه المصروفات بشكل واضح. 3- إيرادات مؤجلة مدرجة لأغراض ضريبة القيمة المضافة: لم تُقدِّم المدعية أيَّ مستند يؤيد هذه الإيرادات. 4- فرق سعر تحويل العملة: لم تُقدِّم المدعية أيَّ إيضاح.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيِّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتضح أن المدعية قدمت تسوية بالفروقات وفواتير معاملات غير خاضعة لضريبة تخص عام 2017م، ومصروفات مدرجة، حيث يتبين أن الفروقات



في عمومها غير جوهريّة، كما قدمت المستندات المؤيدة لغالب المبلغ، حيث إن فرق سعر تحويل العملة صغير جدًّا، كما أن العقد في عام 2017م، ويحتوي على ضريبة القيمة المضافة، وهذا لا يجعل منه خاضعًا لضريبة لأن هذه الفواتير لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

حادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م.

نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1435/01/22هـ، على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أيّ حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صلحٍ بذلك"، ونصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933)، وتاريخ 1435/05/19هـ، على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه".

وبناءً على ما تقدم، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمّن لـ "قامت الهيئة بقبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند".

ثاني عشر: بند غرامة التأخير.

يكنم الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة تأخير سداد على البنود المعترض عليها، وقد دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقًا مع أحكام المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، على ما يلي: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة: على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، ونصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تُجرىها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة، ومن ضمن ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام



والتعديلات التي تُجرى عليها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، تعيّن لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

أمّا فيما يتعلّق بعدم حضور مَنْ يمثل المدعية جلسة النظر في الدعوى، وإصدار الدائرة قرارها في الدعوى محل النظر في ظل عدم حضورها دون عذر تقبله الدائرة، فإن الدائرة استندت إلى الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أيّ جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهياًة للفصل فيها"، كما أن القرار الصادر في هذه الحالة يكون حضورياً في حقها، وذلك استناداً إلى المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى -وفقاً لما ورد في المادة (55) من هذا النظام- فللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحةً للحكم فيها، ويُعدّ حكمها في حق المدعي حضورياً"، ولمّا لم تتقدّم المدعية بعذرٍ يبرّر غيابها عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولمّا رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعية.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند فرق الرواتب والأجور لعام 2015م فيما يتعلق ببند المواصلات والمكافآت وفرق راتب الترقية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند مصروف الإيجار لعامي 2016م و2017م المتعلق بالفترة، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مصروفات فنية واستشارية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن.

رابعاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة دخل الشركات التي دفعتها المدعية مع إقرار عام 2015م، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن.

خامساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق بعدم السماح بمصروفات الاستهلاك للأعوام من 2016م حتى 2018م محل الدعوى.

سادساً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند مصروفات متنوعة لعام 2015م محل الدعوى.



سابعاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق بإضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات ضريبة الدخل لعام 2018م محل الدعوى.

ثامناً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند الربح التقديري للمشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

تاسعاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

عاشراً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربوط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء الموافق ...هـ، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل - ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (ISR-2022-1267)

الصادر في الدعوى رقم (I-72833-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة التأخير - ضريبة الاستقطاع - الديون المشكوك في تحصيلها - صافي هامش الربح - ازدواج ضريبي.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - أسست المدعية اعتراضها على بندين: الأول: تسعير المعاملات لعام 2015م، الثاني: غرامة تأخير السداد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسعير المعاملات): بأن المدعية أجرت تحليل مقارنة مبدئي نتج عنه مجموعة مكونة من (22) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية كون إحدى الشركتين لم تكن متاحة في قاعدة البيانات ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، وعلى ذلك قامت المدعى عليها بإجراء تحديث لـ (20) شركة قابلة للمقارنة واستبعدت عدد (8) شركات، مما نتج عنه نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد، وبأن النطاق الربيعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المعلومات المالية متوفرة على قاعدة البيانات (OSIRIS) مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعى عليها للاطلاع عليها، وفيما يتعلق بطلب المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، أن المدعية طبقت طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدار الثاني احتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فقد تبين أن الشركة تُقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية متمثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبين عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. وفيما يخص طلب المدعية استخدام الربيع الأدنى للمدى الربيعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فقد تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. وفيما يخص طلب المدعية بتحديد التعاملات مع أطراف



ذات علاقة التي شملها تعديل المدعى عليها، ترى الدائرة بأن رد المدعى عليها كان كافياً من حيث المضمون، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدواج ضريبي على الفرع فإن ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظامية المصروف وقبوله في دفاتر الفرع، وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ورفضها فيما يتعلق ببند تسعير المعاملات، وتعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المواد (62/أ) و(63/أ/2) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (11/10) و(63/8) و(67/3) و(68/1) وأ (وه) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادتان (4/ب و ج) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (6-1-19) وتاريخ 1440/05/25هـ
- الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات (4.3،3) و(4.3،6).

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/10/18م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/09/28م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (تسعير المعاملات لعام 2015م)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها بإجراء الربط للعام محل الخلاف بنفس الأساس التي استندت إليه في ربطها لبند تسعير المعاملات للأعوام من 2016م إلى 2018م دون مراجعة تسعير المعاملات الخاص بعام 2015م، حيث أفادت المدعية بأن الفرع يعمل على تقديم خدمات استشارات في مجالات متعددة منها؛ الخدمات الإدارية، وإدارة مشاريع، وخدمات تقنية المعلومات



للعلماء، بالإضافة إلى تقديم الخدمات الاستشارية في جميع أنحاء المملكة العربية السعودية، بتقديم الخدمات المذكورة بعاليه، ويتلقى الفرع الدعم من الأطراف ذات العلاقة لكونها تتطلب خبرات وكفاءات عالية، والتي لا يمتلكها الفرع حالياً بناءً على وظائفه ومخاطره وأصوله، كما تضيف المدعية بأن إيرادات الفرع تأتي عن طريق: 1- حصة الفرع مقابل المخاطر والتعاقد. 2- قيمة إيرادات وقت استشاري الفرع على المشاريع القابلة للفوترة. 3- حصة من الإيرادات مقابل الأعمال الإدارية والمكتبية وأعمال التنسيق التي يقوم بها الفرع. 4- حصة شريك الفرع من الربحية (إن وجدت)، مضيفة كون تحديد الأسعار وحساب التكاليف المناط بتنفيذها الأطراف ذات العلاقة وأن الفرع يقوم فقط بتوقيع العقود، كما أن الفرع يحصل على تعويضات مقابل الأعمال الإدارية والتعاقدية والمخاطر، وذلك بنسبة مئوية من قيمة إيرادات وقت الاستشاريين، بالإضافة إلى أن المخاطر التعاقدية التي يتحملها الفرع تتعلق فقط بالعملات الأجنبية، كما تفيد المدعية بأن الشركة الأم قد تحصلت على (8%) من إيرادات فرع الشركة في المملكة العربية السعودية وهذا الأمر يوضح بأن معيار توزيع الأرباح بين الأطراف ذات العلاقة مناط به الوظائف التي يؤديها كل طرف والمخاطر التي يتحملها والأصول التي يمتلكها، وأوضحت المدعية بأن ما ورد في تقرير تسعير المعاملات الخاص بالمدعى عليها، والتي ذكرت فيه أن مسؤولية توقيع العقود الواقعة على عاتق الفرع يجب أن يتحصل الفرع منه على هامش ربح يتناسب مع مسؤولياته ومخاطره غير صحيح، والصحيح أن الفرع يتحمل مخاطر محدودة ومتعلقة بعملياته، وبأن الأطراف ذات العلاقة هم من يتحملون المخاطر الكبيرة، كما أشارت المدعية بأن المدعى عليها لم تأخذ بالاعتبار المبلغ المدفوع من قبل الأطراف ذات العلاقة، من خلال الفرع، (ضريبة الاستقطاع) والمتعلقة بالإيرادات التي يحصل عليها الأطراف ذات العلاقة من المملكة، وترى بأنه يجب على المدعى عليها تجميع جميع الضرائب المدفوعة، إما ضريبة الاستقطاع على المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة أو ضريبة الدخل التي دفعها الفرع لأغراض التحليل الخاص، كما تضيف المدعية بأن المدعى عليها أرادت تطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي للسنوات التي تسبق تاريخ نشرها بالاعتماد على المادة (الثالثة عشرة) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة (العاشرة) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتود المدعية تأكيد أنه استناداً على المادة (العاشرة) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي حددت إلى أنه سيتم إصدار إرشادات إضافية خاصة بكيفية تطبيق السعر المحايد. ومع ذلك، لم يتم نشر أو إصدار الإرشادات حتى عام 2019م؛ تم إصدار إرشادات تسعير المعاملات في 03 مارس 2019م ووفقاً للقسم (2.1) من تعليمات تسعير المعاملات، كما توضح المدعية أن نقطة الخلاف في هذا البند ليست على مبدأ السعر المحايد الذي تم الاعتراف به قبل إصدار تعليمات تسعير المعاملات في المملكة، وإنما بالمفهوم الجديد لمبدأ السعر المحايد، حيث يتطلب المفهوم الوارد في إرشادات تسعير المعاملات من المكلفين استبعاد الشركات القابلة للمقارنة الخاسرة ويفضل اختيار الوسيط من النطاق الربيعي كأساس لسياسة التسعير الخاصة بها بالإضافة إلى رفض الشركات القابلة للمقارنة والتي لا تتوفر لها بيانات مالية حتى لو لمدة عام واحد فقط، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت بتعديل مبدأ السعر المحايد بطريقة تختلف عما كان معروفاً في الماضي حسب ما تم اعتماده في المملكة العربية السعودية، فإن التزامها لا يخضع لتطبيق اللوائح الضريبية بأثر رجعي، كما تؤكد المدعية بأن الإرشادات ليست إلزامية ليتم تطبيقها. وأشارت المدعية إلى أنها قدمت للمدعى عليها الملف المحلي الإصدار الأول ومن ثم تقدمت بالملف المحلي الإصدار الثاني وأوضحت



للمدعى عليها بأن الأخير هو الملف الذي يعكس نشاط الفرع، إلا أن المدعى عليها رفضت استخدامه للأسباب التالية:

- 1- الفشل في تقديم الإثبات الكافي لطبيعة السعر المحايد. 2- وجود عدد (12) شركة إما حققت خسائر أو لا تتوفر لها معلومات مالية. 3- أن غالبية الشركات لا يتطابق النشاط الخدمي لها مع نشاط الفرع. حيث ترى المدعية بأن المدعى عليها لم تحدد في تقريرها الأسباب والتي استنتجت من خلالها بأن الفرع فشل في تقديم تقرير كافٍ لطبيعة السعر المحايد في المعاملات، كما أفادت المدعية بأن المدعى عليها لم تُقْم بتحديد الشركات التي لا تتوفر لها معلومات مالية وبأن القسم (4.3.3) لم يحدد صراحة رفض الشركات القابلة للمقارنة إذا لم تتوافر لها المعلومات المالية ولو لعام واحد، كما لم تحدد المدعى عليها الشركات التي حققت خسائر والتي قامت برفضها، بالإضافة إلى أن الشركات القابلة للمقارنة في الإصدار الثاني هي ذات الشركات التي قبلتها المدعى عليها في الإصدار الأول. البند الثاني: (غرامة تأخير السداد)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث تؤكد المدعية بأن الخلاف الحاصل مع المدعى عليها خلاف في حقيقي ولا يستوي فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية. وتقدمت المدعية بعدة طلبات أساسية واحتياطية.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسعير المعاملات): أولاً: المعيار: لكي يكون المعيار فعالاً يجب أن تكون الخصائص الاقتصادية ذات الصلة للمعاملات التي تتم مقارنتها قابلة للمقارنة بشكل كافٍ، وذلك بناءً على المادة (الخامسة) من تعليمات الهيئة لتسعير المعاملات، فإن عوامل المقارنة التي قد تكون مهمة عند تحديد قابلية مقارنة المعاملات بين أشخاص مرتبطين والمعاملات المستقلة تشمل ما يلي:

- 1- خصائص الأصول المنقولة أو الخدمات المقدمة.
- 2- الوظائف التي تؤدي، والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة من قبل كل شخص بشأن المعاملات.
- 3- الشروط التعاقدية للمعاملات.
- 4- الظروف الاقتصادية التي تُجرى فيها المعاملات.
- 5- استراتيجيات العمل التي يتبعها أطراف المعاملات.
- 6- أي عامل اقتصادي آخر ذي صلة بالمعاملة.

بالإضافة إلى ذلك عند إجراء تحليل للمقارنة بين الأشخاص/الشركات المستقلة وباستخدام طريقة هامش الربح للمعاملة (TNMM) يجب أن تتم مقارنة القوائم المالية للشركات المستقلة بالقوائم المالية غير المعدلة للطرف قيد الاختبار، إذا تم إجراء تعديل على القوائم المالية للطرف قيد الاختبار، ولا يمكن إجراء نفس التعديلات على القوائم المالية للشركات المستقلة، فلن يكون هناك قابلية للمقارنة في الملف المحلي، كما أجرت المدعية تحليل مقارنة مبدئي نتج عنه مجموعة مكونة من (22) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية كون إحدى الشركتين لم تكن متاحة في قاعدة البيانات ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، حيث إن تحليل المقارنة النهائي نتج عنه مجموعة من (٢٠) شركة قابلة للمقارنة والتي أنشأت نطاقاً ربعياً كما في الجدول المقدم من المدعية (٦٣، ٠٪- 13,00٪)، وعلى ذلك قامت المدعى عليها بإجراء تحديث لـ (20) شركة القابلة للمقارنة واستبعدت عدد (8) شركات



مما نتج عنه نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد كما في الجدول، وبعد تعديل المدعى عليها (٣,٤%-٢١,٧٥%)، حيث تبين أن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا يوجد لها معلومات مالية متوفرة أو شركات حققت خسائر والتي من غير المقبول تضمينها في تحليل المقارنة وفقاً لـ (4,3) اختيار الأشخاص للمقارنة – دليل الهيئة الإرشادي لتسعير المعاملات. ثانياً: السعر المحايد: توضح المدعى عليها بأن النطاق الربيعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. ثالثاً: الإصدار الثاني من الملف المحلي: قامت المدعية بتقديم إصدار ثاني من الملف المحلي موضوعاً نطاقاً ربعياً لهامش الربح التشغيلي يتراوح بين (1,5%) إلى (5,60%) للفترة من 2015م إلى 2017م، ولم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة (مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة) وفقاً للفقرة (4,3,4). علاوة على ذلك فإن مجموعة الشركات القابلة للمقارنة المكونة من (28) شركة والتي تم تحديدها في تحليل المقارنة في هذا الإصدار لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات لأنها تشمل (12) شركة إما سجلت خسائر أو معلوماتها المالية غير متوفرة، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة (مثل الموارد البشرية والتوظيف وتقنية المعلومات) مقارنة بالخدمات التي يقدمها الفرع. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): توضح المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية، وعليه تطالب المدعى عليها بالحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/10/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلًا عن المدعي بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرته ...، بصفتها ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال المدعي عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015م وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثلة المدعى عليها أجابت: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى تعليمات تسعير المعاملات، الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (6-19) وتاريخ 1440/05/25هـ الموافق 2019/01/31م، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربط الضريبية لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في



مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات الربط الضريبية لعام 2015م)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت برفض تحليل المقارنة لكونه يشتمل على شركات غير قابلة للمقارنة وقيامها بتحديث الشركات للتوافق مع الإرشادات، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم في ملف الإصدار الثاني شركات قابلة للمقارنة، حيث إن الملف يتضمن شركات لا تتوفر لها معلومات مالية، بالإضافة إلى وجود شركات قد حققت خسائر، وشركات لا يتطابق نشاطها مع نشاط المدعية، عليه قامت باستبعاد الشركات غير المتطابقة.

وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية:

1- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالملكف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دوليًا"، كما نصت الفقرتان (2/أ) و(ج) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه:

"أ- لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:

2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها، جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقية.

ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

أيضاً نصت الفقرة (أ) من المادة (الثانية والستين) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم الملّكف إقراره".

وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (الرابعة) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين، على أنه:

"ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية:

1- توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة.

2- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.



ج- تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقًا لأحكام هذه التعليمات".

كما نصت المادة (الثالثة والعشرون) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بإجراءات التدقيق، على أنه: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة (الثانية والستين) من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين" كما نصت الفقرة (3،4) من الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات، على أنه: "يجب ألا يكون الأشخاص القابلون للمقارنة قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل".

أيضًا نصت المادة (السابعة) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة، على أنه: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي:

(4). طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة".

وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات تبين أن الخلاف يتعلق بإجراء المدعى عليها بفحص حالة تسعير المعاملات للمدعية، حيث توصلت المدعى عليها إلى أن النطاق الربيعي للمدعية غير مقبول لعدم قبول المدعى عليها بعض الشركات في تحليل المقارنة المعد من قبل المدعى عليها، حيث تم تعديل السعر المحايد لينتج نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد من (3.4%) إلى (21.75%) بمتوسط (12.36%) واستخدمته في تحديد ربحية فرع الشركة باستخدام المتوسط لهامش الربح التشغيلي، وحيث إن الخلاف بين طرفي الدعوى يتعلق بتسعير المعاملات والذي يتعلق بتسعير المعاملات التجارية التي تتم بين الأشخاص المرتبطين لأغراض احتساب الوعاء الضريبي وسداد ما تستحقه الدول التي يقيم فيها كلٌّ من أطراف المعاملات بشكل عادل، وتشمل "المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، على سبيل المثال لا الحصر، المعاملات المرتبطة بالخدمات والسلع والقروض والأصول غير المادية (الملكية الفكرية) في تعليمات تسعير المعاملات لضمان قيام الأشخاص الخاضعين للضريبة المرتبطين بتحديد شروط وأحكام معاملاتهم التي يكون لها أثر اقتصادي على نفس النحو الذي تقوم به الأطراف المستقلة في معاملات مشابهة تحت ظروف مماثلة، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية (الملف المحلي الإصدار الأول ومصفوفة الاختيار والملف المحلي الإصدار الثاني، تحليل مصفوفة الاختيار والبيانات المالية للشركات القابلة للمقارنة الخاصة بالملف المحلي الإصدار الثاني، وعينة لعقد مع عميل للفرع، وأمثلة على عدم ملائمة الشركات القابلة للمقارنة من الملف المحلي الإصدار الأول، والقوائم المالية لعام 2015م، والبيانات المالية الخاصة بالملف المحلي الإصدار الأول)، وبعد الاطلاع والدراسة تبين اتفاق أطراف الدعوى على أن الفرع يُصنف كوسيط تشغيلي محدود لمكتب الخدمات (الشركة الأم) ويكون الطرف قيد الاختبار كونه الأقل تعقيدًا، كما قبلت المدعى عليها طريقة صافي هامش الربح للمعاملة واختيار هامش الربح التشغيلي (OM) كمؤشر لمستوى الربح، والخلاف ينحصر فقط في عدم قبول المدعى عليها لتحليل المقارنة المقدم من قبل المدعية كونه يشمل شركات غير قابلة للمقارنة، واستبعدت مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح



التشغيلي الخاص بالفرع. وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين أن المدعية تدفع بعدم أحقية المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف كون التعليمات صدرت في تاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، وبالرجوع إلى النصوص النظامية الواردة أعلاه تبين أن نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام، قد أعطيا المدعى عليها الحق قبل السنوات المعترض عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية وإعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا يترتب عليه التزامات ضريبية نتيجة الإخلال بإثبات المعاملات التي تتم مع جهات مرتبطة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون أسعار وقيمة المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم يترتب عليه أحقية جديدة للمدعى عليها وأن لها الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها، جوهرها، ووضعها، في صورتها الحقيقية، وحيث إن الأساس بأن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى تقع على عاتق المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمدعى عليها، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المدعى عليها في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم يكن هناك تعليمات لتسعير المعاملات، وعليه ترى الدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف.

أما ما أثارته المدعية بأن المادة (الثالثة والستين) فقره (ج) هي مادة تخص التجنب الضريبي ولم تقدم المدعى عليها أساس إجرائها في اعتبار الفرع متجنباً للضريبة، وبالرجوع إلى المادة المشار إليها تبين أن ادعاء المدعية لا يتوافق مع حقيقة ما قرره نظام ضريبة الدخل، حيث إن نص المادة غير محصور على المتهربين ضريبياً وإنما على جميع المكلفين لمنع حدوث أي تجنب أو تهرب ضريبي، حيث إنها أعطت المدعى عليها الحق في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية وهي مادة خاصة لمكافحة التجنب الضريبي لتعكس الإيراد الذي سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. وفيما يتعلق بطلب المدعية عدم استبعاد الشركات التي حققت خسائر من الشركات القابلة للمقارنة في تحليل المقارنة، فإن الفقرة رقم (3،3،4) من الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات أشارت بعدم إدراج الأشخاص القابلين للمقارنة الذين قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل وعليه يتبين عدم صحة طلب المدعية في إدراج الشركات التي حققت خسائر في تحليل المقارنة، وفيما يخص استبعاد المدعى عليها للشركات القابلة للمقارنة والتي لم تتمكن المدعى عليها من الحصول على المعلومات المالية، فإنه وبالإطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية أرفقت في المرفق رقم (7) نسخة من المعلومات المالية للشركات القابلة للمقارنة (EXCEL) مكونة من شركتين وهي: (...، ...)، والذي يتبين من خلالها أن المعلومات المالية متوفرة على قاعدة البيانات (OSIRIS) مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعى عليها للإطلاع عليها، وفيما يتعلق بطلب



المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، وحيث إن المدعية طبقت طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، فإنه عند اتباع طريقة صافي هامش الربح للمعاملة يتم تحديد الربح التشغيلي والتي أجرت المدعى عليها وهو (12.36%)، مما يعني تطبيقه على الإيرادات للوصول إلى الربح التشغيلي الصحيح، وتعديل تكلفة المبيعات بالفرق، وبالتالي لا أثر لمخصصات الديون المشكوك في تحصيلها على قيمة الربح التشغيلي بعد التعديل وفقاً للسعر المحايد المستعمل في تحديد ربحية الفرع. وفيما يتعلق بطلب المدعية الأخذ بالملف المحلي الإصدار الثاني بدلاً من الإصدار الأول، تبين أن أسباب عدم اعتماد المدعى عليها على الإصدار الثاني يرجع إلى عدم توفير مصفوفة الاختيار البدوي لتحليل القابلية للمقارنة، وأنها تحتوي على شركات غير قابلة للمقارنة (طبيعة النشاط مختلفة)، كما أن المدعى عليها أفادت أن الاختلاف بين الإصدار الأول والثاني من الملف المحلي يكمن في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة وليس التحليل الوظيفي لنشاط الفرع مما لا يبرر اختلاف تحليل القابلية للمقارنة بين الإصدارين. كما أنه بالاطلاع على الملف المحلي الإصدار الأول والملف المحلي الإصدار الثاني تبين أن الاختلاف يرجع إلى تحليل المقارنة وبعض الاختلافات البسيطة في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية قدمت مصفوفة الاختيار والمكونة من (767) شركة قابلة للمقارنة والتي تم اختيارها عن طريق قاعدة البيانات (OneSource business browser) وأوضحت المدعية بأن طريقة الاختيار تمت عن طريق تحديد الشركات التي تنفذ وظائف منخفضة القيمة مماثلة للتي يقوم بها الفرع وذلك موضح في عمود المجموعة الفرعية (sub – sub set) الذي يحدد ما إذا كانت الشركات قابلة للمقارنة، فإن كانت تقدم خدمات ذات قيمة مضافة منخفضة فيتم اختيارها ضمن الشركات القابلة للمقارنة وإن كانت شركات تقدم خدمات ذات قيمة مضافة عالية فلا يتم اختيارها، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدار الثاني احتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فإنه وبالاطلاع على المرفق رقم (4) المتمثل بعقد مع أحد العملاء تبين أن الشركة تقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية متمثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبين عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. وفيما يخص طلب المدعية استخدام الربيع الأدنى للمدى الربيعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فإنه وبالرجوع إلى الفقرة رقم (3،6،4) من دليل المدعى عليها الإرشادي لتسعير المعاملات تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. وفيما يخص طلب المدعية بتحديد التعاملات مع أطراف ذات علاقة التي شملها تعديل المدعى عليها، عليه جاء رد المدعى عليها بأن التعديل تم على تكاليف الإيرادات والتي تم دفع معظمها لأطراف ذات علاقة، وعليه ترى الدائرة بأن رد المدعى عليها كان كافياً من حيث المضمون حيث ذكر بأن التعديل كان شاملاً على تكاليف الإيرادات أي إنه تم التعديل على جميع التكاليف التي دفعت للأطراف ذات علاقة. أما فيما يتعلق بالطلبات الاحتياطية التي ذكرتها المدعية، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدواج ضريبي على الفرع وفقاً لنص المادة (الثامنة والستين) فقرة (أ) بحدوث ازدواج ضريبي بخصوص المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل واستناداً إلى نص المادة (الثامنة والستين) فقرة (هـ) وباستقراء النصوص النظامية المشار إليها يتبين أن ضريبة الاستقطاع تفرض على المبالغ المدفوعة لغير المقيم والناجمة عن تقديم



خدمات في المملكة من قبل الجهات ذات العلاقة. أما فيما يخص المدعية منها فهي التكاليف المسجلة في دفاتر الفرع المدفوعة لجهات ذات علاقة، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظامية المصروف وقبوله في دفاتر الفرع، وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع، فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي؛ كون هذه التكاليف تخص وعاء المكلف (المدعية) فقط، أما ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعية فتخصص وعاءً ضريبياً آخر وهو وعاء ضريبة الاستقطاع لشخص آخر غير مقيم وهي الجهة المرتبطة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (غرامة تأخير السداد)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، حيث ترى المدعية بأنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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 نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بالإضافة إلى الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه بالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، حيث إن المدعى عليها استندت في معالجتها الضريبية إلى بند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات، وعليه نرى عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل غير المسددة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وتعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تسعير المعاملات.

2. تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم ... الموافق .../.../2022م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1928)

الصادر في الدعوى رقم (I-75655-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - استبعاد مصاريف الإتاوة - استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى - الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط للعام محل الخلاف - فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - صافي الربح - مصروف محمل - مصاريف مُعاد تحميلها - تاريخ الاستحقاق - تاريخ السداد.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن اعتراضه على ربط ضريبة الدخل لعام 2015م- وحصر المدعي اعتراضه في (4) بنود: الأول: استبعاد مصاريف الإتاوة، والثاني: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، والثالث: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط لعام 2015م، والرابع: فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالناحية الشكلية، فإن المدعي لم يتقدم باعتراض لديها خلال المدة المحددة. وفيما يتعلق بالناحية الموضوعية، فإنه فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، فإن الهيئة أضافت مصروف الإتاوات إلى صافي الربح؛ لكونها مصروف إتاوة محملاً من المركز الرئيسي لا يجوز حسمه. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، فإن الهيئة قامت عند الربط بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها - تقنية معلومات إلى صافي الربح؛ لأنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع، وهو مصروف غير جائز الحسم. وفيما يتعلق ببند الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، فإنه ظهر أن فرق المبلغ عبارة عن دفعة مقدمة لعام 2013م، ولم يقدم المدعي طلباً لتحويله لعام 2015م ولا توجد حركة سابقة بذلك. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، فمن المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ السداد - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، يحق للمدعي حسم الضريبة المستقطعة من المصروف المحمل من المركز الرئيسي من ضريبة الدخل المستحقة. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، يحق للمدعي حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة. وفيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، فقد انتهى الخلاف فيما يتعلق بهذا البند. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، فيصح إجراء المدعي عليها بفرض غرامة التأخير من



تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعي، وتسقط الغرامة على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها. مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، وتعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادتان (68/و، ز) و(77/أ، ب) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- المواد (10/10) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/12/05م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/10/14م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي سجل تجاري رقم (...)، تقدم بواسطة هوية وطنية رقم (...)، باعترضه على ربط ضريبة الدخل لعام 2015م، وحصر اعتراضه في الآتي: البند الأول: استبعاد مصاريف الإتاوة. البند الثاني: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى. البند الثالث: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط لعام 2015م. البند الرابع: فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية. ويطلب المدعي قبول الدعوى شكلاً مع إلغاء ربط ضريبة الدخل وغرامة التأخير الناشئة عن ذلك.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: من الناحية الشكلية: إشارة إلى الدعوى الموضحة بياناتها أعلاه، نفيد اللجنة الموقرة بأن المدعي لم يتقدم باعترض لدى الهيئة خلال المدة المحددة وفق أحكام قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، حيث نصت المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بأنه "يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به ...". وحيث إن قرار الهيئة صدر بتاريخ 2021/4/25م بينما اعترض المدعي كان بتاريخ 2021/6/24م ليكون فارق عدد الأيام بين تاريخ قرار الهيئة وتاريخ الاعتراض أكثر من (60) يوماً، لذا يضحى القرار



الطعين محصناً بمضي المدة وغير قابل للطعن فيه وفق أحكام الفقرة (1) من المادة (3) من قواعد عمل اللجان. ومن قبيل الاحتياط نعرض للناحية الموضوعية. ثانيًا: من الناحية الموضوعية: أولاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند استبعاد مصروف الإتاوات مبلغ (4,897,083) ريالاً: قامت الهيئة بإضافة مصروف الإتاوات إلى صافي الربح وذلك بسبب كونها مصروف إتاوة محملاً من المركز الرئيسي لا يجوز حسمه كما جاء في الفقرة (10/أ) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. وعند الاعتراض قدم المكلف الفاتورة مقدمة من ... - المركز الرئيسي ب... حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن استخدام للاسم التجاري - حق العلامة التجارية - صادرة من ... - المركز الرئيسي ب... إلى ... - ، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (العاشر) فقرة (10/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ ونصه "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة". أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته من قوله إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه الإتاوات لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8) التي نصت على: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)، مما تؤكد معه الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها. ثانيًا: فيما يتعلق بالاعتراض على بند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها بمبلغ (13,645,826) ريالاً: قامت الهيئة عند الربط بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها - تقنية معلومات إلى صافي الربح، وذلك بسبب أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي يخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الحسم كما جاء في الفقرة (أوب/10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل.

وعند الاعتراض قدم المكلف الفاتورتين مقدمة من ... حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن إعادة توزيع للمصاريف صادرة من ... - المركز الرئيسي ب... إلى ... - ، حيث تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري حيث لم يقدم المكلف طريقة احتسابها. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (العاشر) فقرة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ ونصه "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري". أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته من قوله إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه المصاريف لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8)



التي نصت على: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)، مما تؤكد معه الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها. ثالثاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط بمبلغ (16,267,277) ريالاً: يفيد المكلف بأن ضريبة الدخل المسددة مع الإقرار الضريبي لعام 2015 م هي (18,370,077) ريالاً وليس (16,267,277) ريالاً وحيث إن الإقرار الضريبي للمكلف عند تقديمه للهيئة أظهر ضريبة بمبلغ (18,370,077.32) ريالاً، وبدراسة اعتراض المكلف يتضح أن فرق المبلغ ((18,370,077) - (16,267,277) = (2,102,800) ريال) وبالرجوع إلى كشف الحساب بنظام "ساب" يتضح أن فرق المبلغ عبارة عن دفعة مقدمة لعام 2013 م بمبلغ (2,102,800) ريال (دائن)، وبالرجوع إلى مستندات الاعتراض لم يقدم المكلف طلب لتحويل المبلغ المذكور من عام 2013 م إلى عام 2015 م كما أنه لا توجد حركة سابقة بتوجيه المبلغ إلى العام المذكور وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف. وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فغير صحيح لما تم إيضاحه من أسباب، مما يثبت صحة إجراء الهيئة في رفض اعتراض المكلف، وتؤكد الهيئة صحة ونظامية إجراءاتها. رابعاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند غرامات التأخير: 1. قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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)، وكذلك استناداً إلى المادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وفق المقتضى النظامي. 2- لقد تأيّد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1774) لعام 1438 هـ والقرار الاستثنائي رقم (1913) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (... وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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"، وكذلك القرار الاستثنائي رقم (1925) لعام 1439 هـ - كما تأيّد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية (التاسعة عشرة) بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية (الثانية) بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه (فيما يخص غرامة التأخير بواقع (1%) على الناتج التعديلات السابقة، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على أ- إضافة



إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام والتي نصت على (يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية: (ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) فالنص في ذلك واضح وصريح، وحيث إن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقم المدعية بما ينفي ذلك، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى، ففضاء الدوائر أيد الهيئة في صحة وسلامة إجراءاتها - ولقد استقر قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بتأييد الهيئة، وفق القرار الاستئنائي رقم (...) في الدعوى رقم (...) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث إنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً)، فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية فرض غرامة التأخير وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق المقتضى النظامي - أما ما أشارت إليه المدعية من قرار استئنائي فهو استرشاد في غير محله لاختلاف الوقائع والمسببات، كما يخالف ما أوردته الهيئة من قرارات مؤيدة لصحة إجراءاتها فبالتالي لا صحة لما دفعت به المدعية في لائحتهما والحال ما ذكر. الطلبات: بناءً على ما سبق، تطلب الهيئة من اللجنة الموقرة الحكم بعدم قبول الدعوى شكلاً للأسباب الموضحة أعلاه، كما تحتفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.

وتقدمت المدعي بمذكرة جوابية تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: استبعاد مصاريف الإتاوة: أشار المدعي أن مصاريف الإتاوة المقدمة من المركز الرئيسي "العلامة التجارية" تُعد من المصاريف الضرورية لممارسة النشاط من أجل السماح للفرع بالعمل تحت اسم المركز الرئيسي. وطالب المدعية بالسماح بخصم ضريبة الاستقطاع المسددة بنسبة (15%) مقابل العلامة التجارية. كما أشار بوجود ازدواج ضريبي على نفس المصروف حيث قد خضع للضريبة مرتين كضريبة استقطاع وضريبة الدخل. ثانياً: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى: أشار فيها بأن هذه المصاريف المعاد تحميلها تُعد من المصاريف الضرورية لممارسة النشاط من أجل الدعم من المركز الرئيسي مثل تكنولوجيا المعلومات والتسويق وخدمات الدعم الأخرى اللازمة لتنفيذ عملياته في ... وتؤكد المدعية على أن الخدمات أعلاه تم تأديتها في ضوء اتفاقية مبرمة مع المركز الرئيسي والأطراف ذات العلاقة توضح آلية احتساب التكلفة وإثباتها بقواتير. وطالب المدعية بالسماح بخصم ضريبة الاستقطاع المسددة بنسبة (15%) مقابل المصاريف المعاد تحميلها. كما أشار بوجود ازدواج ضريبي على نفس المصروف حيث قد خضع للضريبة مرتين كضريبة استقطاع وضريبة الدخل.



ثالثاً: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط: أشار فيها بأنه لا يتفق مع إجراء المدعى عليها (الهيئة) ويطالب بالسماح بحسم الضريبة المدفوعة بالزيادة من قبلها في عام 2013 م والبالغة (2,102,800) ريال مقابل الالتزام الضريبي في عام 2015 م.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/12/05 م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الطرفين، حضرها ... هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، كما حضرها ...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015 م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى، وأود تأكيد انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط وذلك بقبول المدعى عليها لاعتراض موكلتي. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادر بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن ربط ضريبة الدخل لعام 2015 م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الزكوية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

البند الأول: استبعاد مصروف الإتاوات:

وحيث إن الفقرة (و) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، واستناداً على الفقرة (ز) منها التي نصت على ما يلي: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي"، واستناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "المبالغ



المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري".

وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ تبين أن الفقرة (و) تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسددًا إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم" ونصت الفقرة (ز) على أنه "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي"، وبناءً عليه ترى اللجنة أحقية المكلف في حسم ضريبة الاستقطاع البالغة (96.131) ريالاً من ضريبة الدخل المستحقة بموجب ربط المصلحة لعام 2008م، ولذلك فإن اللجنة تؤيد استئناف المكلف في طلبه حسم هذا المبلغ من ضريبة الدخل لعام 2008م".

وبناءً على ما سبق، وحيث إن المصاريف محل الخلاف والمحملة من المركز الرئيسي تعد من المصاريف غير الجائزة الحسم استناداً على الفقرة (10) من المادة (10) وقد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الحسم وأضيفت إلى وعاء المنشأة الدائمة، لذلك فإن الدائرة ترى صحة إجراء المدعي عليها (الهيئة) بإضافتها إلى وعاء المنشأة وبالتالي فإنه يحق للمدعي حسم "الضريبة المستقطعة" عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة استناداً على الفقرة (ز) من المادة (68) المذكورة أعلاه، حيث إن عدم حسم ضريبة الاستقطاع سيؤدي إلى الازدواج الضريبي في إخضاع تلك المبالغ مرة لضريبة الاستقطاع ومرة أخرى لضريبة الدخل، وهذا مخالف لأحكام الفقرة (ز) من النظام الضريبي المشار إليها أعلاه، مما يستدعي معه تعديل إجراء المدعي عليها (الهيئة) وأحقية المدعي في حسم الضريبة المستقطعة من المصروف المحمل من المركز الرئيسي من ضريبة الدخل المستحقة.

البند الثاني: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى:

وحيث إن الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (و) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسددًا إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، كما نصت الفقرة (ز) منها على ما يلي: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي".



وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ تبين أن الفقرة (و) تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم" ونصت الفقرة (ز) على أنه "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي".

وبناءً على ما سبق، وحيث إن المصاريف المعاد تحميلها من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الحسم وأضيفت إلى وعاء المنشأة الدائمة، وبالتالي فإنه يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة استناداً على الفقرة (و) و(ز) من المادة (68)، حيث إن عدم الحسم سيؤدي إلى الازدواج الضريبي في إخضاع تلك المبالغ مرة لضريبة الاستقطاع ومرة أخرى لضريبة الدخل، وهذا مخالف لأحكام الفقرة (ز) من النظام الضريبي المشار إليها أعلاه. وفيما يتعلق بما أشارت إليه المدعى عليها (الهيئة) بأنه تم إعادة تحميل هذه المصاريف بشكل تقديري وتم عدم السماح بحسم هذه المصاريف وذلك استناداً على المادة (1) أعلاه، نود التوضيح بأنه تم إرفاق العقد المبرم والفواتير محل الخلاف وتبين من خلالها أن هذه المصاريف هي مصاريف فعلية ولم تحدد بأسلوب التوزيع على الأساس التقديري مما يستدعي معه إلغاء إجراء الهيئة وأحقية المدعية في حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول اعتراض المدعي في هذا البند.

البند الثالث: مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط:

وحيث إن الثابت أن وكيل المدعي أجاب في جلسة نظر النزاع المنعقدة في يوم الأربعاء الموافق 2022/12/05م، بانتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط نظراً لقبول المدعى عليها لاعتراض المدعي فيما يتعلق بهذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

البند الرابع: غرامات التأخير:

استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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".

واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام



النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه نرى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعي، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة.

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعي ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها بمبلغ (13,645,826) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/04م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1964)

الصادر في الدعوى رقم (I-81093-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - ضريبة الدخل - جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بالزيادة - سداد المبلغ محل الدعوى - غرامة تأخير السداد غير مستحقة - انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن ضريبة الدخل لعام 2016م، وحصرت دعوها في: جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بالزيادة - دفعت الهيئة بأنه تبين سداد المبلغ محل الدعوى، عليه فإن غرامة تأخير السداد غير مستحقة - ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (42) من قواعد لجان الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:
إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها



عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/11/07م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على ضريبة الدخل لعام 2016م، وحصرت دعواها في: جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بالزيادة. وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أنه بالاطلاع على صحيفة دعوى المدعية يتبين بأنها تنحصر في البند الآتي: غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص المبالغ المسددة بالزيادة لعام 2015م، وحيث تبين سداد المبلغ محل الدعوى، عليه فإن غرامة تأخير السداد غير مستحقة. الطلبات: تطلب الهيئة من اللجنة المؤقتة الحكم بانقضاء الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالمناداة على الطرفين، حضرها ...، هوية مقيم رقم (...). بموجب تفويض من الغرفة التجارية لمدينة الرياض، كما حضرها ...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال الحاضر عن المدعية إن كان لديه وكالة عن الممثل النظامي، فأجاب بالنفي. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما لديها حيال الدعوى، أجاب: أطلب إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، وعلى قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (852) وتاريخ 1441/02/28هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى تعديل قرار المدعى عليها في شأن ضريبة الدخل لعام 2016م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الزكوية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن ممثل المدعى عليها طلب في جلسة نظر النزاع المنعقدة يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، من الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية.



وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح".

وحيث ثبت للدائرة عدول المدعى عليها وذلك بقبولها لاعتراض المدعي، وأقرت أمام الدائرة بصحة اعتراض المدعي، عليه؛ فإن الخلاف يُعد منتهياً لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية ... السعودية، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18م، موعداً لتسلم نسخة القرار.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1965)

الصادر في الدعوى رقم (I-86029-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - تقديم القوائم المالية - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - بيان تحليلي لتكاليف الإنتاج - بيان بالمواد الأولية والتغليف - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحصرت اعتراضها في الآتي: بند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج)، وبند (غرامة التأخير)، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها. - دفعت الهيئة بأنها لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعية بعض العينات، ووفّرت مستندات غير واضحة، كما أن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعي أعلاه، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة رأيها، فيتبين من ذلك سلامة إجراء الهيئة - ثبت للدائرة أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بياناً تحليلياً لتكاليف الإنتاج، وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة، والتي اعتبرتها الهيئة غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1)، والإقرار المقدم للهيئة، وقدمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرت به الشركة طي مذكرة ردها على المذكرة الجوابية للهيئة، كما أرفقت بياناً بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف - مؤدّى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج)، وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ



- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلسها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 2021/12/13م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) لإنتاج المعجنات، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت بواسطة (...) هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، بصحيفة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحصرت اعتراضها في الآتي: بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها.

كما تقدمت المدعى عليها بمذكرة رد، جاء فيها الآتي:

1- فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تكاليف الإنتاج): نُفيد سعادتك بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعية بعض العينات، ووقّرت مستندات غير واضحة، كما أن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعي أعلاه، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة رأيها، فيتبين من ذلك سلامة إجراء الهيئة استنادًا للفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي تنص على: "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، تمكّن 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". 2- وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، قامت الهيئة بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة، وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية استنادًا للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ، والتي نصّت: "على المكلف تسديد غرامة التأخير بواقع واحد بالمائة (1%) 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"، وقد تم تأييد



إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1774) لعام 1438هـ، والقرار الاستثنائي رقم (1651) لعام 1438هـ، كما تم تأييد بالحكم النهائي الصادر من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض في القضية رقم (3404/ق) لعام 1439هـ، وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وختم ممثل المدعى عليه مذكرته بطلب رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وبالمناداة على الطرفين، حضر (... هوية مقيم رقم (...، بصفته ممثلًا نظاميًا للشركة المدعية، كما حضر (...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجاها بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية؛ للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ. أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث يُعدّ هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في اعتراض المدعية على بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وفرض غرامة تأخير. وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بيانًا تحليليًا لتكاليف الإنتاج، وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة والتي اعتبرتها الهيئة غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1)، والإقرار المقدم للهيئة، وقدمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرت به الشركة طي مذكرة ردها على المذكرة الجوابية للهيئة، كما أرفقت بيانًا بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء الهيئة فيما يتعلق بهذا البند، وما ترتب عليه من غرامة تأخير. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:



القرار:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج).

2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1966)

الصادر في الدعوى رقم (I-86072-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - مصاريف تعتبر جائزة الحسم - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحصرت اعتراضها في الآتي: بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها. - دفعت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعي بعض العينات، ووقّر مستندات غير واضحة، وأن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعي أعلاه. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير، قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفض جزء من تكلفة الإنتاج. وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير. - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (1/9) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ:](#)

[1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 2021/12/13م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) لإنتاج المعجنات، سجل تجاري رقم (...).، تقدمت بواسطة (...) هوية مقيم رقم (...).، بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، بصحيفة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحضرت اعتراضها في الآتي: بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها.

كما تقدمت المدعى عليها بمذكرة رد، جاء فيها الآتي:

1 - فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تكاليف الإنتاج): نُفيد سعادتكم بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعي بعض العينات، ووَقَر مستندات غير واضحة، وأن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعي أعلاه، وحيث إن المدعي لم يقدم ما يثبت صحة رأيه، فيتبين من ذلك سلامة إجراء الهيئة استناداً للفقرة (1) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي تنص على: "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، تمكن 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". 2- وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أ- قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على: "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 (1%) 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"، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية، ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: (ب) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة، والتي تحسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وفق المقتضى النظامي". ب- لقد تم تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تم تأييد إجراء الهيئة بحكم الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف بمنطقة (الرياض) في القضية رقم



(3404/ق) لعام 1439هـ، الصادر بشأنها حكم الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ، وقد تم تأييد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ، الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، حيث تضمنت حيثيات الحكم ما نصه: فيما يخص غرامة التأخير بواقع (1%) على ناتج التعديلات السابقة، وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على: "أ) 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 (1%) 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"، وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام، والتي نصّت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة"، فالنص في ذلك واضح وصريح، وحيث إن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقدم المدعية ما ينفي ذلك، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان؛ لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى، فقضاء الدوائر أيد الهيئة في إجراءاتها. كما تم تأييد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية، منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ، حيث تضمنت حيثيات القرار ما نصه: "وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ، تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص على: "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 (1%) 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"، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ - لقد استقرّ قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بتأييد الهيئة وفق القرار الاستئنافي رقم (28 - 2020 - IR) في الدعوى رقم (1657 - 2018 - ZIW)، والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: "وحيث إنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ السداد، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً"، فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية، فرض غرامة التأخير وفق ما نصّت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح؛ لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق مقتضى النظامي، ولا صحة لما دفع به المدعي في لائحته. وختم ممثل المدعي عليه مذكرته بطلب رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالمناداة على الطرفين حضر (...) هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية، كما حضر (...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب



التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2018م، وأطلب إلغاء قرار المدعي عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها، أجاب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية؛ للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ. أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث يُعدّ هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما؛ ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في اعتراض المدعية على بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وما ترتب على ذلك من غرامة تأخير.

وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بياناً تحليلياً لتكاليف الإنتاج وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة والتي اعتبرتها المدعي عليها غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1) والإقرار المقدم للمدعي عليها، وقدمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرت عنه الشركة طي مذكرة ردها على المذكرة الجوابية للمدعي عليها، كما أرفقت بياناً بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصّت على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ولما تقدم، فإن الدائرة تنتهي إلى إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند، وما ترتب على ذلك من غرامة تأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:



القرار:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج).

2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1970)

الصادر في الدعوى رقم (I-74489-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي - غرامة تأخر في السداد.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م - أسست المدعية اعتراضها على بنود: الأول: رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م، الثاني: غرامة تأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت برفع نسبة هامش الربح وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قامت بإرفاق مذكرة التفاهم "العقد" بين الفرع والمركز الرئيسي والذي تبين معه نسبة هامش الربح المتفق عليها، كما أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وكان إجراؤها غير مدعوم بمستندات ثبوتية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ومن الناحية الموضوعية: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م إلى 2018م، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادتان (63/أ) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ.



- المواد (3/16/ب/ج) و(3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/13م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/10/07م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، (هوية مقيم رقم ...)، بصفته الممثل النظامي عن المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد تأسيسها، تقدمت باعترضها على الربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م، وتعتزض المدعية حول رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%)، وأشارت المدعية بأنها لا تتفق مع وجهة نظر الهيئة، ووضحت المدعية أن لديها اتفاقية واحدة فقط (مذكرة تفاهم مع مركزه الرئيسي فيما يتعلق بالتكاليف التي تم إعادة تحميلها إلى المركز الرئيسي). تم تقديم هذه الاتفاقية في وقت سابق إلى الهيئة. كما أرفقت المدعية الاتفاقية مع ترجمتها العربية كاملة في الملحق (5) كما طلبت الهيئة في استفساراتها السابقة نسخة من الاتفاقية المبرمة بين المركز الرئيسي والفرع تأييداً لنسبة هامش الربح (5%)، وقدمت المدعية مذكرة التفاهم (الاتفاقية المبرمة بين المركز الرئيسي والفرع والتي تثبت أن الفرع يجب أن يطبق هامش ربح بنسبة (5%) على التكاليف الفعلية المعاد تحميلها إلى المركز الرئيسي مقابل خدمات التسويق وإسناد المنتجات المتعلقة بالمنتجات)، لهذا أفادت المدعية أن التكاليف المتعلقة بالخدمات المقدمة بواسطة الفرع العملاء شركة ... (....) يتم تسجيلها ابتداءً في دفاتر وسجلات الفرع، وفي نهاية السنة المالية وبناءً على الاتفاقية مع المركز الرئيسي، يتم إعادة تحميل هذه التكاليف على المركز الرئيسي بنسبة هامش أرباح بواقع (5%) يرفق الفرع الملحق (6) بيان المصاريف تفصيلياً لاطلاع اللجنة الموقرة، يسجل الفرع قيداً عكسياً لهذه التكاليف في دفاتره ويعيد تحميل هذه التكاليف بالإضافة إلى هامش ربح بواقع (5%) كما تم الاتفاق عليه مع المركز الرئيسي. البند الثاني: غرامة تأخير: ويتمثل اعتراض المدعية في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.



وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: فيما يتعلق بالبند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م)، وتوضح المدعى عليها أنها قامت برفع نسبة هامش الربح وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية لما في ذلك تظليل في قيمة الإيرادات الأخرى وعدم إمكانية تتبع تكلفتها إذ إن هذه المعاملات لا تعكس جوهرها ووضعها بصورتها الحقيقية وذلك وفق المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، كما أن نسبة (5%) لهامش الربح لا يوجد لها أساس صحيح، فيما يتعلق بالبند (غرامة التأخير)، وتوضح المدعى عليها أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتسمك المدعى عليها بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/13م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالمناداة على الطرفين، حضر ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...)، كما حضر ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن المدعية، وحضر معه ... هوية وطنية رقم (...) وطلب الممثل النظامي إثبات توكيل الحاضر ... لكونه لا يجيد العربية. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربوط الضريبية للأعوام من 2016م إلى 2019م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

فيما يتعلق ببند: رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م:



وحيث إنه استنادًا إلى المادة (63) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على: "للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره" واستنادًا على المادة (63) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على: "أ- لغرض تحديد الضريبة للمصلحة الحق في: 2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية" واستنادًا إلى المادة (16) الفقرة (3/ب/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقًا للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة".

وبناءً على ما سبق، يتضح وجود خلاف بين الطرفين حول رفع نسبة هامش الربح لـ (40%) وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي. في حين أوضحت المدعية العلاقة التعاقدية بين الفرع والمركز الرئيسي في لائحة دعاوها بأن الخدمات التي تقدم من الفرع تعد خدمات ما بعد البيع حيث يقوم الفرع بتقديم خدمات إسناد المنتجات وخدمات التسويق لمنتجات ... المبيعة من قبل موزعي شركة ... (أيرلندا) للعملاء في المملكة العربية السعودية مقابل هذه الخدمات يعوض المركز الرئيسي الفرع برسوم خدمات ويتم احتساب التعويض على أساس تكاليف التشغيل الفعلية للفرع، وبالإطلاع على مرفقات الدعوى، تبين لنا بأن المدعية قامت بإرفاق مذكرة التفاهم "العقد" بين الفرع والمركز الرئيسي والذي تبين معه نسبة هامش الربح المتفق عليها والمطبقة والمعكوسة في القوائم المالية، كما أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وكان إجراؤها غير مدعوم بمستندات ثبوتية، وحيث إن المدعية قامت بتقديم المستندات الداعمة كـ (اتفاقية وبيان تفصيلي لهذه المصاريف والقوائم المالية)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها وقبول اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند: غرامة التأخير:

وحيث إنه استنادًا على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ والتي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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"، واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستنادًا على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة



التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: ومن الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016 م إلى 2018 م.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18 م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1989)

الصادر في الدعوى رقم (I-82232-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات المشتريات الخارجية - عدم السماح بحسم المشتريات الخارجية من صافي الربح - استيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية - عدم تقديم البيان الجمركي - غرامة التأخر في السداد - التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (فروقات مشتريات خارجية): وتعتز المدعية على عدم السماح بحسم المشتريات الخارجية من صافي الربح لعام 2016م إلى 2017م بمبلغ (14,477,908) ريالاً لعام 2016م، ومبلغ (15,338,693) ريالاً لعام 2017م، حيث أفادت المدعية أنها لا توافق على وجهة نظر المدعى عليها. البند الثاني: (غرامات تأخير): حيث يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعتز عليه، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى - دفعت الهيئة بأنها قامت بتعديل صافي الربح بفرق المشتريات الخارجية المحملة بالزيادة؛ لعدم تقديم المدعية البيان الجمركي، والذي يمكن التحقق من خلاله من الاستيرادات التي تم تسجيلها باسم وزارة ... لدى الجمارك، وبالتالي تم رفض اعتراض المدعية - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن قرار المدعى عليها حرياً بالإلغاء، كون الاستيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية، وصادق على ذلك جهة حكومية ممثلة بوزارة ... (السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه إلغاء قرار المدعى عليها بشأن فروق المشتريات الخارجية، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها المتضمن أن المدعية لم تقدّم البيان الجمركي الذي يوضح أن الاستيراد تم تسجيله باسم وزارة ... ممثلة في القوات ...، وذلك لكون المدعية قد قدّمت مصادقة على أن وكيل الشحن هو المسؤول عن التخليص الجمركي، وقدّمت بيانات وكيل الشحن شركة (...). وهي شركة مسجلة لدى الهيئة، ويتعين على المدعى عليها استخراج البيان الجمركي من واقع نظامها، كونها الجهة الإدارية المسؤولة عن إصدار البيانات الجمركية لعموم المكلفين. وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية)، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث



إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم - مؤدَّى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية)، وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/27م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 2021/11/15م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (فروقات مشتريات خارجية): وتعتزض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم المشتريات الخارجية من صافي الربح لعام 2016م إلى 2017م بمبلغ وقدره (14,477,908) ريالاً سعودية لعام 2016م، ومبلغ وقدره (15,338,693) ريالاً سعودياً لعام 2017م، حيث أفادت المدعية أنها لا توافق على وجهة نظر المدعى عليها، وذلك لكون شركة (...) هي وكيل التخليص الذي يدعم تخليص البضائع نيابة عن ... السعودية، وبالتالي: لن تسجل أي مشتريات في حساباتها؛ لأنها مجرد وكيل مقاصة، وحيث إن تلك الشركة مسؤولة فقط عن تخليص المواد المستوردة مباشرة من الجمارك السعودية نيابة عن العميل، وهو ... السعودية، وتفيد بأنها قد أوضحت المدعية للمدعى عليها ترتيبها بموجب العقد المبرم مع ... السعودية، ولم تُثر - أي: المدعى عليها - أي مخاوف بشأن ترتيب الاستيراد المتفق عليه بين المدعية و... السعودية، حيث توضح المدعية أن الربط المُقدَّم للسنوات من 2010م إلى 2013م، قد استبعد مبدئياً فرق المشتريات الخارجية وفقاً للإقرار، وتضيف المدعية بأن الإيضاحات اللازمة حول طبيعة التعاقد مع ... السعودية تتمثل في الآتي:

- 1- أبرمت رئاسة ... السعودية اتفاقية مع رئاسة العقود بالجيش الأمريكي؛ لتقديم خدمات إسناد صيانة، وتم تعيين المدعية كمقاول من الباطن لرئاسة العقود بالجيش الأمريكي لتنفيذ العقد.
- 2- طبقاً لشروط العقد يتم شحن المواد مباشرة إلى رئاسة ... السعودية، وهي المسؤولة عن تخليص المواد المستوردة مباشرة عن طريق الجمارك، وبناءً عليه كانت الشركة ... للنقل ... تُخْلِص تلك البضائع نيابة عن ... السعودية.



3- وقد أرفقت المدعية خطابًا من ... السعودية يصادق على أن (...) هي وكيل الشحن بموجب العقد، وأرفقت خطابًا مصدقًا من ... السعودية، يوضح أنه تم تخليص بضاعة بمبلغ وقدره (13,469,303) ريالاً سعودية لعام 2016م، ومبلغ وقدره (14,526,455) ريالاً لعام 2017م من قبل (...). وأرفقت العقد المبرم بين ... السعودية ورئاسة العقود بالجيش ...، الذي يوضح إجراءات التخليص الجمركي المتبع بين الطرفين. وبناءً عليه تطالب المدعية بحسم هذه المصاريف كمشتريات خارجية من الإقرار الضريبي لعامي 2016م و2017م. البند الثاني: (غرامات تأخير): حيث يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق بالبند (فروقات مشتريات خارجية): توضح المدعى عليها أنها قامت بتعديل صافي الربح بفرق المشتريات الخارجية المحملة بالزيادة لعدم تقديم المدعية البيان الجمركي، والذي يمكن التحقق من خلاله من الاستيرادات التي تم تسجيلها باسم وزارة ... لدى الجمارك، وبالتالي تم رفض اعتراض المدعية استناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (فرض غرامة التأخير): تدفع المدعى عليها أن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/11/09م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكلياً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...). كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب: أعتز على الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى، وتم تقديم مذكرة تعقيبية ومرفقاتها، وأطلب ضمها لملف الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجاب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين وجود مستندات قدمتها المدعية بغير اللغة العربية، وبسؤال وكيل المدعي بشأن وجود ترجمة رسمية لها، أجاب: أطلب مهلة لتزويد الدائرة بترجمة رسمية للمستندات المرفقة. وعليه قررت الدائرة منح مهلة للمدعية لتقديم المستندات المترجمة، وتأجيل نظر الدعوى. وحددت الدائرة موعداً يوم الإثنين 2022/11/21 م الساعة الرابعة مساءً؛ لنظر الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/11/21م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عما طلب الإمهال من أجله، قدّم مستندات مترجمة، وبعرضها على ممثل المدعى عليها، أجاب بأنه يطلب مهلة للرد. عليه قررت الدائرة تأجيل الجلسة إلى يوم الأربعاء بتاريخ: 2022/12/07م، الساعة 4 مساءً.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/12/07م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال ممثل المدعى عليها عن ردها على المستندات المترجمة التي قدمتها المدعية، أجاب: ترفض المدعى عليها المستندات لعدم كفايتها، وتتمسك وتكتفي بما تم تقديمه. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. وبعد



المداولة، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وإحالة ملف الدعوى إلى الخبير المحاسبي لدى الدائرة، وتأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 2022/12/27م الساعة الرابعة مساءً. وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضر (...) بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبعد المناقشة والمداولة أصدرت الدائرة قرارها القائم على الأسباب التالية.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحيث يُعدّ هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: فروقات مشتريات خارجية:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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 يتضح من خلال وقائع الدعوى بأن المدعية قد أقرت في إقرارها الضريبي لعامي 2016م و2017م بوجود استيرادات خارجية بمبلغ وقدره (15,376,300) ريال سعودي لعام 2016م، ومبلغ وقدره (16,078,411) ريالاً سعودياً من واقع الإقرار، وقامت المدعى عليها بأخذ الاستيرادات من خلال بيانات الجمارك بمبلغ وقدره (898,392) ريالاً سعودياً لعام 2016م، ومبلغ وقدره (739,718) ريالاً سعودياً لعام 2017م، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومستنداتها، تبين أن الاتفاقية بين رئاسة القوات والجيش ... وشركة (...) (المدعية) بشأن المشتريات نصّت على: قيام رئاسة القوات ... بتوجيه خطاب للجمارك؛ لإنهاء إجراءات الفسخ عن طريق (...). وأرفقت المدعية



مصادقة من قيادة سلاح ... البرية عن وجود استيرادات من المدعية بمبلغ وقدره (13,469,303) ريالاً سعودية لعام 2016م، ومبلغ وقدره (14,972,571) ريالاً سعودياً لعام 2017م، وكذلك مصادقة من وزارة ... ممثلة بـ ... السعودية على أن شركة (...) هي وكيل الشحن، ويتم الوفاء بالالتزامات عند استلام المواد في موقع وكيل الشحن، وعليه يتقرر أن قرار المدعى عليها حري بالإلغاء كون الاستيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية، وصادق على ذلك جهة حكومية ممثلة بوزارة ... (... السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه إلغاء قرار المدعى عليها بشأن فروق المشتريات الخارجية. ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها المتضمن أن المدعية لم تقدّم البيان الجمركي الذي يوضح أن الاستيراد تم تسجيله باسم وزارة ... ممثلة في القوات ...، وذلك لكون المدعية قد قدّمت مصادقة على أن وكيل الشحن هو المسؤول عن التخليص الجمركي، وقدّمت بيانات وكيل الشحن شركة (...) وهي شركة مسجلة لدى الهيئة، ويتعين على المدعى عليها استخراج البيان الجمركي من واقع نظامها، كونها الجهة الإدارية المسؤولة عن إصدار البيانات الجمركية لعموم المكلفين، وحيث إنه لا يمكن الركون إلى أن عدم تقديم البيان الجمركي الخاص بوكيل الشحن مسوغ لعدم حسم هذه المصاريف عطفاً عن أن البيان الجمركي المطلوب يتم طلبه من الجهة الإدارية المدعى عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: فرض غرامة التأخير:

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية)، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية شركة (...) المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1 - إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالمشتريات الخارجية.

2 - إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّ اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-61373)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-99335)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - ضريبة الدخل - المدعى عليها لم تقم بإشعار المكلف بالربط - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 1432 هـ - أسس المدعي دعواه على أن المدعى عليها لم تقم بإشعاره بالربط - أجابت الهيئة في جلسة نظر النزاع المنعقدة، بموافقتها على طلبات المدعي - ثبت للدائرة قبول المدعى عليها لطلب المدعي المتعلق بالربط الضريبي لعام 1432 هـ مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/11/15 م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26 هـ، من كلٍّ من جلستهما عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2022/03/26 م.



تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي/... هوية مقيم رقم (...)، مالك عيادة ...، الرقم المميز (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 1432هـ، مستنداً إلى أن ربط المدعى عليها مبالغ فيه، بالإضافة إلى قيامه بسداد المستحق عليه بموجب الإقرار للعام محل الخلاف؛ وعليه يطالب بإلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/10/31م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها المدعي/... هوية مقيم رقم (...)، كما حضرته/...، بصفتها ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة، وبسؤال المدعي عن الدعوى أجاب: أعتز على الربط الضريبي لعام 1432هـ، حيث لم تُقم المدعى عليها بإشعاري بالربط، وعند مراجعتي لهم أفادوني بانقضاء مدة الاعتراض (60 يوماً)، وأطلب قبول اعتراضي لكي أتمكن من تقديم دفاعي ومناقشة أسباب الاعتراض. ويعرض ذلك على ممثلة المدعى عليها أجابت: تطلب المدعى عليها عدم سماع الدعوى لعدم تقديم الاعتراض أمام المدعى عليها خلال المدة النظامية، وبسؤال ممثل المدعى عليها: هل تم إبلاغ المدعي بالربط محل الدعوى؟ وكيف تم ذلك؟ فأجابت: تم إبلاغه بواسطة البريد، حيث أرسل له الربط ورقياً؛ لأنه قبل إنشاء بوابة الهيئة الإلكترونية. وبسؤالها: هل سلمه البريد خطاب الاعتراض؟ فأجابت بأنها لا تعلم. وعليه قررت الدائرة قبول الدعوى شكلاً، وطلبت من المدعي تقديم مذكرة يوضح فيها أسباب الاعتراض وطلباته لكي تُعرض على الهيئة ويُطلب منها الرد موضوعاً، وحددت جلسة يوم الثلاثاء الموافق 2022/11/15م الساعة 3م موعداً لنظر النزاع.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/11/15م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها المدعي/...، السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها/... بصفته ممثل المدعى عليها، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وفي الجلسة اطلعت الدائرة على البريد الإلكتروني المقدم من المدعي والمتضمن أسباب الاعتراض، ويعرض ذلك على ممثل المدعى عليها قدّم مذكرة جوابية تتضمن قبول المدعى عليها لاعتراض المدعي وتطلب إثبات انتهاء الخلاف. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكفاءة بما سبق تقديمه. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، وعلى قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (852) وتاريخ 1441/02/28هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 1432هـ، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات



ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن المدعى عليها طلبت في جلسة نظر النزاع المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق 2022/11/15م، من الدائرة إثبات موافقتها على طلبات المدعي، وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية تنص على أن: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:
3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح".

وحيث ثبت للدائرة قبول المدعى عليها لطلب المدعي المتعلق بالربط الضريبي لعام 1432هـ، وأقر ممثلها النظامي بذلك أمام الدائرة؛ عليه فإن الخلاف يعد منتهياً لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعي /...، هوية مقيم رقم (...)، مالك عيادة ...، الرقم المميز (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2023/01/29م موعداً لتسلم نسخة القرار.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (ISR-2022-92604)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-92604)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصروف التأمينات الاجتماعية - مساهمات إضافية في رأس المال - مساهمات الشركاء في رأس المال - عدم إيضاح مصدرية المبالغ - مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد - حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين - كشف حساب الشريك.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - أسست المدعية اعتراضها على بندين: الأول: (مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م). الثاني: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م) - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها لم تقبل مصروف التأمينات الاجتماعية لعدم تقديم المدعية الشهادة المطلوبة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنها قامت بإضافة مساهمات الشركاء في رأس المال لعدم إيضاح مصدرية تلك المبالغ، ولكون المدعية قد حققت خسائر - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أنه في كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد؛ وعليه لا يجوز للمدعية حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن المدعية قدمت كشف حساب الشريك من الحاسب الآلي وهو يوضح حركة الحساب خلال العام ومبلغ التمويل محل الخلاف، وأن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم ينصّ على إضافة جاري الشريك (مساهمات الشريك). مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع: رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، وإلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/12/28م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2022/01/27م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (مصرف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م): وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم حسم مبلغ وقدره (102.260) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وتفيد المدعية بأنها لم تقم بتزويد المدعى عليها بشهادة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية لوجود خلل فني بموقع المؤسسة، وعند انتهاء الإشكال قامت بتقديم الشهادة للمدعى عليها والتي تتضمن مقدار الاشتراكات المسددة بالإضافة إلى غرامات التأخير بمبلغ وقدره (118216.11) ريالاً سعودياً؛ فتم تحميل حسابات الفترة بمبلغ وقدره (102.260) ريالاً، والفرق يتمثل في الاستقطاع من الموظفين. البند الثاني: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م): وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ وقدره (390000) ريال إلى الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث أفادت المدعية أن مصدر أموال مساهمات الشركاء عبارة عن مصاريف وإيداعات بنكية، وليست إيرادات من خلال جاري الشريك (...)، كما أفادت بأنه بعد اجتماع الشركاء كانت الشركة متعثرة في سداد بعض المصاريف؛ فقرر الشريك (...) تقديم مبلغ وقدره (390000) ريال كدعم تمويلي للشركة دون وجود نية حالية لتسجيل تلك الزيادة في رأس المال النظامي، وذلك على أن يتم السداد له لاحقاً دون أن تتحمل الشركة أي أعباء مالية ناتجة عن هذا الدعم، وتطالب المدعية بإلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: (مصرف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م): فتوضح المدعى عليها أنها لم تقبل مصرف التأمينات الاجتماعية لعدم تقديم المدعية لشهادة المطلوبة، وأثناء مرحلة الاعتراض قدمت المدعية شهادة التأمينات الاجتماعية، وبعد الاطلاع عليها قامت بقبول ذلك البند جزئياً وفق الآتي:

البند	2016م
إجمالي رواتب السعوديين	438.500 ريالاً
حصة صاحب العمل 12% (1)	52.620 ريالاً
إجمالي رواتب غير السعوديين	923.680 ريالاً
حصة صاحب العمل 2% (2)	18.473.6 ريالاً
المجموع (1)+(2)	71.093.6 ريالاً



المحمل بالإقرار	(102.260) ريالاً
الفرق المحمّل بالزيادة	(31.166,4) ريالاً

وتستند في إجراءاتها لأحكام الفقرة (1/أ) من المادة (التاسعة) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م): فأوضحت أنها قامت بإضافة مساهمات الشركاء في رأس المال لعدم إيضاح مصدريه تلك المبالغ؛ ولكون المدعية قد حققت خسائر، كما اتضح للمدعى عليها أن الشريك قد قام بتمويل الشركة بمبلغ وقدره (390.000) ريالاً ولم يتم تحديد مصدريه الدخل والمرفوع من قبل الشريك (جاري الشريك)، حيث إن الشركة لم تقم بتوزيع الأرباح، ونتيجة أعمالها لعام 2017م خسارة، وموضح في قائمة حقوق الملكية. فجرى رفض اعتراض المدعية بناءً على أحكام الفقرة (2/أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/12/28م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية بموجب عقد التأسيس وقرار الشركاء المرفق، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال ممثل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتز على الربط الضريبي لعام 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى؛ وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) بتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً. وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:



1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن 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".

كما نصت المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "وفي كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد". وحيث تعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وحيث إن المادة (التاسعة) قد جاءت بأنه وفي كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد؛ وعليه لا يجوز للمدعية حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانيًا: مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م:

وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بعدم إضافة مبلغ وقدره (390.000) ريال إلى الوعاء الضريبي؛ وذلك لكونها تواجه تعثرًا فقام الشريك بتمويلها بالمبلغ المذكور، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية لم تقم بتوزيع الأرباح ونتيجة أعمالها لعام 2017م (خسارة)، والموضحة في قائمة حقوق الملكية؛ وبالتالي لا تعلم مصدريه تلك الأموال، وبعد الاطلاع على المستندات، حيث يتضح من خلال المذكرة الجوابية للمدعى عليها التقاطه لقائمة حقوق الملكية ويظهر من خلالها مساهمات من شريك بمبلغ وقدره (390.000) ريال، كما قدمت المدعية كشف حساب الشريك من الحاسب الآلي يوضح حركة الحساب خلال العام ومبلغ التمويل محل الخلاف، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم ينص على إضافة جاري الشريك (مساهمات الشريك)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية / شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانيًا: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م)، وفق ما ورد من أسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2022/02/26م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (ISR-2023-90460)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-90460)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مشتريات مواد استهلاكية - إصلاح وصيانة - إيجار معدات - إيجارات - تأمين طبي وعلاج - قرطاسية ومطبوعات - فواتير الكهرباء والماء والهاتف - مصاريف تدقيق ومراجعة الميزانية - صافي الربح.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م - أسست المدعية اعتراضها على ثمانية بنود: الأول: (بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119,266.48) ريالاً لعام 2019م). الثاني: (بند إصلاح وصيانة بمبلغ (123,668) ريالاً لعام 2019م). الثالث: (إيجار معدات بمبلغ (61,965) ريالاً لعام 2019م). الرابع: (إيجارات بمبلغ (54,671) ريالاً لعام 2019م). الخامس: (تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34,898) ريالاً لعام 2019م). السادس: (قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8,138) ريالاً لعام 2019م). السابع: (فواتير الكهرباء والماء والهاتف بمبلغ (877) ريالاً لعام 2019م). الثامن: (بند أخرى بمبلغ (15,570) ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م لعام 2019م) - أجابت الهيئة بأنها قامت بإضافة هذه المبالغ إلى صافي الربح بموجب البيانات التي قدمتها المدعية؛ فقامت بإخضاع المبالغ غير المسجلة من قبل المدعية في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبنود (الأول والثاني والثالث والرابع والخامس والسادس والثامن): أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ. وفيما يتعلق بالبند السابع: أن المدعية قدمت ملف قيد اليومية وفاتورة للمياه، وقُبل اعتراض المدعية فيها لإثباتها مستندياً، وفيما يتعلق بشأن قيد اليومية لمدفوعات الهاتف بقيمة (634,12) ريالاً، فقد قدمت المدعية إشعار فواتير من بنك ... ولكن وضع الفاتورة غير مسددة. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببنود (مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119.266.48) ريالاً، إصلاح وصيانة بمبلغ (123.668) ريالاً، إيجار معدات بمبلغ (61.965) ريالاً، إيجارات بمبلغ (54,671) ريالاً، تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34.898) ريالاً، قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8.138) ريالاً، فواتير الكهرباء والماء والهاتف بمبلغ (877) ريالاً)، وإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أخرى بمبلغ (15.570) ريالاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/24م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2022/01/08م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2019م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119,266.48) ريالاً لعام 2019م)، وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم بند مواد استهلاكية بمبلغ وقدره (119,266.48) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح، وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجة عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعى عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف، والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل على ثبوت تلك المصاريف. البند الثاني: (بند إصلاح وصيانة بمبلغ (123,668) ريالاً لعام 2019م): ويتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم حسم بند إصلاح وصيانة بمبلغ وقدره (123,668) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعى عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح؛ وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجة عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعى عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند الثالث: (إيجار معدات بمبلغ (61,965) ريالاً لعام



2019م): ويتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم حسم إيجار معدات بمبلغ وقدره (61,965) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وأفادت المدعية بأن المدعى عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجة عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعى عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. الرابع: (إيجارات بمبلغ (54,671) ريال لعام 2019م): ويتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها بعدم حسم إيجارات بمبلغ وقدره (54,671) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث أوضحت المدعية أن هذا البند عبارة عن إيجار مكتب الشركة الرئيسي، كما ذكرت المدعية أن المدعى عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح، وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجة عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعى عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند الخامس: (تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34,898) ريالاً لعام 2019م)، ويتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها بعدم حسم تأمين طبي وعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، حيث تفيد المدعية أنها قامت بإرفاق ما يثبت صحة سداد مبلغ التأمين الطبي والعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً، كما ذكرت المدعية أن المدعى عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح؛ وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجة عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعى عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند السادس: (قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8,138) ريالاً لعام 2019م): وينحصر اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم حسم قرطاسية ومطبوعات بمبلغ وقدره (8,138) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث ترى المدعية أن المدعى عليها رفضت حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند السابع: (فواتير الكهرباء



والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالاً للعام 2019م): يكمن اعتراض المدعية على هذا البند في عدم حسم فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ وقدره (877) ريالاً للعام محل الخلاف، وتتمسك المدعية بأنها قامت بإرفاق فواتير الكهرباء والماء وبيان السداد الخاص بها للمدعى عليها، فقامت المدعى عليها برفض حسم تلك المبالغ بحجة عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ المسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وتذكر المدعية أنها قدمت جميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير)، والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند الثامن: (بند أخرى مبلغ (15,570) ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م لعام 2019م): فيكمن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم حسم مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م بمبلغ وقدره (15,570) ريالاً للعام محل الخلاف، فتذكر المدعية أنها قامت بإرفاق فاتورة السداد لمصاريف التدقيق والمراجعة، فقامت المدعى عليها برفض حسم تلك المبالغ بحجة عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وتذكر المدعية أنها قدمت جميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير)، والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. وتطلب المدعية إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: قامت بإضافة هذه المبالغ إلى صافي الربح وذلك بموجب البيانات التي قدمتها المدعية، فقامت بإخضاع المبالغ غير المسجلة من قبل المدعية في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وفقاً للآتي:

البند	الإجراء	المبالغ
بند مواد استهلاكية	أفادت المدعية بأن جزءاً من الفرق عبارة عن فواتير يدوية لم يتم تسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة وجرى حصرها.	119,264,18 ريالاً
بند صيانة والإصلاح والمحروقات	أفادت المدعية بأنها خاضعة للضريبة ولم يتم تسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وجرى إضافة المبلغ من صافي نتيجة العام.	668 ريالاً
بند إيجار معدات والإيجارات	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	116,636 ريالاً
تأمين طبي وعلاج	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	34,898 ريالاً
بند قرطاسية ومطبوعات	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	8,137 ريالاً
بند كهرباء ومياه	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	877 ريالاً



أخرى ضمن المصاريف العمومية والإدارية	قدمت المدعية بياناً بالمصروف اتضح منه أنه عبارة عن أتعاب محاسب قانوني، أحد المصاريف الخاضعة للضريبة.	15,750 ريالاً
إجمالي المشتريات الخاضعة للضريبة بموجب بيانات المدعية (التي لم تقرّ بها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة).		419,230,19 ريالاً

وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/24م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرها/...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2019م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً. وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

أولاً: بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119,266.48) ريالاً لعام 2019م:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة 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 إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم بند مواد استهلاكية بمبلغ وقدره (119,266.48) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أنها خاضعة للضريبة ولم تقم المدعية بتسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم (مرفق - 1 بيان تحليلي مشتريات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (مرفق - 1 مشتريات-compressed_1 - مرفق - 1 مشتريات-compressed_2 - مرفق - 1 مشتريات-compressed_3 - مرفق - 1 مشتريات-compressed_4) وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: بند إصلاح وصيانة بمبلغ (123,668) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسم بند إصلاح وصيانة بمبلغ وقدره (123,668) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأنها خاضعة للضريبة ولم تقم المدعية بتسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم مرفق (بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (1- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 2- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 3- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: إيجار معدات بمبلغ (61,965) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسم بند إيجار معدات بمبلغ وقدره (61,965) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالمصروف؛ وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم مرفق (بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (1- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 2- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 3- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

رابعاً: إيجارات بمبلغ (54,671) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسم بند إيجارات بمبلغ وقدره (54,671) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء



الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالمصروف وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 3- إيجارات) وبداخله قيد اليومية وسندا قبضي وشيك لأمر من بنك ...، وكذلك عقد الإيجار؛ مما يؤكد أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

خامساً: تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34,898) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسم بند تأمين طبي وعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالمصروف؛ وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 4- تأمين طبي) وبداخله قيود اليومية وخطاب العرض والقبول من شركة ... للتأمين، وكذلك التحويلات من بنك ... إلى شركة ... وفواتير العملاء بذلك؛ مما يدل على أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

سادساً: قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8,138) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم بند قرطاسية ومطبوعات من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية قدمت بياناً بالمصروف؛ وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين أن المدعية أيضاً قدمت ملفاً باسم (مرفق 5- قرطاسية وأحبار وأدوات مكتبية)، وبداخله قيد اليومية وفاتورة من مكتبة ...؛ مما يدل على أن المدعية أثبتت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

سابعاً: فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالاً لعام 2019م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وبعد الاطلاع على الدعوى اتضح أن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم بند فواتير الكهرباء والماء والهاتف من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية قدمت بياناً بالمصروف وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 6- هاتف وكهرباء ومياه)، وبداخله قيد اليومية وفاتورة للمياه بمبلغ وقدره (240) ريالاً. وقُبل اعتراض المدعية فيها لإثباتها



مستنداً. وفيما يتعلق بشأن قيد اليومية لمدفوعات الهاتف بقيمة (634.82) ريالاً، فقد قدمت المدعية إشعار فواتير من بنك ...، ولكن وضع الفاتورة غير مسددة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثامناً: بند أخرى بمبلغ (15,570) ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م لعام 2019م: وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم بند مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية لعام 2018م بمبلغ وقدره (15,570) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، في حين تدفع المدعى عليها بأنها عبارة عن أتعاب محاسب قانوني، وهو أحد المصاريف الخاضعة للضريبة، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 7- مصاريف مراجعة وتدقيق) وبداخله قيد اليومية لمصاريف ومراجعة وتدقيق، وفاتورة من المحاسب القانوني الذي يثبت استحقاق مبلغ مصاريف، وشيك بنك ...، وسند قبض من محاسب قانوني، وهذا يعني أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119.266.48) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إصلاح وصيانة بمبلغ (123.668) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيجار معدات بمبلغ (61.965) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيجارات بمبلغ (54,671) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34.898) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8.138) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 7- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 8- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أخرى بمبلغ (15.570) ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/03/15م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة دخل

لجنة الفصل

القرار رقم (ISR-2023-138982)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-138982)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - الربط لم يستوف عناصره الشكلية - بند عدم حسم المصاريف - بند الخسائر الضريبية المرحلة - الدفعات المعجلة - بند غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2021م، وحصرت اعتراضها في خمسة بنود: البند الأول: الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م، البند الثاني: عدم حسم المصاريف بمبلغ (10,297,014) ريالاً لعام 2021م، البند الثالث: الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ (175,376) ريالاً لعام 2021م، البند الرابع: الدفعات المعجلة بمبلغ (1,518,246) ريالاً لعام 2021م، البند الخامس: غرامة التأخير لعام 2021م - أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بالبند الأول على: قيام المدعي عليها بإصدار تعديل للربط دون توضيح أسباب ذلك التعديل؛ مما يشير إلى وجود عيب في شكل القرار الإداري للعام محل الخلاف - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعي عليها قامت بالتعديل على إقرار المدعية ولم تُبين البنود التي قامت بتعديلها وأسباب التعديل، وفيما يتعلق بالبنود الأخرى: ردت بأنها مرتبطة بالبند الأول ومتربة عليه؛ ولذا فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: قبول الدعوى المقامة من المدعي ضد المدعي عليها شكلاً - إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بالربط الضريبي للعام 2021م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2023/01/23م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ جلستها



عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2022/08/14م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2021م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م): وتعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في وجود عيب في شكل القرار الإداري للعام محل الخلاف، مستندة في دعواها إلى قيام المدعى عليها بإصدار تعديل لربط دون توضيح أسباب ذلك التعديل، مما ترى معه أن قرار المدعى عليها شائب عيب الشكل، وتطلب المدعية إلغاء هذا البند. البند الثاني: (عدم حسم المصاريف بمبلغ (10,297,014) ريالاً لعام 2021م)، البند الثالث: (الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ (175,376) ريالاً لعام 2021م)، البند الرابع: (الدفعات المعجلة بمبلغ (1,518,246) ريالاً لعام 2021م)، البند الخامس: (غرامة التأخير لعام 2021م). وتطلب المدعية إلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: تدفع بعدم قبول الدعوى شكلاً وذلك لتقديم المدعية لإقرارها عن الفترة من 2021/03/14م إلى 2021/12/31م فصدرت لها فاتورة بمبلغ وقدره (2,024,327) ريالاً بتاريخ 2022/03/14م، وقامت المدعية بتعديل إقرارها ولم تقم المدعى عليها بإصدار عن العام محل الدعوى إلى تاريخه؛ وبالتالي ترى المدعى عليها أنه لا يوجد محل لنزاع في هذه الدعوى، وتطلب المدعى عليها الحكم بعدم قبولها شكلاً.

وفي يوم الاثنين الموافق 2023/01/23م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد للنظر الدعوى، وحضرها/ ... هوية مقيم رقم (...). بصفته الممثل النظامي للمدعية، كما حضرها/ ... بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال الممثل النظامي للمدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2021م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتماء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) بتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ.



أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2021م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً. وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفعات، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

أولاً: الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م:

وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في وجود عيب في شكل القرار الإداري لعام 2021م، حيث أفادت المدعية أن القرار الإداري الصادر عن المدعى عليها معيب من الناحية الشكلية؛ وذلك لعدم قيام المدعى عليها بتوضيح الفروقات في الربط وأسباب هذا التعديل على إقرارها الضريبي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من وقائع ومستندات، يتبين أن المدعية قد أرفقت الربط الضريبي الصادر من المدعى عليها برقم (...) وتاريخ 2022/04/20م، والذي يتضح من خلاله أن المدعى عليها قامت بالتعديل على إقرار المدعية ولم تُبين البنود التي قامت بتعديلها وأسباب التعديل؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: وفيما يتعلق ببنود (عدم حسم المصاريف بمبلغ (10,297,014) ريالاً لعام 2021م)، و(الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ (175,376) ريالاً لعام 2021م)، و(الدفعات المعجلة بمبلغ (1,518,246) ريالاً لعام 2021م)، و(غرامة التأخير لعام 2021م)، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م)، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم، وحيث إن ما يرتبط به يأخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببنود (عدم حسم المصاريف بمبلغ (10,297,014) ريالاً لعام 2021م)، و(الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ (175,376) ريالاً لعام 2021م)، و(الدفعات المعجلة بمبلغ (1,518,246) ريالاً لعام 2021م)، و(غرامة التأخير لعام 2021م).

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالربط الضريبي للعام 2021م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/03/08م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1262)

الصادر في الدعوى رقم (I-16048-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي – المشتريات الخارجية - تكلفة العمالة المتعاقد - مواد مستهلكة - المشتريات المحلية - ضريبة القيمة المضافة - تكلفة الرواتب - غرامة التأخير - إلغاء إجراء المدعى عليها - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، في 7 بنود: استبعاد المشتريات الخارجية، واستبعاد تكلفة العمالة المتعاقد، واستبعاد مواد مستهلكة، واستبعاد المشتريات المحلية، واستبعاد ضريبة القيمة المضافة المحملة على المشتريات المحلية، واستبعاد تكلفة الرواتب، وغرامة التأخير – أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول بأن المكلف قدم فواتير من جهات خارجية ولم يثبت دخولها للمملكة عن طريق الجمارك. وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأن المستندات المقدمة تختلف عن الكشف من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ، وأن المكلف لم يقدم العقود والفواتير المؤيدة. وفيما يتعلق بالبند الثالث أجابت بأن نشاط الشركة الرئيسي يتمثل في تنفيذ العقود والخدمات الفنية والتشغيل والصيانة وتركيب المعدات المتطورة وأنظمتها ولم يشمل شراء الأصول الثابتة. وفيما يتعلق بالبند الرابع أجابت بأن هناك فاتورة لا تخص المكلف وأخرى لا تطابق القيمة بالبيان التحليلي مع ما ورد بالفاتورة. وفيما يتعلق بالبند الخامس، أجابت بأنه اتضح أن هناك فاتورتين من العينة متضمنة ضريبة القيمة المضافة فتم رد مبلغ للوعاء، وفيما يخص استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية، أجابت بأن المكلف يقدم إقرارات شهرية ولا يتحمل ضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق بالبند السادس أجابت بأنها أضافت الفرق للوعاء، طبقاً لإقرار وكشف الرواتب والأجور – ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول أن جزءاً من استيرادات المدعية يتم تخليصها من قبل العملاء، وأن المواد المشتراة جرى تخليصها جمركياً. وفيما يتعلق بالبند الثاني ثبت أن الخلاف مستندي، وأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق بالبند الثالث ثبت أن المدعية قدمت جميع المستندات باللغة الإنجليزية، بالإضافة إلى عدم وضوح طباعة العقد المرفق، ولم تقدم القوائم المالية والإقرار الضريبي لعام 2018م، ولم تقدم المدعية ما يثبت أن الأصول غير مملوكة لها. وفيما يتعلق بالبند الرابع، ثبت أن المدعية لم تقدم الإثبات المستندي الكافي المؤيد لوجهة نظرها. وفيما يتعلق بالبند الخامس ثبت أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم تسجيلها في ضريبة القيمة المضافة. وفيما يتعلق بالبند السادس، تبين أن المدعية



قدمت جميع المستندات المؤيدة لصحة مصاريف الرواتب والأجور. وفيما يتعلق بالبند السابع ثبت أن فرض الغرامات نتيجة تابعة للبنود المعترض عليها. مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالبندين الأول والسابع، ورفض اعتراض المدعية في بقية البنود، واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المواد (58/ب) و(60/ب) و(76/ج) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (1/9) و(3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الاثنين الموافق 2022/08/15م، عَقَدَت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2020/05/31م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها بواسطة/ (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة بملف الدعوى، وذلك على الربط الضريبي لعام 2018م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: (استبعاد المشتريات الخارجية)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد كامل المشتريات الخارجية المصرح عنها في إقرارها الضريبي، وذلك بحجة أنها غير مؤيدة بمستندات التخليص جمركي، حيث أفادت المدعية بأنها مقاول بالباطن لرئاسة العقود في (...) وذلك لتنفيذ العقد المبرم مع (...). وبموجب العقد تقوم المدعية بشحن المواد مباشرة إلى العميل ويقع على عاتقها عبء تخليص المواد المستوردة أمام هيئة الجمارك السعودية، وعليه لا تعتبر المدعية المورد المسجل في جميع المشتريات المتعلقة بالبند، كما أضافت أن البضائع المباعة للعميل (...) تم تسجيل المصاريف المقابلة لها في دفاتر الفرع، كما أن تكلفة المشتريات تمت فوترتها وتسجيلها كإيراد وعليه يجب أن تكون هذه المشتريات متواجدة في الربط الضريبي للعام محل الخلاف.

البند الثاني: (استبعاد تكلفة العمالة المتعاقدة)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد مبلغ وقدره (10,147,976) ريالاً بحجة عدم تقديمها للمستندات المؤيدة، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها طلبت بياناً تحليلياً بالجهات



للمصاريف؛ ومن ثم طلبت المستندات المؤيدة، وأفادت بتقديمها في تاريخ 2019/12/12م، كما أشارت إلى أن مصاريف عمالة العقد المطالب بها في الإقرار الضريبي تمثل مصاريف ضرورية ومتكبدة في مسار أعمالها الاعتيادية وعليه يجب السماح بخصمها لأغراض الضريبة.

البند الثالث: (استبعاد مواد مستهلكة)، تعترض المدعية على قيام المدعى عليها باستبعاد كامل مبلغ المواد المستهلكة، وذلك بحجة أن المواد تمثل مصاريف ذات طبيعة رأسمالية والتي يجب أن تتم رسملتها ويجب أن تطالب المدعية بالاستهلاك بشأن هذه الأصول، حيث أفادت المدعية بأنها لا تقوم بتسجيل أي أصول ثابتة في دفاترها وذلك لكون الأصول المشتراة يتم استخدامها من قبل (...)، كما تضيف أن العقد المبرم مع (...) نص في طياته على أن المواد المشتراة ل(...) تظل ملكيتها ل(...).

البند الرابع: (استبعاد المشتريات المحلية)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد مبلغ وقدره (878,970) ريالاً بحجة عدم تقديمها للمستندات المؤيدة؛ حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها طلبت بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية وعينة من المستندات، وأكدت على قيامها بتقديم المستندات، كما أشارت إلى أن مصاريف المشتريات المحلية المطالب بها في الإقرار الضريبي تمثل مصاريف ضرورية ومتكبدة في مسار أعمالها الاعتيادية وعليه يجب السماح بخصمها لأغراض ضريبية.

البند الخامس: (استبعاد ضريبة القيمة المضافة المحملة على المشتريات المحلية)، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها قامت باستبعاد مبلغ وقدره (647,955) ريالاً باعتبار أنه يمثل ضريبة القيمة المضافة المحملة على المشتريات المحلية للعام محل الخلاف، وتستند المدعية إلى كون نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لا ينصان على أن ضريبة القيمة المضافة هي من المصروفات الغير قابلة للخصم.

البند السادس: (استبعاد تكلفة الرواتب)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد البند عن احتساب صافي الربح المعدل للعام محل الخلاف، وذلك بحجة أنها غير مؤيدة بشهادة من محاسب قانوني تؤكد عدم خضوعها للتأمينات الاجتماعية، وأفادت المدعية بقيامها بتقديم المستندات المؤيدة للمدعى عليها في تاريخ 2019/11/17م و2019/12/12م، وأشارت إلى أنها في محاولة الحصول على شهادة من محاسب قانوني لتأكيد العناصر الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية.

البند السابع: (غرامة التأخير)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير سداد على البنود المعترض عليها؛ وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: 1- فيما يتعلق بـ(استبعاد المشتريات الخارجية)؛ أفادت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند بعد الاستفسار من المكلف وطلب المستندات الجمركية، حيث أفاد المكلف أنه بموجب العقد المبرم مع العميل فإن العميل يقوم بإكمال إجراءات التخليص الجمركي وبذلك تكون باسم العميل وليس المكلف، كما قدم فواتير من جهات خارجية ولم يثبت دخولها للمملكة عن طريق الجمارك؛ وعليه لم يتم قبول هذا المصروف وتم رد إجمالي مبلغ المشتريات الخارجية (14,544,753) ريالاً للوعاء كونها مصاريف غير مؤيدة مستنداً. وفيما يتعلق بما أشار له المكلف أن (...) أبرمت اتفاقية تعاقدية مع رئاسة العقود بـ(...) لتقديم خدمات



إسناد الصيانة، وقد تم تعيين المكلف كمقاول من الباطن لرئاسة العقود ب(...) لتنفيذ العقد، كما قامت (...) بتعيين الشركة ... للنقل كمسؤول عن تخليص المواد المستوردة مباشرة من الجمارك السعودية بالنيابة عنها، فأوضحت المدعى عليها أنه بعد الدراسة والاستناد لما نصت عليه المادة (التاسعة) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والمادة (الثامنة والخمسون) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل تم رفض اعتراض المكلف.

2- فيما يتعلق ب(استبعاد تكلفة العمالة المتعاقدة): أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة من مبلغ تكلفة عمالة متعاقدة الوارد بالإقرار بمبلغ (555,037,11) ريالاً، واتضح أنها ليست عمالة وإنما مشاريع وخلافه؛ وعليه تم ردها للوعاء نظراً لأن المستندات المقدمة تختلف عن الكشف من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ، وتم قبول فاتورة واحدة فقط بمبلغ (221,237) دولاراً من إجمالي المبلغ. أما ما يتعلق بإفادة المكلف أن مصاريف عمالة العقد تمثل مصاريف ضرورية متكبدة في مسار الأعمال الاعتيادية للشركة ويجب السماح بخصمها لأغراض الضريبة، فقد أوضحت المدعى عليها عدم التزام المكلف بتقديم العقود التي تؤكد صحة استئجار العمالة والفواتير التي تؤكد عملية الدفع ومصادقة محاسب قانوني على ذلك؛ وعليه وبالاستناد لما نصت عليه المادة (التاسعة) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، تم رفض اعتراض المكلف. 3- وفيما يتعلق ب(استبعاد مواد مستهلكة): أفادت المدعى عليها أنها قامت باستلام كشف بكامل المبلغ وتم أخذ عينة ثلاث فواتير جميعها تتعلق بشراء شاحنات ومعدات ثقيلة، وبالنظر للعينة أتضح أن المصاريف ذات طبيعة رأسمالية، وعليه تم ردها بكامل المبلغ للوعاء. وفيما يتعلق بإفادة المكلف أن الشركة لا تسجل أية أصول ثابتة في دفاترها، نظراً لأن الأصول المشتراة يتم استخدامها بشأن (...)، ويتم نقل هذه الأصول إلى (...) أو يتم تسليمها إلى (...) عند انتهاء العقد، فأوضحت المدعى عليها بعد الاطلاع و الدراسة أن نشاط الشركة الرئيسي يتمثل في تنفيذ العقود والخدمات الفنية والتشغيل والصيانة وتركيب المعدات المتطورة وأنظمتها ولم يشمل شراء الأصول الثابتة؛ وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. 4- وفيما يتعلق ب(استبعاد المشتريات المحلية وضريبة القيمة المضافة المحملة على المشتريات المحلية): أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة واتضح أن فاتورة المبلغ غير مطابقة للكشف، والأخرى كانت باسم مختلف عن اسم المكلف؛ وعليه تم رد مشتريات محلية غير مؤيدة مستندياً بمبلغ (970,878) ريالاً، كما يلي:

رقم الفاتورة – ما تم رده للريح.

519,750 — ...

383,970 — ...

وبعد الاطلاع على اعتراض المكلف وما أرفقه من بيان تحليلي وعينة للفواتير تبين وجود ملاحظات على الفواتير أعلاه؛ الفاتورة الأولى لا تخص المكلف والفاتورة الأخرى لا تتطابق القيمة بالبيان التحليلي مع ما ورد بالفاتورة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (التاسعة) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ب(استبعاد ضريبة القيمة المضافة) أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة واتضح أن هناك فاتورتين منها متضمنة ضريبة القيمة المضافة؛ وعليه تم رد مبلغ (955,647) ريالاً للوعاء متمثلاً



في ضريبة قيمة مضافة محملة ضمن المشتريات المحلية، وأوضحت المدعى عليها أنه فيما يخص استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية، وحيث إن المكلف مسجل لدى الهيئة تحت ضريبة القيمة المضافة ويقوم بتقديم إقرارات شهرية كما أنه لا يتحمل ضريبة القيمة المضافة وإنما يقوم بدفعها للمورد استناداً للمادة (التاسعة والأربعين) فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة - تم رفض اعتراض المكلف. 5- وفيما يتعلق بـ(استبعاد تكلفة الرواتب): أفادت المدعى عليها أنها قامت بإضافة الفرق للوعاء، وهو عبارة عن الفرق بين الرواتب والأجور طبقاً لإقرار وكشف الرواتب والأجور طبقاً لاحتساب التأمينات كالاتي:

الرواتب والأجور طبقاً للإقرار والكشف – (69,576,032).

الرواتب والأجور طبقاً لاحتساب التأمينات – (65,944,780)

ما تم رده للريح – (3,631,252).

وعليه تم رفض اعتراض المكلف لعدم تقديم مصادقة المحاسب القانوني التي تؤكد صحة احتساب الرواتب والأجور وبالاستناد لما نصت عليه المادة (التاسعة) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. 6- وفيما يتعلق بـ(بند غرامة التأخير): أفادت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية استناداً للفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار حتى تاريخ السداد؛ وذلك تطبيقاً لأحكام المادة (السابعة والستين) فقرة (3) وكذلك المادة (الثامنة والستين/1/ب) من اللائحة التنفيذية للنظام؛ وعليه تطالب المدعى عليها بالحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/05/23م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً للمدعية بموجب الوكالة رقم (...). كما حضرها/ (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...).؛ عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2018م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها: قدم مذكرة جوابية ردّاً على موضوع الدعوى، وأكد على أن المدعى عليها رفضت طلب التسوية، وبعرض ذلك على وكيل المدعية طلب مهلة للرد؛ عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 2022/06/14م الساعة الثالثة مساءً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/06/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية/ (...). السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ (...). السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على مذكرة المدعية وطلب وكيلها مهلة للنظر في مدى استفادة موكلته من مبادرة المدعى عليها، المتعلقة بالإعفاء من الغرامات المالية؛ وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الأربعاء 2022/07/20م الساعة الرابعة مساءً. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/07/20م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية/ (...). السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ (...). السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة تم سؤال وكيل المدعية عما طلب الإمهال من أجله فأجاب: تطلب موكلتي الاستمرار في نظر الدعوى ولا ترغب بشمولها بمبادرة الإعفاء،



ونكتفي بما سبق تقديمه. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما يود إضافته أجاب بالاكْتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وتأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 2022/08/15م الساعة السادسة مساءً. وفي يوم الإثنين الموافق 2022/08/15م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية/ (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ (...) السابق حضوره وتعريفه. وبعد المناقشة والمداولة أصدرت الدائرة قرارها القائم على الأسباب التالية:

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (استبعاد المشتريات الخارجية)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد كامل المشتريات الخارجية المصرح عنها بالإقرار الضريبي، حيث أفادت المدعية أنها مقاول بالباطن مع (...)، وأن من يقع عليه مسؤولية التخليص الجمركي هو العميل، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت برد البند للوعاء كونه غير مؤيد مستندياً، واستندت في إجراءاتها لأحكام الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، على أن: "ب- للهيئة الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به".

كما نصت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أن:

"المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

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

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.



د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

أيضاً نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها، على أنه:
"3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، اتضح أن المدعية قدمت (الخطاب رقم (...)) الصادر من قبل (...) بالمصادقة على أن الشركة (...) هي وكيل الشحن المصريح له، كما نص العقد على مسؤولية العميل على التخليص الجمركي للمواد المستوردة، بالإضافة إلى قيام المدعية بإرفاق صورة العقد رقم (...) بين (...) ورئاسة العقود ب (...) وشركة (...) المتضمن الاتفاقية التعاقدية على إسناد خدمات الصيانة، وحيث إن المدعى عليها ذكرت أن سبب رفضها لهذا البند هو عدم إثبات المكلف لدخول تلك المشتريات إلى المملكة العربية السعودية وعدم تقديمه المستندات المؤيدة لوجهة نظره، وحيث إن المصادقة من قبل (...) على أن الشركة (...) هي وكيل الشحن المصريح له تعد قرينة على أن جزءاً من استيرادات المدعية يتم تخلصها من قبل العملاء، بالإضافة إلى تقديم المدعية (خطاباً مصادقاً عليه من عميل المكلف (...)) بتاريخ 19 سبتمبر 2021م والذي تؤكد فيه أن المكلف لا علاقة له بالتخليص الجمركي للمواد المشتراة، وأن المواد المشتراة دخلت المملكة العربية السعودية عن طريق الجمارك وجرى تخلصها جمركياً من المصريح له الشركة (...).، وأن قيمة المشتريات الخارجية التي قامت بها (...) لعام 2018م من المكلف تبلغ (14,526,455) ريالاً كما في (مرفق رقم 4 ضمن رده على مذكرة الهيئة)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند وما يترتب عليه من غرامة. وفيما يتعلق ببند: (استبعاد تكلفة العمالة المؤقتة المتعاقد)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد تكلفة العمالة المؤقتة بحجة عدم تقديم المستندات، حيث ترى المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المطلوبة وأنها مصاريف ضرورية ومتكبدة في مسار أعمالها الاعتيادية، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة، واتضح لها أنها ليست عمالة وإنما مشاريع وخلافه، وأن المدعية قدمت مستندات تختلف عن الكشف المقدم من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ.

وبالإطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تكلفة رواتب العمالة المؤقتة تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف كما أشارت ضمن ردها على مذكرة



المدعى عليها الجوابية، حيث لم تقدّم العقود الموقعة مع الشركات المقدمة للخدمة، وكذلك فواتير الصرف أو بيان بأسماء العمالة المتعاقدة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد مواد مستهلكة)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد كامل تكلفة المواد المستهلكة بحجة أنها مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، حيث ترى المدعية أنها لا تقوم بتسجيل أي أصول ثابتة في دفاترها، وذلك لكونها أصولاً مشتراة تستخدم من قبل (...). في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة من ثلاث فواتير متعلقة بشراء شاحنات ومعدات ثقيلة، وتبين لها أنها مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، كما أن نشاط المدعية لا يشمل شراء الأصول الثابتة، وعليه قامت برد المبلغ للوعاء.

وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وبناءً على ما تقدم، وحيث ينحصر الخلاف في عدم قبول المدعى عليها لمصاريف المواد الاستهلاكية باعتبارها (مصرفاً) رأسمالياً غير معتمد نظاماً، وحيث إن المدعية أوضحت أنها لا تسجل أية أصول ثابتة في دفاترها حتى يتم رسملة تلك المصاريف على الأصول الثابتة، ومن ثم استهلاكها نظراً لأن الأصول المشتركة يتم استخدامها من قبل (...) وحق ملكيتها لهم كما نص عليه العقد المرفق؛ وعليه يتضح أن الأصول المشتركة من قبل الفرع كانت تمثل (مواد مستهلكة) ويجب السماح بحسمها، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية قدمت ضمن لائحة اعتراضها (صورة من العقد رقم (...)) بين (...) ورئاسة العقود ب (...) وشركة (...). مستندات شحن الأصول إلى (...) وجميع المستندات المقدمة باللغة الإنجليزية، بالإضافة إلى عدم وضوح طباعة العقد المرفق، بالإضافة إلى تقديمها ضمن ردها على مذكرة المدعى عليها الجوابية (صورة من الاتفاقية رقم (...) بين المكلف و (...)) وكانت باللغة الإنجليزية أيضاً. كما أن المدعية لم تقدم القوائم المالية لعام 2018م والإقرار الضريبي لعام 2018م. وفيما يتعلق بما دفعت به المدعية من أن الأصول تم شحنها للمملكة وفقاً للمرفق رقم (4)، وبعد الاطلاع على المرفق تبين أن المدعية أرفقت مستند شراء عدد (2) سيارة (...) بمبلغ (385,245) ريالاً، وكذلك مستند شراء عدد (2) سيارة ... بمبلغ (200,760) ريالاً، بما مجموعه (586,005) ريالاً، وشحنها إلى مقر (...) دون وجود نقل للملكية، عطفًا على أن الاعتراض يتضمن مبلغ (17,316,650) ريالاً، ولم تقدم المدعية ما يثبت أن الأصول غير مملوكة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد المشتريات المحلية)، يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد المشتريات المحلية بمبلغ (878,970) ريالاً بحجة أنها غير مؤيدة مستندياً، وأكدت المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة، كما أفادت بأنها مصاريف ضرورية ومتكبدة متعلقة بمسار الأعمال الاعتيادية، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة من الفواتير وتبين لها أنها غير مطابقة للكشف، حيث كانت باسم مكلف آخر. وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.



وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تكلفة المشتريات المحلية تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية قدمت عينة من فواتير شراء من مورد داخلي (...) بمبلغ (748,279.90) ريالاً، وهي ليست من الفواتير التي تمثل محل خلاف مع المدعى عليها، بينما لم تقدم فواتير الشراء والمستندات المؤيدة لوجهة نظرها بخصوص الفواتير محل الخلاف والتي تمت الإشارة إليها ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، وحيث إن المدعية لم تقدم الإثبات المستندي الكافي المؤيد لوجهة نظرها الموضحة أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد ضريبة القيمة المضافة المحملة على المشتريات المحلية)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية بمبلغ (647,955) ريالاً للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنه لا يوجد نص نظامي في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية بعدم السماح بحسم ضريبة القيمة المضافة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة و اتضح لها أن هناك فاتورتين منها ما يتضمن ضريبة القيمة المضافة والأخرى غير مطابقة للكشف وعليه قامت برد المشتريات كونها غير مؤيدة مستندياً. وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن ضريبة القيمة المضافة تعد من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على السلعة أو الخدمة وهي ضرائب مستردة بحيث ترحل من قبل المستورد للذي يليه حتى تصل للمستهلك وهو المعني بدفع هذه الضرائب، وعليه فإن المدعية عند إعداد إقرارها الضريبي تقوم بخصم ضريبة المدخلات من ضريبة المخرجات قبل توريدها للمدعى عليها؛ وعليه فإنها ليست مصاريف ولا تصنف محاسبياً ضمن المصاريف ولا تقيد على أنها مصروف بل ضرائب غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي والمكلف مسؤول عن توريدها للمدعى عليها فقط، وعليه فإن أساس قبول حسم مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على قائمة الدخل هو تسجيل المدعية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، حيث يحق للمدعية استرداد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية في حال كانت المدعية مسجلة، أما في حال عدم تسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة فإنه يحق لها تحميل هذه التكلفة على قائمة الدخل، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم تسجيلها في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد تكلفة الرواتب)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور عند احتساب صافي الربح المعدل للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة لها وأنها في مرحلة الحصول على شهادة من محاسب قانوني للعناصر غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، في حين تدفع المدعى عليها، بأنها قامت بإضافة الفرق الحاصل بين الرواتب والأجور وكشف المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية للرواتب والأجور للوعاء الضريبي، ولعدم تقديم المدعية شهادة مصادق عليها من محاسب قانوني فيما يتعلق بالعناصر غير الخاضعة لتأمينات.



وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وبناءً على ما تقدم، وحيث تعدُّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية أرفقت (بياناتاً تحليلية بالرواتب يوضح الراتب الأساسي وبديل السكن والعناصر الأخرى، وبياناتاً بالرواتب الخاضعة لمساهمات التأمينات الاجتماعية، وكشفاً بمزايا الموظفين لسنة 2018م)، بالإضافة إلى تقديمها (مصادقة المحاسب القانوني التي تؤكد صحة احتساب المكلف للرواتب والأجور) (المرفق رقم 8) ضمن ردها على المذكرة الجوابية للمدعى عليها. وحيث إن المدعى عليها لم تطعن بصحة المستندات المقدمة من المدعية وانحصر سبب رفضها لعدم تقديم المدعية (مصادقة المحاسب القانوني)، وحيث قدمت المدعية جميع المستندات المؤيدة لصحة مصاريف الرواتب والأجور محل الخلاف؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند وما ترتب عليه من غرامة.

وفيما يتعلق ببند: (غرامة تأخير السداد)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المدفوعة، حيث ترى المدعية بأنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، على أنه: "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 (1%) 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 نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوماً تأخير في الحالات الآتية:



ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

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". وبناءً على ما تقدم، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة، وعدم موافقة المدعية على ذلك لا يلغي نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يُعد نتيجة تابعة للبنود المعترض عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها، فيما يتعلق بفرض غرامة تأخير السداد، على البنود التي انتهت فيها الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها ورفض اعتراض المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد المشتريات الخارجية وما ترتب عليه من غرامة تأخير).
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد تكلفة الرواتب وما ترتب عليه من غرامة تأخير).
- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقي من البنود وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلى علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2022/08/28م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1267)

الصادر في الدعوى رقم (I-38652-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة تأخير السداد - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، في بندين: تسعير المعاملات للأعوام 2016م إلى 2018م، وغرامة تأخير السداد - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا توجد لها معلومات مالية متوفرة، أو شركات حققت خسائر، وأن النطاق الربيعي غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة، وأن المدعية لم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة، ومجموعة الشركات القابلة للمقارنة لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة. وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأنها فرضت غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول صحة وسلامة إجراء المدعى عليها، وأن ادعاء المدعية لا يتوافق مع حقيقة ما قرره النظام، وأن ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعية تخص وعاءً ضريبياً آخر لشخص آخر غير مقيم. وفيما يتعلق بالبند الثاني، ثبت أن فرض الغرامات نتيجة تابعة للبند المدعى عليها. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المواد (60/ب)، (62/أ)، (63/2/أ)، (ج)، (76/ج)، و(77/أ)، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (11/10)، (63)، (67/3)، و(68/1)، (71/2)، و(77/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



– المواد (4/ب، ج)، (7)، و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-19) وتاريخ 1440/05/25 هـ الموافق 2019/01/31 م.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/09 م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23 هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/02/23 م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016 م إلى 2018 م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (تسعير المعاملات للأعوام من 2016 إلى 2018 م)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها بإجراء تحديث على تحليل المقارنة المقدم من المدعية ليتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات؛ حيث أفادت المدعية بأن الفرع يعمل على تقديم خدمات استشارات في مجالات متعددة منها؛ الخدمات الإدارية، وإدارة مشاريع، وخدمات تقنية المعلومات للعملاء بالإضافة إلى تقديم الخدمات الاستشارية في جميع أنحاء المملكة العربية السعودية، بتقديم الخدمات المذكورة بعاليه، ويتلقى الفرع الدعم من الأطراف ذات العلاقة لكونها تتطلب خبرات وكفاءات عالية، والتي لا يمتلكها الفرع حاليًا بناءً على وظائفه ومخاطره وأصوله، كما تضيف المدعية بأن إيرادات الفرع تأتي عن طريق: 1- حصة الفرع مقابل المخاطر والتعاقد. 2- قيمة إيرادات وقت استشاري الفرع على المشاريع القابلة للفترة. 3- حصة من الإيرادات مقابل الأعمال الإدارية والمكتبية وأعمال التنسيق التي يقوم بها الفرع. 4- حصة شريك الفرع من الربحية (إن وجدت)، مضافةً إلى ذلك كون تحديد الأسعار وحساب التكاليف المناط بتنفيذها الأطراف ذات العلاقة، وأن الفرع يقوم فقط بتوقيع العقود، كما أن الفرع يحصل على تعويضات مقابل الأعمال الإدارية والتعاقدية والمخاطر، وذلك بنسبة مئوية من قيمة إيرادات وقت الاستشاريين، بالإضافة إلى أن المخاطر التعاقدية التي يتحملها الفرع تتعلق فقط بالعمليات الأجنبية، كما أفادت المدعية بأن الشركة الأم قد تحصلت على (8%) من إيرادات فرع الشركة في المملكة العربية السعودية؛ وهذا الأمر يوضح أن معيار توزيع الأرباح بين الأطراف ذات العلاقة مناط به الوظائف التي يؤديها كل طرف والمخاطر التي يتحملها والأصول التي يمتلكها، وأوضحت المدعية أن ما ورد في تقرير تسعير المعاملات الخاص بالمدعى عليها، والتي ذكرت فيه أن مسؤولية توقيع العقود الواقعة على عاتق الفرع يجب أن يتحصل الفرع منه على هامش ربح يتناسب مع مسؤولياته ومخاطره غير صحيح، والصحيح أن الفرع يتحمل مخاطر محدودة ومتعلقة بعملياته، وأن الأطراف ذات العلاقة هم من يتحملون المخاطر الكبيرة، كما أشارت المدعية إلى أن المدعى عليها لم تأخذ بالاعتبار المبلغ المدفوع من قبل الأطراف ذات العلاقة من خلال الفرع (ضريبة الاستقطاع) والمتعلقة بالإيرادات التي تحصل عليها الأطراف ذات العلاقة من المملكة، وترى أنه يجب على المدعى عليها تجميع جميع الضرائب المدفوعة، إما ضريبة الاستقطاع على المعاملات مع



الأطراف ذات العلاقة أو ضريبة الدخل التي دفعها الفرع لأغراض التحليل الخاص، كما أضافت المدعية أن المدعى عليها أرادت تطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي للسنوات التي تسبق تاريخ نشرها الإصدار الثاني، وأوضحت للمدعى عليها أن الأخير هو الملف الذي يعكس نشاط الفرع، إلا أن المدعى عليها رفضت استخدامه للأسباب التالية: 1- الفشل في تقديم الإثبات الكافي لطبيعة السعر المحايد. 2- وجود عدد (12) شركة إما حققت خسائر أو لا تتوفر لها معلومات مالية. 3- أن غالبية الشركات لا يتطابق النشاط الخدمي لها مع نشاط الفرع. حيث ترى المدعية أن المدعى عليها لم تحدد في تقريرها الأسباب التي استنتجت من خلالها أن الفرع فشل في تقديم تقرير كافٍ لطبيعة السعر المحايد في المعاملات، كما أفادت المدعية بأن المدعى عليها لم تقم بتحديد الشركات التي لا تتوفر لها معلومات مالية، وأن القسم (4.3.3) لم يحدد صراحةً رفض الشركات القابلة للمقارنة إذا لم تتوافر لها المعلومات المالية ولو لعام واحد، كما لم تحدد المدعى عليها الشركات التي حققت خسائر والتي قامت برفضها، بالإضافة إلى أن الشركات القابلة للمقارنة في الإصدار الثاني هي ذات الشركات التي قبلتها المدعى عليها في الإصدار الأول. البند الثاني: (غرامة تأخير السداد)، مستندةً إلى قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث تؤكد المدعية أن الخلاف الحاصل مع المدعى عليها خلاف في حقيقي، ولا يستوي فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية. وتقدمت المدعية بعدة طلبات أساسية واحتياطية.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسعير المعاملات): أولاً: المعيار: لكي يكون المعيار فعالاً يجب أن تكون الخصائص الاقتصادية ذات الصلة للمعاملات التي تتم مقارنتها قابلة للمقارنة بشكل كافٍ، وذلك بناءً على المادة (الخامسة) من تعليمات الهيئة لتسعير المعاملات، فإن عوامل المقارنة التي قد تكون مهمة عند تحديد قابلية مقارنة المعاملات بين أشخاص مرتبطين والمعاملات المستقلة تشمل ما يلي:

- 1- خصائص الأصول المنقولة أو الخدمات المقدمة.
- 2- الوظائف التي تؤدي، والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة من قبل كل شخص بشأن المعاملات.
- 3- الشروط التعاقدية للمعاملات.
- 4- الظروف الاقتصادية التي تُجرى فيها المعاملات.
- 5- استراتيجيات العمل التي يتبعها أطراف المعاملات.
- 6- أي عامل اقتصادي آخر ذي صلة بالمعاملة.

بالإضافة إلى ذلك عند إجراء تحليل للمقارنة بين الأشخاص/ الشركات المستقلة وباستخدام طريقة هامش الربح للمعاملة (TNMM) يجب أن تتم مقارنة القوائم المالية للشركات المستقلة بالقوائم المالية غير المعدلة للطرف قيد الاختبار، إذا تم إجراء تعديل على القوائم المالية للطرف قيد الاختبار، ولا يمكن إجراء نفس التعديلات على القوائم المالية للشركات المستقلة، فلن تكون هناك قابلية للمقارنة في الملف المحلي، كما أجرت المدعية تحليل مقارنةً مبدئياً نتجت عنه مجموعة مكونة من (٢٢) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية؛ كون إحدى الشركتين لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، حيث إن تحليل المقارنة النهائي نتجت عنه مجموعة من (٢٠) شركة قابلة للمقارنة والتي أنشأت نطاقاً ربعياً كما في الجدول المقدم من المدعية (٦٣,٠% - ١٣,٠٠%)، وعلى ذلك قامت المدعى عليها بإجراء تحديث للـ (20) شركة القابلة للمقارنة واستبعدت



عدد (8) شركات مما نتج عنه نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد كما في الجدول، وبعد تعديل المدعى عليها (٣,٤) % - (٢١,٧٥) %، حيث تبين أن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا توجد لها معلومات مالية متوفرة، أو شركات حققت خسائر، والتي من غير المقبول تضمينها في تحليل المقارنة وفقاً لـ (4,3) اختيار الأشخاص للمقارنة – دليل الهيئة الإرشادي لتسعير المعاملات. ثانياً: السعر المحايد: توضح المدعى عليها أن النطاق الربيعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. ثالثاً: الإصدار الثاني من الملف المحلي: قامت المدعية بتقديم إصدار ثانٍ من الملف المحلي موضحاً نطاقاً ربيعياً لها مش الربح التشغيلي يتراوح بين (1,0) % إلى (0,10) % للفترة من 2015م إلى 2017م، ولم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة (مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة) وفقاً للفقرة (4,304). علاوة على ذلك فإن مجموعة الشركات القابلة للمقارنة المكونة من (28) شركة والتي تم تحديدها في تحليل المقارنة في هذا الإصدار لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات لأنها تشتمل على (12) شركة، إما سجلت خسائر، أو معلوماتها المالية غير متوفرة، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة (مثل الموارد البشرية والتوظيف وتقنية المعلومات) مقارنة بالخدمات التي يقدمها الفرع. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أوضحت المدعى عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية؛ وعليه تطالب المدعى عليها بالحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/07/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...).، كما حضرها/ (...).، هوية وطنية رقم (...). بوكالة رقم (...). وبإطلاع الدائرة على الوكالة تبين لها أن الموكل هو (...) بصفته الشخصية وليس بصفته ممثلاً نظامياً للمدعية؛ عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم وتاريخ 2022/08/09م الساعة الخامسة مساءً. وطلبت من الحاضر (...) إحضار وكالة عن الممثل النظامي أو حضوره الشخصي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/09م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...).، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً للمدعية بموجب الوكالة رقم (...).، كما حضرها/ (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى تعليمات تسعير المعاملات، الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (6-19) وتاريخ 1440/05/25هـ.



الموافق 2019/01/31م، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات للأعوام 2016م إلى 2018م)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت برفض تحليل المقارنة لكونه يشتمل على شركات غير قابلة للمقارنة وقيامها بتحديث الشركات للتوافق مع الإرشادات، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم في ملف الإصدار الثاني شركات قابلة للمقارنة، حيث إن الملف يتضمن شركات لا تتوفر لها معلومات مالية، بالإضافة إلى وجود شركات قد حققت خسائر، وشركات لا يتطابق نشاطها مع نشاط المدعية؛ وعليه قامت باستبعاد الشركات غير المتطابقة.

وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية:

11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دوليًا"، كما نصت الفقرتان (أ/2) و(ج) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه:

"أ- لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:

2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية.

ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

أيضاً نصت الفقرة (أ) من المادة (الثانية والستون) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره".

وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (الرابعة) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين، على أنه:

"ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية:



- 1- توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة.
- 2- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.
- ج- تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقًا لأحكام هذه التعليمات".
- كما نصت المادة (الثالثة والعشرون) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بإجراءات التدقيق، على أنه: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين".
- كما نصت الفقرة (3،3،4) من الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات، على أنه: "يجب ألا يكون الأشخاص القابلون للمقارنة قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل".
- أيضًا نصت المادة (السابعة) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة، على أنه: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي:
- (4) طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة".
- وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات تبين أن الخلاف يتعلق بإجراء المدعى عليها فحص حالة تسعير المعاملات للمدعية، حيث توصلت المدعى عليها إلى أن النطاق الربيعي للمدعية غير مقبول لعدم قبول المدعى عليها بعض الشركات في تحليل المقارنة المعد من قبل المدعى عليها، حيث تم تعديل السعر المحايد لينتج نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد من (3.4%) إلى (21.75%) بمتوسط (12.36%) واستخدمته في تحديد ربحية فرع الشركة باستخدام المتوسط لهامش الربح التشغيلي، وحيث إن الخلاف بين طرفي الدعوى يتعلق بتسعير المعاملات والذي يتعلق بتسعير المعاملات التجارية التي تتم بين الأشخاص المرتبطين لأغراض احتساب الوعاء الضريبي وسداد ما تستحقه الدول التي يقيم فيها كل من أطراف المعاملات بشكل عادل، وتشمل «المعاملات بين الأشخاص المرتبطين»، على سبيل المثال لا الحصر، المعاملات المرتبطة بالخدمات والسلع والقروض والأصول غير المادية (الملكية الفكرية) في تعليمات تسعير المعاملات لضمان قيام الأشخاص الخاضعين للضريبة المرتبطين بتحديد شروط وأحكام معاملاتهم التي يكون لها أثر اقتصادي على نفس النحو الذي تقوم به الأطراف المستقلة في معاملات مشابهة تحت ظروف مماثلة. وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المدعية (الملف المحلي الإصدار الأول ومصفوفة الاختيار والملف المحلي الإصدار الثاني، وتحليل مصفوفة الاختيار والبيانات المالية للشركات القابلة للمقارنة الخاصة بالملف المحلي الإصدار الثاني، وعينة لعقد مع عميل للفرع، وأمثلة على عدم ملائمة الشركات القابلة للمقارنة من الملف المحلي الإصدار الأول، والقوائم المالية لعام 2019م فقط، والبيانات المالية الخاصة بالملف المحلي الإصدار الأول)، وبعد الاطلاع والدراسة تبين اتفاق أطراف الدعوى على أن الفرع يُصنف كوسيط تشغيلي محدود لمكتب الخدمات (الشركة الأم) ويكون الطرف قيد الاختبار كونه الأقل تعقيدًا، كما قبلت المدعى عليها طريقة صافي هامش الربح للمعاملة واختيار



هامش الربح التشغيلي (OM) كمؤشر لمستوى الربح، والخلاف ينحصر فقط في عدم قبول المدعى عليها لتحليل المقارنة المقدم من قبل المدعية كونه يشمل شركات غير قابلة للمقارنة، واستبعدت مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي الخاص بالفرع. وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين أن المدعية تدفع بعدم أحقية المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف، كون التعليمات صدرت في تاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، وبالرجوع إلى النصوص النظامية الواردة أعلاه تبين أن نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام قد أعطيا المدعى عليها الحق قبل السنوات المعترض عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقية، وإعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا ترتب عليه التزامات ضريبية نتيجة الإخلال بإثبات المعاملات التي تتم مع جهات مرتبطة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون أسعار وقيمة المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم ترتب عليه أحقية جديدة للمدعى عليها، وأن لها الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية، وحيث إن الأساس أن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى يقع على عاتق المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمدعى عليها، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المدعى عليها في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة، والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم تكن هناك تعليمات لتسعير المعاملات؛ وعليه ترى الدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف.

أما ما أثارته المدعية بأن المادة (الثالثة والستين) فقرة (ج) هي مادة تخص التجنب الضريبي، ولم تقدم المدعى عليها أساس إجرائها في اعتبار الفرع متجنباً ضريبياً، وبالرجوع إلى المادة المشار إليها تبين أن ادعاء المدعية لا يتوافق مع حقيقة ما قرره نظام ضريبة الدخل، حيث إن نص المادة غير محصور على المتهربين ضريبياً، وإنما على جميع المكلفين؛ لمنع حدوث أي تجنب أو تهرب ضريبي، حيث إنها أعطت المدعى عليها الحق في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية، وهي مادة خاصة لمكافحة التجنب الضريبي لتعكس الإيراد الذي سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. وفيما يتعلق بطلب المدعية عدم استبعاد الشركات التي حققت خسائر من الشركات القابلة للمقارنة في تحليل المقارنة، فإن الفقرة رقم (3،3،4) من الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات أشارت بعدم إدراج الأشخاص القابلين للمقارنة الذين قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل؛ وعليه يتبين عدم صحة طلب المدعية في إدراج الشركات التي حققت خسائر في تحليل المقارنة. وفيما يخص استبعاد المدعى عليها للشركات القابلة للمقارنة والتي لم تتمكن المدعى عليها من الحصول على المعلومات المالية لها، فإنه وبالإطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية أرفقت في المرفق رقم (8) نسخة من المعلومات المالية للشركات القابلة للمقارنة (EXCEL) مكونة من شركتين، وهما: (...) و (...)، والذي يتبين من خلاله أن المعلومات المالية متوفرة على قاعدة البيانات (OSIRIS)، مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعى عليها للاطلاع عليها. وفيما يتعلق



بطلب المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، وحيث إن المدعية طبقت طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، فإنه عند اتباع طريقة صافي هامش الربح للمعاملة يتم تحديد الربح التشغيلي، والذي أجرته المدعى عليها وهو (12.36%)؛ مما يعني تطبيقه على الإيرادات للوصول إلى الربح التشغيلي الصحيح، وتعديل تكلفة المبيعات بالفرق؛ وبالتالي لا أثر لمخصصات الديون المشكوك في تحصيلها على قيمة الربح التشغيلي بعد التعديل وفقاً للسعر المحايد المستعمل في تحديد ربحية الفرع. وفيما يتعلق بطلب المدعية الأخذ بالملف المحلي الإصدار الثاني بدلاً من الإصدار الأول، تبين أن أسباب عدم اعتماد المدعى عليها على الإصدار الثاني يرجع إلى عدم توفير مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة، وأنها تحتوي على شركات غير قابلة للمقارنة (طبيعة النشاط مختلفة)، كما أن المدعى عليها أفادت أن الاختلاف بين الإصدار الأول والثاني من الملف المحلي يكمن في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة وليس التحليل الوظيفي لنشاط الفرع مما لا يبرر اختلاف تحليل القابلية للمقارنة بين الإصدارين. كما أنه بالاطلاع على الملف المحلي الإصدار الأول والملف المحلي الإصدار الثاني تبين أن الاختلاف يرجع إلى تحليل المقارنة وبعض الاختلافات البسيطة في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية قدمت مصفوفة الاختيار والمكونة من (767) شركة قابلة للمقارنة والتي تم اختيارها عن طريق قاعدة البيانات (OneSource business browser)، وأوضحت المدعية أن طريقة الاختيار تمت عن طريق تحديد الشركات التي تنفذ وظائف منخفضة القيمة مماثلة للتي يقوم بها الفرع، وذلك موضح في عمود المجموعة الفرعية (sub – sub set) الذي يحدد ما إذا كانت الشركات قابلة للمقارنة، فإن كانت تقدم خدمات ذات قيمة مضافة منخفضة فيتم اختيارها ضمن الشركات القابلة للمقارنة وإن كانت شركات تقدم خدمات ذات قيمة مضافة عالية فلا يتم اختيارها، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدار الثاني احتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فإنه وبالاطلاع على المرفق رقم (4) المتمثل بعقد مع أحد العملاء تبين أن الشركة تقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية متمثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبين عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. وفيما يخص طلب المدعية استخدام الربيع الأدنى للمدى الربيعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فإنه وبالرجوع إلى الفقرة رقم (4،3،6) من دليل المدعى عليها الإرشادي لتسعير المعاملات تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. وفيما يخص طلب المدعية تحديد التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي شملها تعديل المدعى عليها، جاء رد المدعى عليها بأن التعديل تم على تكاليف الإيرادات والتي تم دفع معظمها لأطراف ذات علاقة؛ وعليه ترى الدائرة أن رد المدعى عليها كان كافياً من حيث المضمون حيث ذكر أن التعديل كان شاملاً على تكاليف الإيرادات أي أنه تم التعديل على جميع التكاليف التي دفعت للأطراف ذات العلاقة. أما فيما يتعلق بالطلبات الاحتياطية التي ذكرتها المدعية، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدواج ضريبي على الفرع وفقاً لنص المادة (الثامنة والستين) فقرة (أ) بحدوث ازدواج ضريبي بخصوص المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل، واستناداً إلى نص المادة (الثامنة والستين) فقرة (هـ)، وباستقراء النصوص النظامية المشار إليها، يتبين أن ضريبة الاستقطاع تُفرض على المبالغ المدفوعة لغير المقيم والناجمة عن تقديم خدمات في المملكة من قبل الجهات ذات العلاقة، أما فيما يخص المدعية منها فهي التكاليف المسجلة في دفاتر الفرع المدفوعة لجهات ذات علاقة، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (الثالثة



والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أن ضريبة الاستقطاع تُفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظامية المصروف وقبوله في دفاتر الفرع وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع، فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي؛ كون هذه التكاليف تخص وعاء المكلف (المدعية) فقط، أما ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعية فتخص وعاءً ضريبياً آخر وهو وعاء ضريبة الاستقطاع لشخص آخر غير مقيم، وهي الجهة المرتبطة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (غرامة تأخير السداد)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة؛ حيث ترى المدعية أنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها، ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، على أنه: "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 (1%) 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 نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوماً تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

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".

وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبند المعترض



عليها، وحيث انتهت الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في بند الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخير.
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2022/08/28م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (ISR-2022-1363)

الصادر في الدعوى رقم (I-69120-2021)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - أطراف ذات علاقة - غرامة التأخير - عدم حضور المدعية - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - رفض اعتراض المدعية - إلغاء إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، في 5 بنود: أطراف ذات علاقة ... بمبلغ (2,072,184) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) بمبلغ (887,500) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالاً، و (...) بمبلغ (46,875) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) بمبلغ (72,122) ريالاً، وغرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند 1 بأن المدعية لم تقدم بياناً بطبيعة الخدمات الخاصة بالعام وقيمتها ومستنداتها المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند 2 أجابت بأن البيانات المقدمة غير مطابقة للبند، وفيما يتعلق بالبند 3 أجابت بأن المدعية لم توضح طبيعة هذه المصروفات ولم تقدم المستندات المؤيدة لها. وفيما يتعلق بالبند 4 أجابت بأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند 5 أجابت بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند 1 أن المدعية قدمت الاتفاقية المبرمة باللغة الإنجليزية مع الشركة الخارجية وكذلك فاتورة الأعمال المصاحبة، وتبين عدم وجود تفاصيل للخدمات المقدمة من الشركة غير المقيمة، وفيما يتعلق بالبند 2 ثبت أن المدعية لم توضح تفاصيل الخدمات والمبالغ المستحقة والمسددة ولم توضح أي تفاصيل لرواتب الموظفين العاملين في مشروع الشركة المقيمة، ولم تقدم سياسة الشركة في انتداب موظفين من الخارج بالإضافة إلى عينة من عقود التوظيف، وفيما يتعلق بالبند 3 ثبت أن المدعية لم تقدم سياسة تحميل هذه المصاريف وأساس التوزيع، كما لم توضح الاتفاقية المبرمة تفاصيل الخدمات المقدمة، كذلك لم تقدم أي فواتير أو حوالات تتعلق بهذه المصروفات. وفيما يتعلق بالبند 4 ثبت أن هذه المصاريف تمثل أقساط التأمين المدفوعة من قبل (...) بالنيابة عن شركة (...). وأن المدعية قدمت اتفاقية التأمين المبرمة بين شركة (...) وشركة (...). بالإضافة إلى تأكيد الدفع من قبل (...). وفيما يتعلق بالبند 5 ثبت أن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعترض عليها. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبنود 1 و2 و3 و5، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالبند 4 - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المواد (4/4/ب) و(60/ب) و(1/63، 8) و(76/ج) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المادة (1/9) و(3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/09/06م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريال، وتشير المدعية إلى قيام المدعى عليها برفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (2,072,184) ريالاً، حيث رفضت المدعى عليها اعتماد البند استناداً إلى حكم المادة (السابعة والخمسين) فقرة رقم (3) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، حيث سبق أن قدمت المدعية للمدعى عليها توضيحاً مفصلاً عن طبيعة المعاملات والمستندات المؤيدة في تاريخ 2021/03/22م، كما توضح أن أصل المبلغ المذكور أعلاه، دفعته بمبلغ (668,266) ريالاً والذي كان خاضعاً لضريبة الاستقطاع حسب الأصول في تاريخ الاستحقاق بينما الرصيد المتبقي لا يزال مستحقاً كما في تاريخ 31 ديسمبر 2020م.

البند الثاني: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (887,500) ريالاً، وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها برفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (947,106) ريالاً، وتشير المدعية إلى أن المبلغ المذكور يمثل الخدمات الفنية (موظفي شركة ... الذين يعملون في مشروع شركة (...))، كما تفيد بأنه سبق لها التصريح عنه في جدول (7) من الإقرار الضريبي للعام محل الخلاف.

البند الثالث: (أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالاً، ... ومبلغ (46,875) ريالاً، وتعتز المدعية على قيام المدعى عليها برفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (69,606) ريالاً ومبلغ (46,875) ريالاً، وأشارت إلى أن المبالغ المذكورة تمثل مصاريف تشغيلية مختلفة قد تم دفعها من قبل الشركات التابعة.



البند الرابع: (أطراف ذات علاقة (... بمبلغ (72,122 ريالاً)، وتعترض المدعية على قيام المدعى عليها في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (72,122 ريالاً، وتشير المدعية إلى اتفاقية التأمين الموقعة بين شركة (...) مع شركة (...؛ وعليه قامت شركة (...) بدفع مبلغ التأمين لشركة (...) نيابة عن شركة (...؛ وبناءً على ذلك قامت بتسجيل هذا المبلغ كجزء من المستحق إلى الأطراف ذات العلاقة في دفاترها.

البند الخامس: (غرامة التأخير)، تعترض المدعية على قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير، وتفيد بأنها قدمت الإقرار الضريبي في الموعد النظامي، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة، هي ناتجة عن اختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة في الموعد النظامي؛ عليه طلبت المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة ...)، فتوضح المدعى عليها بأنها قامت بإضافة بند أطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى، اتضح أن البند عبارة عن مبالغ تم دفعها لشركة (...) وأفادت المدعية أنها تمثل أتاوة وخدمات فنية، وقد طلب من المدعية الاتفاقية، وطبيعة هذه الخدمات وتفاصيل المبالغ المدفوعة، وقدمت المدعية بريداً إلكترونياً في تاريخ 2021/08/02م واتضح من البيانات المقدمة أن المدعية لم تقدم بياناً بطبيعة الخدمات الخاصة بالعام وقيمتها ومستنداتها المؤيدة، وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة - ...)، أفادت المدعى عليها بأنها قامت بقبول ما قيمته (4,665,567 ريالاً كمصروف جائر الحسم، أما مبلغ (887,500) ريال فتم رفضه لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى، تبين أن البند عبارة عن مبالغ مدفوعة لشركة (...، وأفادت المدعية بأنها تمثل رواتب موظفي الشركة الذين يعملون في المملكة، وقد طلب من المكلف الاتفاقية، وطبيعة هذه الخدمات وتفاصيل المبالغ المدفوعة، وقدمت المدعية بريداً إلكترونياً في تاريخ 2021/08/02م واتضح من البيانات المقدمة أنها غير مطابقة للبند؛ وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة ...) مصروفات أخرى، فأوضحت المدعى عليها أنها قامت برفض المصروف لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى، فإن المدعية لم توضح طبيعة هذه المصروفات ولم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة ...)، فأوضحت المدعى عليها أنها قامت برفض المصروف لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على البند والبيانات المقدمة من المدعية لم يتضح أنها بوليصة تأمين من شركة (...) لشركة (...) بمبلغ (70,499 ريالاً، ولم تقدم المدعية المستندات المؤيدة بتحمل شركة (...) هذا المبلغ. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، توضح المدعى عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية. وطلبت المدعى عليها رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/08/01م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...، هوية وطنية رقم (...، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب وكالة رقم (...، كما حضرها/ (...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب



التفويض رقم (...). وفي الجلسة تم فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفعات وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفعات وطلبات. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م الساعة الخامسة للدراسة.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ممثل المدعى عليها/ (...). السابق حضوره وتعريفه، في حين تخلف من يمثل المدعية عن الحضور ولم تبعث بعذر عن تخلفها رغم صحة تبلغها بموعد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية: مما يعتبر معه أنها أهدرت حقها في الحضور والمرافعة. وفي الجلسة تم سؤال ممثل المدعى عليها عما يود إضافته فأجاب: بالاكْتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفعات، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريالاً فإن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (2,072,184) ريالاً، وترى المدعية أن المبلغ يمثل خدمات فنية مقدمة من شركة (...).، وأضافت إلى أنه سبق لها التصريح عنها ضمن الإتاوة والخدمات في الإقرار الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بدراسة الاعتراض وتبين لها أن المدعية لم تقدم بياناً لطبيعة الخدمات المقدمة والعام الخاص بها، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لها. وحيث إن المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تنص على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

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

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها.



ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما تنص الفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام".

أيضاً نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها، على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وحيث إن الخلاف يكمن في طلب المدعية قبول حسم مصاريف إتاوة وخدمات فنية من (...) باعتبارها مصاريف مباشرة جائزة الحسم، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في الملحق (4,5) تبين أن المدعية قدمت الاتفاقية المبرمة (باللغة الإنجليزية) مع الشركة الخارجية، وكذلك فاتورة الأعمال المصاحبة، وتبين من خلال الاتفاقية المبرمة عدم وجود تفاصيل للخدمات المقدمة، وأن الفاتورة المقدمة تعرض تفاصيل احتساب التكاليف وأساس تحميلها، بينما لم تظهر تفاصيل الخدمات المقدمة من الشركة غير المقيمة، وقد أشارت المدعية بأن هذه الخدمات قد خضعت لضريبة الاستقطاع في تاريخ الاستحقاق وأن جزءاً من هذه المبالغ لا يزال مستحقاً كما في 31 ديسمبر 2020م، وحيث إن خضوع الشركة لضريبة الاستقطاع لا يمنع خضوعها لضريبة الدخل طبقاً للفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل، كما أن الشركة في المملكة تُعدُّ بموجب الفقرة (ب/4) من المادة (الرابعة) من نظام ضريبة الدخل منشأة دائمة تخضع لضريبة الدخل الناشئة عن نشاطها وأعمالها وما يتحقق منها من ربح أو خسارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (887,500) ريال فإن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (947,106) ريالاً، وترى المدعية أن المبلغ المذكور يمثل خدمات فنية لموظفي شركة (...) الذين يعملون في مشروع شركة (...). كما تفيد بأنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة لها، في حين تدفع المدعى عليها بأنه تبين لها بعد الدراسة أن البند عبارة عن مبالغ مدفوعة لشركة (...) وبطلانها للمستندات قدمت المدعية مستندات غير مطابقة للبند.

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليهما، وحيث تبين أن هذه المصاريف عبارة عن رواتب موظفي شركة (...) الذين يعملون في مشروع شركة (...). وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وحيث قدمت المدعية في الملحق (7) قائمة بالمعاملات مع الجهة غير المقيمة، إلا أنها لم توضح تفاصيل الخدمات والمبالغ المستحقة والمسددة، كذلك أشارت إلى



البند (2-2-1) من الاتفاقية المرفقة، وحيث لم توضح الاتفاقية أي تفاصيل لرواتب الموظفين العاملين في مشروع الشركة المقيمة، ولم تقدم سياسة الشركة في انتداب موظفين من الخارج، بالإضافة إلى عينة من عقود التوظيف؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (بند أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالاً (...) ومبلغ (46,875) ريالاً، فإن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (69,606) ريالاً ومبلغ (46,875) ريالاً، حيث ترى المدعية أنها مصاريف تشغيلية مختلفة تم دفعها من قبل الشركات التابعة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها.

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليهما، وحيث لم توضح المدعية تفاصيل المصروفات الأخرى، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم سياسة تحميل هذه المصاريف وأساس التوزيع، كما لم توضح الاتفاقية المبرمة تفاصيل الخدمات المقدمة، كذلك لم تقدم أي فواتير أو حوالات تتعلق بهذه المصروفات؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (72,122) ريالاً، فإن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (72,122) ريالاً، حيث ترى المدعية أنها قامت بتوقيع اتفاقية تأمين مع شركة (...) وقامت شركة (...) بدفع مبلغ التأمين إلى (...) بالنيابة عنها فقامت بتسجيل هذا المبلغ كجزء من المستحق لأطراف ذات علاقة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم المستندات التي تؤيد تحمل شركة (...) لهذا المبلغ.

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليهما، وحيث تبين أن هذه المصاريف تمثل أقساط التأمين المدفوعة من قبل (...) بالنيابة عن شركة (...))، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وحيث قدمت المدعية في الملحق (8) اتفاقية التأمين المبرمة بين شركة (...) وشركة (...) بالإضافة إلى تأكيد الدفع من قبل (...) عن طريق بنك (...) بمبلغ (72,122) ريالاً؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (غرامة التأخير)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، حيث ترى المدعية أنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة



(السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، على أنه: "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 (1%) 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 نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

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". وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة، وعدم موافقة المدعية على ذلك لا يلغي نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعترض عليها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخير، على فروقات الضريبة الناتجة عن البنود التي رفضت الدائرة فيها اعتراض المدعية، نظرًا لتأخر المدعية في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي، وهي الفرق بين ما تم سداده وفقًا لإقرارها في الموعد النظامي والضريبة المستحقة بموجب ربط المدعى عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريالاً.



- 2- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (... بمبلغ (887,500 ريال).
- 3- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (... مصروفات أخرى بمبلغ (69,606 ريالات، ... ومبلغ (46,875 ريالاً).
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (... بمبلغ (72,122 ريالاً)، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- رفضها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، في البنود التي انتهت فيها الدائرة إلى الرفض، وإلغاؤها في البند الذي انتهت فيه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعى عليها، وحضورياً اعتبارياً بحق المدعية، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2022/08/31م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1469)

الصادر في الدعوى رقم (I-42721-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستنديًا - خسائر مرحلة - إيرادات غير مصرح عنها - ربح عمالة غير مصرح عنه - تعديل فروق استهلاك - مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به - عدم حضور المدعي - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، في 6 بنود: مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستنديًا للأعوام من 2016م إلى 2018م، وخسائر مرحلة، لعام 2017م، وإيرادات غير مصرح عنها لعام 2018م، وربح عمالة غير مصرح عنه للأعوام من 2015م إلى 2017م، وتعديل فروق استهلاك للأعوام من 2015م إلى 2017م، ومصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به للأعوام من 2015م إلى 2017م - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبنود 4 و5 و6 بأنها تواصلت مع المدعي ووافق على إجراءاتها. وفيما يتعلق بالبند 1 أجابت بأنها ردت تكاليف المواد والمستلزمات لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وفيما يتعلق بالبند 2 أجابت بأنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة لكي تسمح بحسمها كخسائر مرحلة. وفيما يتعلق بالبند 3 أجابت بقبولها لاعتراض المدعي. وفيما يتعلق بغرامة التأخير، أجابت بأنها فرضت غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة وغير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند 1 أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق بالبند 2 ثبتت صحة وسلامة إجراء المدعي عليها. وفيما يتعلق بالبند 3 ثبت قبول الهيئة لاعتراض المدعي. وفيما يتعلق بالبنود 4 و5 و6 ثبت أن المدعي لم يقدم تسوية لتلك الفروقات لإثبات صحة وجهة نظره. وفيما يتعلق بغرامة التأخير، ثبت تأخر المدعي في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف في البند 3، ورفض الاعتراض في بقية البنود - واعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ.



المستند:

- المواد (17/ب) و(18/أ، ب) و(21/أ، ب) و(60/ب) و(76/ج) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (9/1) و(11/1) و(57/3) و(67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (42) من قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/08/24م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/03/21م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي / (...)، إقامة نظامية رقم (...)، مالك (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحصر اعتراضه في البنود التالية:

البند الأول: (مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً، للأعوام من 2016م إلى 2018م)، مستنداً إلى قيام المدعى عليها برد تكاليف مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً لصافي الربح الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، حيث أفاد المدعي بأن هذه المواد مؤيدة مستندياً ولكنها محتجزة في أحد المشاريع ولم يتمكن من تسلمها إلى حينه، كما أضاف أنها مصاريف أساسية وضرورية لتحقيق الإيرادات.

البند الثاني: (خسائر مرحلة، لعام 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى عليها برد الخسائر المرحلة والناجمة عن أعوام سابقة للوعاء الضريبي، ويشير المدعي إلى أن إجراء المدعى عليها يعد مخالفاً لما نصت عليه أحكام الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل.

البند الثالث: (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م)، قامت المدعى عليها بمقارنة الإيرادات وفقاً للقوائم المالية مع إقرارات ضريبة القيمة المضافة.

البند الرابع: (ربح عمالة غير مصرح عنه، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى عليها برد فروقات الرواتب الظاهرة في الإقرار الضريبي مع الرواتب الظاهرة في التأمينات الاجتماعية، حيث أفاد المدعي بأن الفرق الحاصل



بين الرواتب المسجلة لدى التأمينات الاجتماعية أعلى من الرواتب المسجلة في الدفاتر- عائد لخصومات غياب الموظفين والإجازات غير المدفوعة.

البند الخامس: (تعديل فروق استهلاك، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى عليها باحتساب فروقات استهلاك وتعديل نتيجة صافي الربح بقيمة (17,295) ريالاً، وأفاد المدعي بأن ما تم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي متوافق مع إجراءات وتعليمات المدعى عليها.

البند السادس: (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى عليها برد مصاريف الصيانة الزائدة عن الحد المسموح، حيث يشير المدعي إلى قيامه برد مبلغ (6,681) ريالاً أثناء تقديم إقراره. وعليه يطالب بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة وفقاً للآتي: أولاً: فيما يتعلق باعتراض المدعي على البنود التالية: 1- (ربح عمالة غير مصرح عنه). 2- (تعديل فروق استهلاك). 3- (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به): أفادت المدعى عليها بقيامها بالتواصل مع المدعي وموافقته على إجراءاتها. ثانياً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (مواد ومستلزمات غير مؤيده مستندياً): أوضحت المدعى عليها أنها قامت برد تكاليف المواد والمستلزمات لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. ثالثاً: فيما يتعلق ببند (خسائر مرحلة): أفادت المدعى عليها بأنها توصلت إلى نتيجة ربح للنشاط بعد تعديلاتها على إقرار المدعي للربط لعام 2016م، وليس كما ورد في إقرار المدعي، حيث تبين أنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة منها لكي تسمح بحسمها كخسائر مرحلة من أرباح عام 2017م. رابعاً: فيما يتعلق ببند: (إيرادات غير مصرح عنها): أفادت المدعى عليها بقبولها لاعتراض المدعي على هذا البند. خامساً: فيما يتعلق ببند: (غرامة التأخير): قامت المدعى عليها بفرض غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه طالبت المدعى عليها بالحكم برفض الدعوى.

في يوم الأربعاء الموافق 2022/08/24م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). في حين تخلف المدعي أو من يمثله عن الحضور ولم يبعث بعذر عن تخلفه رغم صحة تبلغه بموعد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية، مما يعتبر معه أنه أهدر حقه في الحضور والمرافعة؛ وعليه تم فتح باب المرافعة. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما لديه حيال الدعوى فأجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات والمتعلقة بالربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.



أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة الآتي:

فيما يتعلق ببند (مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستنديًا، للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في رد تكاليف مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستنديًا لصافي الربح الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، حيث يرى المدعي أن البند مؤيد مستنديًا ولكنه عاجز عن الحصول على المستندات كونها محتجزة لدى أحد المشاريع، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت برد البند لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه:

"المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء أكانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."

كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه:

"3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة."

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف؛ وعليه ولعدم تقديم المستندات المؤيدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (خسائر مرحلة، لعام 2017م)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في رد الخسائر المرحلة والنتيجة عن أعوام سابقة للوعاء الضريبي، حيث يرى المدعي أن إجراء المدعى عليها يعد مخالفًا لأحكام الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، في حين تدفع المدعى عليها



بأنها توصلت إلى نتيجة ربح للنشاط بعد تعديلاتها على إقرار المدعي للربط لعام 2016م، وليس كما ورد في إقرار المدعي، حيث تبين أنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة منها لكي تسمح بحسمها كخسائر مرحلة من أرباح عام 2017م.

وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (الحادية والعشرين) من نظام ضريبة الدخل، والمتعلقة بترحيل الخسائر، على أنه:

أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً.

ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية

كما نصت الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمتعلقة بترحيل الخسائر، على أنه: "1- يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف."

وبناءً على ما تقدم، وحيث إنه يحق للمدعي حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة، بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لربط المدعى عليها، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفع ومستندات تبين صحة وسلامة إجراء المدعى عليها وتوافقه مع أحكام النصوص النظامية أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م)، فحيث إن الثابت أن المدعى عليها، وفق ما ورد في مذكرتها الجوابية (1)، قبلت اعتراض المدعي، وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أنه: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بهذا البند، لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

وفيما يتعلق ببند (ربح عمالة غير مصرح عنه، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في رد فروقات الرواتب الظاهرة في الإقرار الضريبي، حيث يرى المدعي أن الفرق الظاهر في الرواتب بين المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والرواتب المسجلة في الدفاتر ناتج عن خصومات غياب وإجازات غير مدفوعة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها تواصلت مع المدعي ووافق على إجراءاتها.

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعلى الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.



وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفع ومستندات، تبين أن المدعي قبل إجراء المدعى عليها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعى عليها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعى عليها، تبين أن المدعى عليها قامت بإضافة ربح غير مصرح عنه نتيجة لفروقات الرواتب بين ما هو مسجل في الإقرار الضريبي وبين ما هو مسجل بالتأمينات الاجتماعية، وحيث إن المدعي لم يقدم تسوية لتلك الفروقات لإثبات صحة وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (تعديل فروق استهلاك، للأعوام من 2015 م إلى 2017 م)، فيمكن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب المدعى عليها فروقات استهلاك وتعديل نتيجة صافي الربح بقيمة (17,295) ريالاً، ويفيد المدعي أن ما تم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي متوافق مع إجراءات وتعليمات المدعى عليها، في حين تدفع المدعى عليها بأنها تواصلت مع المدعي ووافق على إجراءاتها.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (السابعة عشرة) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي:

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

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

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

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

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

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفع ومستندات، تبين أن المدعي قبل إجراء المدعى عليها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعى عليها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعى عليها، تبين أن المدعى عليها قامت بتعديل نتيجة فروق استهلاك بقيمة قدرها (17,295) ريالاً، كما تبين أن المدعي لم يقدم كشف احتساب الاستهلاك بالإقرار الضريبي، والقوائم المالية عن تلك الفترة، حيث يدفع بأنه قام باحتساب الاستهلاك وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه ولعدم تقديم المدعي المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.



وفيما يتعلق ببند (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في رد مصاريف الصيانة الزائدة عن الحد المسموح به، في حين تدفع المدعى عليها بأنها تواصلت مع المدعي ووافق على إجراءاتها.

وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (الثامنة عشر) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:
"أ- يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة.

ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمائة (4%) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة."

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفع ومستندات، تبين أن المدعي قبل إجراء المدعى عليها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعى عليها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعى عليها، تبين أن المدعى عليها قامت بتعديل نتيجة صافي الربح برد مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، كما تبين أن المدعي لم يقدم كشف احتساب الاستهلاك بالإقرار الضريبي، والقوائم المالية عن تلك الفترة، للتحقق من الحد المسموح لحسم مصاريف الصيانة بنسبة (4%) من باقي قيمة المجموعة، حيث يدفع بأنه قام بالاحتساب وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وعليه ولعدم تقديم المدعي المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأيد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، فيكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "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"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، على أنه: "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 (1%) 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 نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

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".

وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يومًا من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة. وعدم موافقة المدعية على ذلك لا يلغي نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعترض عليها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن البنود التي رفضت الدائرة فيها اعتراض المدعي، نظرًا لتأخر المدعي في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي، وهي الفرق بين ما تم سداده وفقًا لإقراراته في الموعد النظامي والضريبة المستحقة بموجب ربوط المدعى عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعي/ (...)، إقامة نظامية رقم (...)، مالك (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م).

2- رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقي من البنود.

صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعى عليها وحضورياً اعتبارياً بحق المدعي، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2022/09/18م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأى من أطراف الدعوى استئنافه خلال (ثلاثين) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1638)

الصادر في الدعوى رقم (ZI-57408-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروق الاستيرادات - قيمة المستوردات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك - خلاف مستندي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الدعوى موضوعاً.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - حصرت المدعية اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فروق الاستيرادات بمبلغ (33,391,160) ريالاً)، مستندة إلى قيام المدعى عليها باحتساب فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعية أن المدعى عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية المصرح بها في الإقرار الضريبي الزكوي مع قيمة المستوردات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك، فقامت برفض اعتماد قيمة المشتريات الخارجية الزائدة عن قيمة الاستيرادات. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): اعترضت بسبب فرض غرامة تأخير سداد على البند المعترض عليه، في حين تمسكت الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في صحيفة دعواها، مما يتبين معه صحة إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (12)، (60/ب)، (76/ج)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15هـ



- المادة (3/57)، (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- تعميم الهيئة رقم (2030/9) بتاريخ 1430/4/15هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة لِلجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/07/01م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ... للتجارة، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فروق الاستيرادات بمبلغ (33,391,160) ريالاً)، مستندة إلى قيام المدعى عليها باحتساب فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعية أن المدعى عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية المصرح بها في الإقرار الضريبي الزكوي مع قيمة المستوردات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك، فقامت برفض اعتماد قيمة المشتريات الخارجية الزائدة عن قيمة الاستيرادات، كما ترى المدعية أن ذلك يُعد مخالفاً لما جاء في تعميم الهيئة رقم (2030/9) بتاريخ 1430/4/15هـ، والمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل. البند الثاني: (غرامات التأخير)، مستندة إلى قيام المدعى عليها برفض غرامة تأخير سداد على البنود المعترض عليها. وتطلب المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: من الناحية الشكلية: تدفع المدعى عليها بعدم قبول الدعوى شكلاً استناداً إلى أحكام الفقرة (2) من المادة (الثالثة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية. ثانياً: من الناحية الموضوعية: 1- (بند فروق الاستيرادات): توضح المدعى عليها أنها قامت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها تبريراً محاسبياً أو تسوية للفروق الحاصلة بين المشتريات الخارجية والإقرار والاستيرادات من واقع البيانات الجمركية. 2- (غرامة تأخير سداد): وتؤكد المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/08/24م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ...، هوية مقيم رقم (...). بصفته الممثل النظامي للمدعية، كما حضرها/ ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وتطلب الممثل النظامي إثبات توكيل ...، هوية وطنية رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة



للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وطلب وكيل المدعية مهله الرد على مذكرة المدعى عليها. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 2022/09/12م الساعة السابعة.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها الممثل النظامي للمدعية/... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/... السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على مذكرة المدعية، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها من عدم قبول الدعوى شكلاً لتقديم التظلم بعد فوات المدة النظامية، حيث نصت المادة (الخامسة والخمسون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه: "تُنشر القواعد في الجريدة الرسمية، ويُعمل بها من تاريخ نشرها"، حيث إن قواعد عمل اللجان صدرت في تاريخ 1441/04/21هـ، وتم نشرها في تاريخ 1441/05/06هـ، وبالتالي فإن قواعد عمل اللجان لاحقة لقرار المدعى عليها تجاه المدعية، ولا يمكن تطبيق قواعد عمل اللجان على دعوى المدعية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (فروق الاستيرادات بمبلغ (33,391,160) ريالاً): يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعية أن المدعى عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية الظاهرة في الإقرار الضريبي الزكوي وقيمة المستوردات الظاهرة في البيان الجمركي، ورفض ما زاد عنها، كما تدفع المدعية بأن قرار المدعى عليها يُعد مخالفاً لما جاء في تعميمها رقم (2030/9) وتاريخ 1430/04/15هـ، وللمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بعدم



اعتماد فروقات الاستيراد لعدم تقديم المدعية تبريراً محاسبياً ومستندياً أو تسوية للفروق بين المشتريات الخارجية في الإقرار والاستيرادات من واقع البيانات الجمركية.

وحيث إن الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعَد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى، يتبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنةً بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في صحيفة دعواها، مما يتبين معه صحة إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير سداد على البند المعترض عليه، في حين تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات تنص على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما تنص الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار 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"، وحيث تنص الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "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 (1%) 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 تنص الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر



بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّيها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... للتجارة، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق 2022/11/03م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1639)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-63682-2021)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - استبعاد بند الأجور والرواتب - عدم القدرة على التحقق من صحة المصروف - عدم تقديم محاضر استلام العهد - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف - قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها باستبعاد بند الأجور والرواتب، بحجة عدم قدرتها على التحقق من صحة المصروف، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت باستبعاد البند من الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف لعدم تقديم المدعية ما يؤيد تلك المصروفات من مستندات - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم محاضر استلام العهد التي تثبت استلام الموظفين للمبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (9)، (3/57) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/09/21م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)



وتاريخ 1425/01/15 هـ وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23 هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/08/08 م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015 م، وحصرت اعتراضها في بند: (رواتب وأجور)، وتعترض المدعية على قيام المدعى عليها باستبعاد بند الأجور والرواتب بالكامل بإجمالي (341,124) ريالاً؛ منها (189,671) ريالاً بالمصاريف المباشرة ومبلغ (151,453) ريالاً بالمصاريف العمومية، بدعوى عدم القدرة على التحقق من صحة المصروف، وترى المدعية أن المدعى عليها قامت باستبعاد البند من الحسميات بسبب عدم قدرتها على التحقق من المصروف، ولعدم تقديم المدعية البيان الشهري لرواتب العمالة، وتطلب المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أنها قامت بتعديل نتيجة العام 2015 م، ببند (مصروف رواتب وأجور) لكونه غير مؤيد مستندياً بمبلغ وقدره (341,124) ريالاً؛ إذ تم مخاطبة المدعية أثناء مرحلة الفحص، وذلك بتاريخ 1442/06/12 هـ، ومطالبتها بتقديم بيان تحليلي بالرواتب والأجور ومزايا الموظفين "شهرياً" موضحاً فيه رقم الحساب في الميزان مع تحديد الرواتب الأساسية وبديل السكن وكافة البدلات الأخرى، وكذلك مزايا الموظفين، كما تمت مطالبتها بتقديم السداد البنكي لرواتب الأشهر مايو من عام 2015 م ويناير من العام 2016 م وسبتمبر من العام 2017 م، مع توضيح أسباب الفروق، وبعد أفادت المدعية للمدعى عليها بأن سداد الرواتب خلال السنوات محل الاعتراض يتم بشكل نقدي من العهد وليس عن طريق البنك، وبالتالي لا يوجد سداد بنكي للرواتب، كما لا توجد شهادة تأمينات، وتقديم بيان تحليلي سنوي وليس شهرياً لا يتطابق مع الإقرار العام؛ وعليه لم تتمكن المدعى عليها من التحقق من صحة المصروف، وبعد الدراسة الاعتراض وبالرجوع للقوائم المالية والبيانات المقدمة للهيئة والتعديلات على إقرارات المكلف للعام محل الاعتراض المضافة من قبل المدعى عليها تم رفض البند استناداً إلى المادة (السابعة والخمسين) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ وتعديلاتها والتي نصت على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة". عليه تم رفض اعتراض المكلف، وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/09/21 م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب وكالة خارجية مرفقة في ملف الدعوى، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015 م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة



على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفعات وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته؛ أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعدّ هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفعات، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في بند (رواتب وأجور)، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها باستبعاد بند الأجور والرواتب بإجمالي (341,124) ريالاً؛ منها (189,671) ريالاً بالمصاريف المباشرة و(151,453) ريالاً بالمصاريف العمومية، بحجة عدم قدرتها على التحقق من صحة المصروف، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت باستبعاد البند من الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف لعدم تقديم المدعية ما يؤيد تلك المصروفات من مستندات.

وحيث إن المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

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

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكّن 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"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



وحيث تطلب المدعية رد بند (الرواتب والأجور) وقبول حسمه، وقد قدمت كشفاً للتأمينات الاجتماعية شهرياً، وقدمت ملف إكسيل بكشف الرواتب الشهرية، وأوضحت فيه نوع العمالة والمبالغ التي صرفت خلال الشهر الواحد، وكما قدمت ملفات تخص الرواتب والأجور على أساس شهري بالأسماء ونوع العمالة من حيث كونها أساسية أو مؤجرة أو زيارة، ولكنها غير مدعومة في نظام الأمانة لوجود مشاكل تقنية في الملفات، وفي حين ذكرت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية أنها طالبت المدعية بتقديم كشف بنكي للربع الأول والثاني والثالث، وأفادت المدعية بأن هذه المبالغ تصرف عن طريق العهد (كاش) وليس عن طريق البنك، ولم تقدم المدعية محاضر استلام العهد التي تثبت استلام الموظفين للمبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حُدِّدت الدائرة يوم الخميس الموافق 2022/11/03م، موعداً لتسلُّم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلُّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1692)

الصادر في الدعوى رقم (I-50672-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف فحص معدات - مصاريف الدعم المقيد - غرامة تأخير السداد.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراض المدعية يتمثل في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مصاريف فحص معدات، وحيث إن مصاريف فحص المعدات تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وتبين للدائرة أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند. البند الثاني: مصاريف الدعم المقيد، وحيث إن مصاريف الدعم المقيد تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وتبين للدائرة أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند. البند الثالث: بند غرامة تأخير السداد، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق بالبندين السابقين إلى قبول اعتراض المدعية، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف فحص معدات، وبند مصاريف الدعم المقيد، وبند غرامة تأخير سداد.

المستند:

- المادتان (76/ب)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ.
- المادتان (9/1)، (68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/10/05م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/05/11م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (مصاريف فحص معدات)، وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف فحص معدات بمبلغ (271,785) ريالاً إلى صافي الربح للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعى عليها رفضت اعتراضها لعدم تقديم الشركة الوثائق المؤيدة، وتدفع المدعية بأنها سبق أن قدمت تحليلاً لفحص المعدات، وأبلغت المدعى عليها بأنها على استعداد لتقديم المزيد من المستندات الثبوتية إذا تطلب الأمر. البند الثاني: (مصاريف الدعم المقيد)، وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم مصاريف الدعم المقيد لعام 2016م بمبلغ (336,299) ريالاً من الوعاء الضريبي، وأوضحت المدعية أن المدعى عليها قد رفضت اعتراضها بحجة عدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها، وتفيد المدعية بأنها سبق أن قدمت للمدعى عليها المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، وتستند إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: (غرامة تأخير السداد)، وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير سداد بواقع (1%) عن كل (30) يوماً. وعليه تطلب المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: (مصاريف فحص معدات)، توضح المدعى عليها أنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح، وذلك بسبب عدم تقديم بيان تحليلي للبند بالإضافة إلى الإثبات المستندي، وبعد دراسة الاعتراض تبين أن المدعية قدمت ضمن مرفقات الاعتراض بياناً تحليلياً للبند دون تقديم الإثبات المستندي، وتستند في إجراءاتها إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (مصاريف الدعم المقيد)، تدفع المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح، وذلك بسبب عدم تقديم بيان تحليلي للبند، بالإضافة إلى الإثبات المستندي، وبعد دراسة الاعتراض تبين أن المدعية قدمت ضمن مرفقات الاعتراض بياناً تحليلياً للبند دون تقديم الإثبات المستندي، وتستند في إجراءاتها إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من نظام ضريبة الدخل. ثالثاً: (غرامة تأخير السداد)، تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (1) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطالب المدعى عليها بالحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/10/05م، عقدت الدائرة جلسة جلستها عن بُعد للنظر في الدعوى، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيلة المدعية عن الدعوى أجابت: تعترض موكلتي



على الربط الضريبي لعام 2016م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفعات وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفعات وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته؛ أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث يُعدّ هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفعات، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

أولاً: بند مصاريف فحص معدات:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

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

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكّن الهيئة 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 إن مصاريف فحص المعدات تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعية



قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانيًا: مصاريف الدعم المقيد:

وبإطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن مصاريف الدعم المقيد تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثًا: غرامة تأخير السداد:

وحيث إن الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) 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 تنص الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (مصاريف فحص معدات) و(مصاريف الدعم المقيد) إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذين البندين؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير السداد).

القرار:

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانيًا: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف فحص معدات، وفقًا لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الدعم المقيد، وفقًا لما ورد في الأسباب.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير سداد، وفقًا لما ورد في الأسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حدّدت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2022/11/09م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1869)

الصادر في الدعوى رقم (I-51661-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - تقادم - إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة - غرامة تأخير السداد.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2010م ومن 2014م إلى 2019م، ومن حيث الموضوع فإن اعتراض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31م و2014م، وحيث ثبت أن المدعى عليها قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 2020/12/15م في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 2016/04/30م وذلك عن عام 2010م، أما عن عام 2014م فقامت المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 2020/12/15م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 2020/04/29م، وعليه يتضح بأن المدعى عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط، ولا ينال من ذلك ما تدعيه المدعى عليها بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، وقد تبين أنها لم تقدم أي دليل مادي معتبر على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وعليه ولعدم تقديم المدعى عليها ما يثبت وجهة نظرها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، فيما يتعلق بهذا البند. البند الثاني: بند إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة، وحيث يُعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وتبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، ويتضح أن المدعية قدمت مستندات بعضها مُعد بشكل يدوي بالإضافة إلى كونها غير مطابقة للقوائم المالية، وحيث إن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها مثل بيان صادر من هيئة الجمارك بالاستيرادات تسوية بالفروقات بين دفاترها والبيان الجمركي ومستخرج من النظام المحاسبي يوضح رصيد أول المدة الحركة المدينة للمشتريات والحركة الدائنة ورصيد آخر المدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند. البند الثالث: بند غرامة تأخير السداد، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببندين (تقادم عن



السنوات المنتهية في 2010/12/31 م و 2014 م)، (إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة)، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذين البندين؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ وحيث إن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند. مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31 م و 2014 م وبند إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع وفرض الضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بواقع (40%) عن عام 2010 م والأعوام من 2014 م إلى 2019 م وبند غرامة التأخير.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/11/07 م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26 هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/05/24 م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ... سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام 2010 م ومن 2014 م إلى 2019 م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31 م و 2014 م): وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إجراء الربط بعد فوات المدة النظامية لربط للأعوام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أن إجراء المدعى عليها يُعد مخالفاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل، لقيامها بالربط بعد فوات المدة النظامية التي أتاح لها النظام فيها بالربط خلال (5) سنوات من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي. البند الثاني: (إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع وفرض الضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بواقع (40%) عام 2010 م والأعوام من 2014 م حتى 2019 م): ويتمثل اعتراض المدعية في هذا البند في قيام المدعى عليها بإهدار الإقرارات الضريبية وفرض الربح الجزافي بواقع (40%) للأعوام محل الخلاف، حيث تفيد المدعية أنها تمسك بحسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني وفقاً للمعايير المتبعة في المملكة، كما ترى المدعية أن إجراء المدعى عليها بالاعتماد على الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية، حيث ترى المدعية بأن ذلك يُعد إقراراً ضمنياً من قبل المدعى عليها بصحة تلك الإيرادات. البند الثالث: (غرامة التأخير): حيث يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البنود المعترض عليها. وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق بالبند (تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31 م و 2014 م): وتوضح المدعى عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المدعية بعد ورود خطاب من ديوان المحاسبة العامة بتدني صافي الأرباح للشركة لعدة أعوام، وتستند في إجراءاتها لأحكام الفقرة (ب) من



المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ثانيًا: إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة: فتؤكد المدعى عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المدعية بعد ورود خطاب من ديوان المحاسبة العامة بتدني صافي الأرباح للشركة لعدة أعوام، كما تفيد أنه تبين لها بعد زيارة فرع الشركة المدعية بأن فرع الشركة الكويتية والشركة السعودية على أرض الواقع شركة واحدة ولا يمكن الفصل بينهما، وأن العمل الفعلي للشركة (السعودية) هو الحصول على عقود بالمملكة وتحويله إلى فرع (الكويتية) أي بمعنى (مقاوّل بالباطن)، كما تضيف بأنها لاحظت أن التقارير والمستندات ترسل إلى الشركة الأم باعتبار أن هناك كيانًا واحدًا في المملكة في حين أن ذلك مخالف للواقع، وتضيف أنه تم احتساب المصاريف (مقاوّلين بالباطن) في إقرارات فرع الشركة بنسبة (98%) تقريبًا للإيرادات أي نسبة الربح (2%) فقط، وذلك عكس المصريح عنه في إقرارات الشركة السعودية، حيث صرحت بأن (مقاوّلين بالباطن) لا يتجاوزون (30%) من إجمالي الإيرادات، وتستند المدعى عليها في إجراءاتها لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ثالثًا: غرامة تأخير سداد: وتدفع المدعى عليها أن قرارها جاء متوافق مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/05/25م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية بموجب الوكالة الصادرة من دولة الكويت ومصادق عليها من الجهات الرسمية ومرفقه في ملف الدعوى، وحضرها ...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الضريبي للأعوام 2010م ومن 2014م إلى 2019م، وأحصر الاعتراض على البنود التالية: البند الأول: تقادم السنوات لعامي 2010م و2014م. البند الثاني: إهدار الإقرارات الضريبية على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بواقع (40%) عن الأعوام من 2014م إلى 2019م. البند الثالث: غرامة التأخير، ولم يتضح لموكلي سبب هدر الحسابات وسبب فرض ربح جزافي بواقع (40%)، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الأربعاء 2022/07/18م الساعة الخامسة مساءً. وطلبت من ممثل المدعى عليها خطاب ديوان المحاسبة ومحضر الفحص الميداني المشار إليهما في مذكرة المدعى عليها الجوابية.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/07/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها ... السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على خطاب ديوان المحاسبة العامة وعلى محضر الفحص الميداني المقدّمين من ممثل المدعى عليها. وفي الجلسة أفاد وكيل المدعية أن سبب انخفاض إيرادات الشركة ناتج عن خلاف يخص مشروع منطقة ... المتعاقد بشأنه مع شركة تابعة لوزارة الدفاع الأمريكية، وتم رفع دعوى ضد وزارة الدفاع الأمريكية وفصل فيها لصالح موكلتي ونطلب مهلة لتقديم مذكرة بهذا الخصوص والمستندات الداعمة. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 2022/07/26م الساعة الرابعة مساءً.



وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/07/26م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها ... السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة قدم وكيل المدعية مذكرة جوابية ومرفقاتها. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها طلب مهلة للرد. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 2022/10/10م الساعة الخامسة مساءً.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/10/10م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضر ... بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب تفويض رقم (...). وبسؤال ممثل المدعى عليها عما طلب الإهمال من أجله طلب مزيدًا من الأجل، عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 2022/11/07م، وإحالة الدعوى إلى الخبير المحاسبي لدى الدائرة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/11/07م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها ...، السابق حضوره وتعريفه، وفي الجلسة اطلعت الدائرة على مذكرة المدعى عليها، وبعرضها على وكيل المدعية أجاب بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي للأعوام 2010م ومن 2014م إلى 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31م و2014م:

وحيث إن الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال (خمس) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك".



كما تنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال (عشر) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي".

وما جاء في الفقرة رقم (8) من المادة (التاسعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من النظام، يُعد الإقرار مقبولا من المصلحة إذا مضى على تقديمه (خمس) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه".

وحيث للمدعى عليها أحقية في إجراء الربط الضريبي تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن المدعى عليها قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 2020/12/15م في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 2016/04/30م وذلك عن عام 2010م، أما عن عام 2014م فقامت المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 2020/12/15م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 2020/04/29م، وعليه يتضح بأن المدعى عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط، ولا ينال من ذلك ما تدعيه المدعى عليها بأحققتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، بناءً على الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قد أتاح لها هذا الإجراء، إذ إن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث إنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبالإطلاع على المذكرة الجوابية للمدعى عليها يتبين أنها لم تقدم أي دليل مادي معتبر على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي. وعليه ولعدم تقديم المدعى عليها ما يثبت وجهة نظرها والذي تم دراسته في البند الثاني بشكل تفصيلي مع الإطلاع المستندات المقدمة مؤخراً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة:

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته". كما نصت الفقرة رقم (3/ب) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف".



وحيث يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتضح أن المدعية قدمت مستندات بعضها مُعد بشكل يدوي بالإضافة إلى كونها غير مطابقة للقوائم المالية، وحيث إن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها مثل بيان صادر من هيئة الجمارك بالاستيرادات تسوية بالفروقات بين دفاتها والبيان الجمركي ومستخرج من النظام المحاسبي يوضح رصيد أول المدة الحركة المدينة للمشتريات والحركة الدائنة ورصيد آخر المدة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: غرامة تأخير السداد:

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببندين (تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31م و2014م)، (إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة)، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذين البندين؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ وحيث إن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تقادم عن السنوات المنتهية في 2010/12/31م و2014م.
2. إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع وفرض الضريبة على الإيرادات على أساس الريح الجزافي بواقع (40%) عن عام 2010م والأعوام من 2014م إلى 2019م.
3. إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/27م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1982)

الصادر في الدعوى رقم (I-45372-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي – أطراف ذات علاقة – حركة الرواتب المستحقة – مخصص ديون مشكوك فيها – مخصص مكافأة نهاية الخدمة – مصاريف غير مؤيدة مستندياً – الوعاء الضريبي – الخسائر المرحلة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2017م – أسست المدعية اعتراضها على البند الأول: قامت الهيئة برد رواتب الأطراف ذات علاقة بقيمة (414,000) ريال للأعوام محل الخلاف، وذلك من خلال اعتماد حركة الرواتب المستحقة أو الرواتب وفقاً للعقد أيهما أعلى، وتوضح أنه فيما يتعلق برواتب المدير العام ومشرف التسويق والبالغ قدرها (294,000) ريال سعودي، فهي وظائف إدارية وتسويقية أساسية في الشركة لما فيها من دور فعال على مستوى العمليات الإدارية، كما أنها أقل من الرواتب في المثيل في السوق السعودي، وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والرواتب، وربما أعلى من المدفوع، وفيما يتعلق برواتب مُنَسَّقِي المشاريع والبالغ قدرها (120,000) ريال سعودي، فقد تم دفعها مقابل أعمال تساهم بشكل مباشر بتحقيق الإيرادات، وذلك لكونهم يعملون في مواقع المشاريع بدوام كامل، بالإضافة إلى أنهم مسجلين بالتأمينات الاجتماعية وعلى كفالة الشركة، وتضيف المدعية بأن الرواتب المدفوعة تعادل رواتب المثيل في السوق السعودي. البند الثاني: تعترض على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة مخصص ديون مشكوك فيها ومخصص مكافأة نهاية الخدمة لصافي الربح للأعوام محل الخلاف. البند الثالث: تعترض على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مؤيدة مستندياً إلى الوعاء الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث أفادت أن الهيئة قامت برد مبالغ بقيمة (232,828) ريالاً من المصاريف، وذلك باعتبار أنها غير مؤيدة مستندياً، في حين ترى المدعية بأنها قد قدمت للهيئة كافة المستندات التي تؤيد تلك المصاريف. البند الرابع: تعترض على إجراء الهيئة المتمثل في عدم قبول حسم الخسائر المرحلة للعام محل الخلاف، وترى المدعية بأن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف أثناء تعديل نتيجة الشركة إلى الربح – أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول قامت بتحليل ودراسة المصاريف العمومية



والإدارية، وتبين لها وجود رواتب لأبناء المالك. البند الثاني: تدفع بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (الخامسة عشرة) من نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: توضح بأنها قامت بإضافة مبلغ البند إلى الوعاء الضريبي لعدم رد أي مصروف غير جائز الحسم، وأن جميع البيانات المقدمة غير صحيحة، وبعد الدراسة وتحليل تكلفة المشاريع عن العام 2016م و2018م طلبت الهيئة عينة خلال مرحلة الفحص والتدقيق للتأكد من وجود المستندات الثبوتية، واتضح عدم وجود أي مستند ثبوتي يتعلق بالتكاليف، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدمت المدعية جزءاً من البيانات المطلوبة، فقامت الهيئة بقبول اعتراض المدعية جزئياً، وفقاً لما قدمته من مستندات، ورفض ما عدا ذلك، حيث بلغ إجمالي المبالغ وفقاً لما قدمته المدعية يعادل مبلغاً قدره (786,290) ريالاً سعودياً، وإجمالي الربط يعادل (1,019,118) ريالاً سعودياً، بفرق وقدره (232,828) ريالاً وهو المبلغ محل الخلاف. البند الرابع: أنها قامت برفض حسم البند لعدم تحقيق المدعية لصافي الربح بناءً على ربط الهيئة، ولعدم وجود خسائر تشغيلية سابقة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تتمثل في رواتب مدفوعة إلى أبناء المالك مقابل الوظائف الإدارية في الشركة، وحيث إن المدعية قد أقرت بأن الرواتب مدفوعة لأبناء المالك إلا أنها أفادت بأن الرواتب مدفوعة مقابل وظائف إدارية برواتب أقل من متوسط السوق، ولا يعد ذلك سبباً لقبول حسم المصروف. البند الثاني: وحيث إنه خلاف مستندي، اتضح أن المدعية لم ترفق القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، كما أنها قد أشارت في صحيفة دعواها بأنه لا مانع لديها من سداد هذه المبالغ في حال تم قبول الاعتراض على البنود الأخرى. البند الثالث: وحيث إنه خلاف مستندي، وأن الهيئة قبلت جزئياً هذا البند وفقاً للمستندات المقدمة والمبالغ مجموعها (786,290) ريالاً سعودياً، ورفضت المبلغ المتبقي والمبالغ قدره (232,828) ريالاً سعودياً، وحيث إن المدعية قد قدمت رفق اعتراضها المستندات المؤيدة للمصاريف غير المعتمدة والمبالغ قدرها (232,828) ريالاً سعودياً محل الخلاف، والمتمثلة في فواتير صادرة من (مؤسسة ...، مؤسسة ...، مؤسسة ...) والمبالغ مجموعها (232,828) ريالاً سعودياً. البند الرابع: تبين أن المدعية قد صرحت في إقراراتها المقدمة إلى الهيئة عن خسارة، وبالتالي فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط المدعى عليها بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف. مؤدى ذلك: رفض الدعوى في البند الأول والثاني والرابع، وإلغاء إجراء المدعى عليها في البند الرابع.

المستند:

- المادتان (13/ب)، (21/أ)، من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (9/1، 6)، (10/1)، (11/1)، (57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/27م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2021/03/31م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2017م، وحصرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (رواتب لأطراف ذات علاقة لعام 2018م): ويتمثل اعتراض المدعية في هذا البند لقيام المدعى عليها برد رواتب الأطراف ذات علاقة بقيمة (414,000) ريال للأعوام محل الخلاف، وذلك من خلال اعتماد حركة الرواتب المستحقة أو الرواتب وفقاً للعقد أيهما أعلى، وتوضيح المدعية أنه فيما يتعلق برواتب المدير العام ومشرف التسويق والبالغ قدرها (294,000) ريال سعودي، فهي وظائف إدارية وتسويقية أساسياً في الشركة لما فيها من دور فعال على مستوى العمليات الإدارية، وكما أنها أقل من الرواتب في المثيل في السوق السعودي وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والرواتب وربما أعلى من المدفوع، وفيما يتعلق برواتب منسقي المشاريع والبالغ قدرها (120,000) ريال سعودي، فقد تم دفعها مقابل أعمال تساهم بشكل مباشر بتحقيق الإيرادات، وذلك لكونهم يعملون في مواقع المشاريع بدوام كامل بالإضافة إلى أنهم مسجلين بالتأمينات الاجتماعية وعلى كفالة الشركة، وتضيف المدعية بأن الرواتب المدفوعة تعادل رواتب المثيل في السوق السعودي (وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والراتب وربما أعلى من المدفوع). البند الثاني: (مخصصات أخرى للعام 2018م): وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مخصص ديون مشكوك فيها ومخصص مكافأة نهاية الخدمة لصافي الربح للأعوام محل الخلاف. البند الثالث: (مصاريف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م): وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مؤيدة مستندياً إلى الوعاء الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أن المدعى عليها قد قامت برد مبالغ بقيمة (232,828) ريالاً من المصاريف، وذلك باعتبار أنها غير مؤيدة مستندياً، في حين ترى المدعية بأنها قد قدمت للمدعى عليها كافة المستندات التي تؤيد تلك المصاريف. البند الرابع: (الخسائر المرحلة عن العام 2018م): وتعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول حسم الخسائر المرحلة للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية بأن المدعى عليها لم تأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف أثناء تعديل نتيجة الشركة إلى الربح، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق (برواتب لأطراف ذات علاقة للعام 2018م): فتؤكد المدعى عليها بأنها قامت بتحليل ودراسة المصاريف العمومية والإدارية، وتبين لها وجود رواتب لأبناء المالك. ثانياً: (بند مخصصات أخرى للعام 2018م): وتدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع



أحكام المادة (الخامسة عشرة) من نظام ضريبة الدخل. ثالثاً: (مصاريف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م): وتوضح بأنها قامت بإضافة مبلغ البند إلى الوعاء الضريبي، وذلك لعدم رد أي مصروف غير جائر الحسم، وترى المدعى عليها أن جميع البيانات المقدمة غير صحيحة، وبعد الدراسة وتحليل تكلفة المشاريع عن العام 2016م و2018م، طلبت المدعى عليها عينة خلال مرحلة الفحص والتدقيق للتأكد من وجود المستندات الثبوتية واتضح عدم وجود أي مستند ثبوتي يتعلق بالتكاليف، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدمت المدعية جزءاً من البيانات المطلوبة، فقامت المدعى عليها بقبول اعتراض المدعية جزئياً، وفقاً لما قدمته من مستندات وبيانات استناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ورفض ما عدا ذلك، حيث بلغ إجمالي المبالغ وفقاً لما قدمته المدعية يعادل مبلغاً وقدره (786,290) ريالاً سعودياً، وإجمالي الربط يعادل (1,019,118) ريالاً سعودياً، بفرق وقدره (232,828) ريالاً وهو المبلغ محل الخلاف. رابعاً: (الخسائر المرحلة عن العام 2018م): فتوضح المدعى عليها أنها قامت برفض حسم البند لعدم تحقيق المدعية لصافي الربح بناءً على ربط المدعى عليها، ولعدم وجود خسائر تشغيلية سابقة. وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/12/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرها ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتز على الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربوط الضريبية للعام 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.



وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

أولاً: رواتب لأطراف ذات علاقة للعام 2018م:

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها والتي نصت على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، كما نصت الفقرة رقم (1) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وحيث يتبين من خلال النصوص النظامية بأعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للمالك أو الشريك أو لأي من أفراد عائلتهم، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما في حكمها، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت المدعى عليها بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تتمثل في رواتب مدفوعة إلى أبناء المالك مقابل الوظائف الإدارية في الشركة، وحيث إن المدعية قد أقرت بأن الرواتب مدفوعة لأبناء المالك إلا أنها أفادت بأن الرواتب مدفوعة مقابل وظائف إدارية برواتب أقل من متوسط السوق، وحيث لا يعد ذلك سبباً لقبول حسم المصروف حيث أوضحت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل صراحةً على عدم قبول حسم أي رواتب أو مكافآت للمالك أو الشريك ولأي من أفراد عائلته، مما يترتب عليه صحة إجراء المدعى عليها في عدم حسمها للمبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: بند مخصصات أخرى للعام 2018م:

وحيث نصت الفقرة رقم (6) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أن: "يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه".



وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، اتضح أن المدعية لم ترفق القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، كما أنها قد أشارت في صحيفة دعواها بأنه "لا مانع لدينا من سداد هذه المبالغ في حال تم قبول الاعتراض على البنود الأخرى" الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: مصاريف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبإطلاع الدائرة على الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها.

وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعى عليها قد قبلت جزئياً هذا البند وفقاً للمستندات المقدمة والبالغ مجموعها (786,290) ريالاً سعودياً، ورفضت المبلغ المتبقي والبالغ قدره (232,828) ريالاً سعودياً، وحيث إن المدعية قد قدمت رفق اعتراضها المستندات المؤيدة للمصاريف غير المعتمدة والبالغ قدرها (232,828) ريالاً سعودياً محل الخلاف، والمتمثلة في فواتير صادرة من (مؤسسة ...، مؤسسة ...، مؤسسة ...) والبالغ مجموعها (232,828) ريالاً سعودياً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

رابعاً: الخسائر المرحلة عن العام 2018م:

وحيث إن الفقرات (أ)، (ب) من المادة (الحادية والعشرين) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية".

كما نصت الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف".



وحيث يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وبالإطلاع على إقرار المدعية يتبين أنها قد صرحت في إقراراتها المقدمة للمدعى عليها عن خسارة، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (الحادية) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط المدعى عليها بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض دعوى ما يتعلق ببند رواتب لأطراف ذات علاقة للعام 2018م.
- 2- رفض دعوى ما يتعلق ببند مخصصات أخرى للعام 2018م.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- رفض دعوى ما يتعلق ببند الأرباح المدورة للعام 2018م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2023/01/18م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأَيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2023-14653)

الصادر في الدعوى رقم (I-2020-14653)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - مصاريف عمومية وإدارية - قبول الدعوى.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2010م والغرامة المترتبة عليه - حصرت المدعية اعتراضها في بندين؛ الأول: (الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م): حيث يكمن اعتراضها على قرار المدعى عليها في عدم حسم بند الخسائر المرحلة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالاً، وذكرت أنها صرحت عن الخسائر الضريبية في إقرارها للعام محل الخلاف وتم استخدامها في تخفيض الوعاء الضريبي لعام 2011م، ولم تقبل المدعى عليها ذلك. البند الثاني: (غرامات تأخير): ويتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه - دفعت المدعى عليها بأنها لم تقبل ترحيل الخسائر المحققة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالاً لكونها خسائر غير تشغيلية، وإنما خسائر يجوز ترحيلها للأعوام اللاحقة، فهي خسائر تشغيلية. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (غرامات تأخير): دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء موافقاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل؛ وعليه تطلب الحكم برفض الدعوى - تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً؛ بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م": وحيث يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث إن المدعية قد حققت خسائر للفترة من 11 أكتوبر 2010م إلى 31 ديسمبر 2010م، وهي عبارة عن مصاريف عمومية وإدارية وتُعدّ من الخسائر التشغيلية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ثانياً؛ بند "غرامات تأخير": وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م" إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً وإلغاء قرار المدعى عليها في بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م"، وإلغاء قرار المدعى عليها في بند "غرامة التأخير" - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.



المستند:

- المادة (21/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (1/11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/04/11م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2020/04/30م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2010م، وحصرت اعتراضها على البنود التالية: البند الأول "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م": يكمن اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها في عدم حسم بند الخسائر المرحلة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالاً، حيث تذكر المدعية أنها قد قامت بالتصريح عن الخسائر الضريبية في إقرارها للعام محل الخلاف، وتم استخدامها في تخفيض الوعاء الضريبي لعام 2011م، ولم تقبل المدعى عليها ذلك. البند الثاني "غرامات تأخير": يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه. وعليه تطلب المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أولاً؛ فيما يتعلق بالاعتراض على بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م": أوضحت المدعى عليها أنه لم تقبل ترحيل الخسائر المحققة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالاً، لكونها خسائر غير تشغيلية، وإنما هي تلك الخسائر التي يجوز ترحيلها للأعوام اللاحقة، فهي الخسائر التشغيلية، وتستند المدعى عليها في إجراءاتها لأحكام المادة (11) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً؛ فيما يتعلق بالاعتراض على بند "غرامات تأخير": تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/04/11م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد للنظر في الدعوى، وحضرها/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرها/ ...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب: أعترض على بند الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م وما ترتب عليها من غرامة تأخير، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في



صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ. أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2010م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً. وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

أولاً: بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م":

وحيث تنص الفقرتان (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر التي نصت على ما يلي: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة على الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وحيث يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث إن المدعية قد حققت خسائر للفترة من 11 أكتوبر 2010م إلى 31 ديسمبر 2010م، وهي عبارة عن مصاريف عمومية وإدارية وتعد من الخسائر التشغيلية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: بند "غرامات تأخير":



وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م" إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند "غرامات تأخير".
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها في بند الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها في بند غرامة التأخير وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 2022/05/03م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (ISR-2023-91961)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-91961)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي – أرباح المشروع المشترك - غرامة تأخير السداد – إلغاء إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م والغرامة المترتبة عليه – حصرت المدعية اعتراضها في البنود التالية: الأول: "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%": يتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها بتبريح المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (4,968,297) ريالاً سعودياً للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعى عليها استندت في إجراءاتها لمسودة القوائم المالية، في حين أن إجمالي إيرادات المشروع بلغت (2,708,297) ريالاً سعودياً طبقاً للقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني معتمد، كما بلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك (971,616) ريالاً، وتفيد بأنه جرى تعديل الاتفاق بينها وبين شركة (...) لتخفيض نسبة فرع شركة (...) من (50%) إلى (35%)، كما أوضحت أنها أدرجت نصيبها في إيرادات المشروعات بالقوائم المالية المدققة، وبالتالي فإن أرباح الشركة من المشروع التي صرح عنها في الإقرار الضريبي بواقع (947,904) ريالاً سعودية تمثل (35%). البند الثاني: "غرامة تأخير سداد": يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البنود المعترض عليها – تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً؛ بند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يكون بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المدعية كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، وقد تبين للدائرة أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للمشروع المشترك لعام 2016م، وبالاطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبين أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال سعودي، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبين أنها تبلغ (27,303,751)، وأن اعتماد المدعى عليها في



إجرائها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافيًا لإعادة احتساب الإيرادات تقديرًا على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتبطة، وأنها لم تُطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعى عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل المشروع المشترك لديها لا يُعد كافيًا لتعديل نسبة لربح، وحيث إن النصوص النظامية قد اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للمدعى عليها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لحاسبة المدعية تقديرًا، ثانيًا: بند "غرامة التأخير": وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%", إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم. مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%" وبند "غرامة التأخير".

المستند:

- المادة (63/ج) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (3/16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2023/02/20م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 2022/01/23م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%": يتمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها بتربيع المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (4,968,297) ريالاً سعودياً للعام محل الخلاف، وتذكر المدعية أن المدعى عليها استندت في إجراءات مسودة القوائم المالية، في حين أن إجمالي إيرادات المشروع بلغت (2,708,297) ريالاً سعودياً طبقاً للقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني معتمد، كما بلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك بواقع (971,616) ريالاً، وتفيد بأنه جرى تعديل الاتفاق بينها وبين شركة (...) لتخفيض نسبة فرع شركة (...) من (50%) إلى (35%)، كما أوضحت أنها أدرجت نصيبها في إيرادات المشروعات بالقوائم المالية المدققة، وبالتالي فإن أرباح الشركة من المشروع التي صرح عنها في الإقرار الضريبي



بواقع (947,904) ريالاً سعودية ما يمثل (35%). البند الثاني "غرامة تأخير سداد": يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البنود المعترض عليها. وتطلب المدعية إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة جوابية تضمنت الآتي: أولاً "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%": أوضحت المدعى عليها أنها قامت بتربيع المشروع المشترك لعدم وجود قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدمت المدعية المسودات الداخلية فقط، وعند دراسة الاعتراض في جلسة استماع بتاريخ 14 نوفمبر 2021م، اتضح للمدعى عليها أن وجهة نظره المدعية كانت وفق ما ورد في خطابها، وأوضحت للمدعية خلال الجلسة، أن المشروع المشترك يجب أن يكون مسجلاً لديها حتى تتمكن محاسبتها على أساس حساباتها وفق أحكام المادة (57/أ) من النظام الضريبي، وطلبت من المدعية خلال الجلسة تزويدها بإفادة حول تسجيل المشروع المشترك لدى الهيئة من عدمه، وتزويدنا بالرقم المميز في حال تسجيله، ولم تقدم المدعية ما طلب منها، وقد أوضحت المادة (5/17) من اللائحة الضريبية أن الشركات الشريكة في المشروعات المشتركة تخضع لنفس أنظمة شركات الأشخاص، كما طلبت من المدعية تقديم العقد الذي بين الشركاء في المشروع المشترك والموقع من الطرفين للتأكد من أن نسبة الشركة فيه (35%) وليست (50%) فأنتهت مهلة التسليم، وجرى تذكيرها بضرورة تسليم المعلومات ولم تقدم أيًا مما طلب منها، وعليه قامت المدعى عليها باعتماد نسبة (50%) حسب العقد الأول المعتمد من الطرفين، كما أفادت المدعية بأن الشريك الثاني في المشروع هو المسؤول عن تسجيل المشروع المشترك، وفيما يتعلق بتقديم إقراراتها وقوائمها المالية فقد أوضحت المدعى عليها للمدعية أنه وفقاً للمادة (2/17) من اللائحة الضريبية، فالمكلف مسؤول أيضاً عن تقديم بيانات صحيحة ومعتمدة عن حصته في المشروع المضافة إلى حساباته وإقراراته، وبأن إجراءاتها جاءت متوافقة مع أحكام المادة (5/16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ولعدم تسجيل المدعية، وعدم تقديم إقراراتها منذ تأسيس المشروع المشترك وحتى تاريخه، وحسب المادة (63/ب) من النظام الضريبي، لذلك رفض اعتراض المدعية. ثانياً "غرامة تأخير": تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 2023/02/20م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية مقيم رقم (...). بصفته الممثل النظامي للمدعية، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2016م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكتماء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة للدراسة والمداولة.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ.

أما من حيث الشكل، فإنه لما كانت المدّعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قُدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

أولاً: بند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%":

وحيث تنص الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي على ما يلي: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يكون بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المدعية كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصّت عليه المادة (63) من النظام، والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة نصّت على الحالات التي يحق للمدعى عليها إجراء الربط التقديري، وبعد الاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، يتبين أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للأعوام للمشروع المشترك لعام 2016م، وبالاطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبين أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال سعودي، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبين أنها تبلغ (27,303,751)، وأن اعتماد المدعى عليها في إجراءاتها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافياً لإعادة احتساب الإيرادات تقديرياً وفقاً للفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتبطة، وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعى عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل للمشروع المشترك لديها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية قد اشترطت



وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للمدعى عليها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانيًا: بند "غرامة التأخير:

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير".

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)، وفقًا لما ورد في الأسباب.

2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقًا لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 2023/04/02م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استئنافه خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5804)

الصادر في الدعوى رقم (I-75011-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم الامتثال بالنظام الضريبي - تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة - إلغاء قرار المدعي عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م، وينحصر اعتراض المدعية في بندين: الأول: لعدم الامتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط: إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي في البوابة الإلكترونية ولم يتم إبلاغه بذلك، في حين دفعت المدعي عليها بأنه تم التعديل بناءً على الحصّة في شركة ... التضامنية. البند الثاني: الاعتراض على تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة: لإجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م، في حين دفعت المدعي عليها بأنها قامت بالربط على المكلف (...) بالرقم المميز "..." كونه شريكاً في شركة ... والمسجلة في السعودية كمنشأة دائمة ... - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول، وحيث إن المدعي عليها لم تستوفِ شروط إجراءات الفحص والربط بعدم إشعار المدعي بالتسجيل والربط عن الأعوام من 2013م حتى 2018م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها. البند الثاني: وحيث إن المدعي شريك في شركة غير مقيمة، وحيث إن الشركة غير المقيمة (المنشأة الدائمة) هي الشخص الخاضع للضريبة، وتقوم بتقديم إقراراتها عن حصتها في الشركة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (2/ج)، و(4/د)، و(62/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15هـ



- المادة (7/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/06/22م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 1442/04/25هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/10/11م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية مقيم رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعي في بندين: البند الأول: عدم الامتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط، حيث يتمثل اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها في عدم امتثال المدعي عليها لأحكام النظام الضريبي بإجراءات الفحص والربط، ويفيد المدعي بأن المدعي عليها قامت بتسجيله كمكلف ضريبي في البوابة الإلكترونية ولم يتم إبلاغه بذلك، وتم الربط عليه بتاريخ لاحق بعد إرفاق خطاب التعديل (2020/11/11م) في نظام إيراد، حيث تم استلام أول رسالة نصية بتاريخ 2021/03/29م من أجل التذكير بالاستفادة من مبادرة الهيئة للإعفاء من الغرامات، وعليه يطالب المدعي بإلغاء إجراء المدعي عليها لعدم امتثالها بالمادة (62) من الفقرة (ب) من النظام الضريبي، والمادة (59) من الفقرة السابعة من لائحة النظام الضريبي. البند الثاني: الاعتراض على التسجيل كمكلف خاضع للضريبة، حيث يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م بمبلغ إجمالي (68,865.68) ريالاً، ويود المدعي الإفادة بأنه شريك في شركة ... "المنشأة الدائمة" والتي تُعد شريكاً في الشركة التضامنية "شركة ... وشركاهم - محاسبون ومراجعون قانونيون"، وحيث لا ينكر المدعي بأنه شريك في المنشأة الدائمة وليس في الشركة التضامنية، وهذا لا يغير من واقع الحالة، وحيث أشار المدعي إلى أن المنشأة الدائمة مسجلة لدى الهيئة وفقاً للفقرة (د) من المادة الرابعة من النظام الضريبي؛ حيث إنها الشريك غير المقيم في الشركة التضامنية المقيمة. وعليه أفاد المدعي بأن تسجيل الشريك غير المقيم في الشركة التضامنية مقيّد فقط للشريك نفسه، ولا يتوجب تسجيل شركاء الشريك منفردين لأغراض الضريبة وفقاً لما هو مذكور في الفقرة (د) من المادة الرابعة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدّعي عليها؛ أجابت بمذكرة رد جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: عدم الامتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط، لم تُشعر الهيئة المدعي بالتعديلات؛ حيث إنه بعد الرجوع إلى إشعارات تعديل الإقرار أوضحت الهيئة في تعديلات الإقرارات الصادرة للمكلف بأنه تم التعديل بناءً على الحصة في شركة ... التضامنية. وفيما



يتعلق بالبند الثاني: الاعتراض على تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة، قامت الهيئة بالربط على المكلف (...) بالرقم المميز "... كونه شريكاً في شركة ... والمسجلة في السعودية كمنشأة دائمة بالرقم المميز "... من خلال عقد التأسيس لشركة ... اتضح أن ... شريك بموجب عقده مع ... وبالإضافة لتصريحه بذلك في صفحته بليנקد إن أنه شريك؛ إذ قامت المدعى عليها بالربط على إقرار الشركة التضامنية ... وشركاؤهم بالرقم المميز "...؛ لأنها مختلطة فيها شركاء أجنبى وسعوديون، ومن ثم تحديد حصة كل شريك من الشركاء من صافي الربح (للشركاء غير السعوديين)، وعند احتساب الوعاء للمنشأة الدائمة ... فإنها تملك نسبة من صافي ربح الشركة التضامنية، وبعد الرجوع إلى الربط الصادر، فإن ... شريك منذ عام 1999م، ويتقاضى رواتب سنوية تتجاوز المليون، كما أنه بعد الرجوع لعقد التأسيس اتضح أن المدعي شريك في المنشأة الدائمة، ورداً على ما أفاد به المدعي بأنه يتم سداد الضريبة في إقرار المنشأة الدائمة، فإنه تم احتساب الوعاء الضريبي للمنشأة الدائمة من وعاء الشركة التضامنية بنسبة 99% للمنشأة الدائمة و1% على الشريك (المدعي). وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/05/25م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر المدعي أصالة/ ...، إقامة نظامية رقم (...)، وحضر/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../12/1442هـ، وبسؤال المدعي عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، قدم مذكرة جرى ضمها في ملف الدعوى، ويطلب فيها عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية. عليه قررت الدائرة ضم الدفع الشكلي إلى الموضوع، وتكليف ممثل المدعى عليها بتقديم رد موضوعي على الدعوى ومدى خضوع المدعي للنظام خلال مهلة أقصاها نهاية عمل يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/6/31م، وتكليف المدعي بتقديم رده على مذكرات المدعى عليها خلال مهلة أقصاها نهاية عمل يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/6/7م، وتم تأجيل النظر في الدعوى إلى يوم الأربعاء بتاريخ 2022/6/22م. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/06/22م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر المدعي أصالة/ ...، إقامة نظامية رقم (...)، وحضر/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../12/1442هـ، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها للأعوام من 2013م حتى 2018م، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: عدم الامتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط:

حيث يكمن اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي في البوابة الإلكترونية، ولم يتم إبلاغه بذلك، في حين دفعت المدعي عليها بأنه تم التعديل بناءً على الحصة في شركة ... التضامنية.

واستنادًا إلى الفقرة رقم (ب) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار"، واستنادًا إلى الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تُشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار".

بناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين في مدى امتثال المدعي عليها بأحكام النظام الضريبي ولائحته في إجراءات الفحص والربط، وحيث إن المدعي يطالب بإلغاء إجراء المدعي عليها لعدم إشعاره وإبلاغه بالربط الصادر بتاريخ 2020/11/11م؛ حيث قامت المدعي عليها بتسجيل المدعي كمكلف ضريبي، واكتفت بإرفاق خطاب التعديل في نظام إيراد، ولم يتحقق إبلاغ المدعي والتأكد من ذلك، وحيث إن المدعي عليها لم تستوف شروط إجراءات الفحص والربط بعدم إشعار المدعي بالتسجيل والربط عن الأعوام من 2013م حتى 2018م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

البند الثاني: الاعتراض على تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة:

حيث يكمن اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م بمبلغ إجمالي (68,865.68) ريالاً، في حين دفعت المدعي عليها بأنها قامت بالربط على المكلف (...) بالرقم المميز "... كونه شريكاً في شركة ... والمسجلة في السعودية كمنشأة دائمة بالرقم المميز "...

واستنادًا إلى الفقرة (ج) من المادة الثانية والمتعلقة بالأشخاص الخاضعين للضريبة من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة"، واستنادًا إلى الفقرة (د) من المادة



الرابعة والمتعلقة بالمنشأة الدائمة من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "يُعد الشريك غير المقيم في شركة أشخاص مقيمة مالكاً لمنشأة دائمة في المملكة على شكل حصة في شركة الأشخاص".

بناءً على ما سبق، وحيث إن المدعي شريك في شركة غير مقيمة، وحيث إن الشركة غير المقيمة (المنشأة الدائمة) هي الشخص الخاضع للضريبة، وتقوم بتقديم إقراراتها عن حصتها في (شركة ... وشركاهم - محاسبون ومراجعون قانونيون بالرقم المميز "...): وذلك طبقاً لأحكام الفقرة (د) من المادة الرابعة من النظام الضريبي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول اعتراض المدعي / ... (هوية مقيم رقم ...) على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IFR-2022-6800)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-74309)

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع - فرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%) - غرامات التأخير - تقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف - خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - إلغاء الإجراء.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بندين؛ الأول: إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%). ثانيًا: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، حيث يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا، مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في النظام الضريبي. ثانيًا: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق ببند إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%) - إلغاء إجراء المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائيًا وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (77/أ، ب) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 22 / 01 / 1435هـ
- المادة (63/ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ



- المواد (3/16)، (3/57) (3/67) (1/68)، (1/72) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/12/14م عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) بتاريخ 1442/04/25هـ- جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/07/28م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية مقيم رقم (...)، بصفته وكيلًا للمدعية / فرع شركة ... و...، سجل تجاري رقم (...). بموجب الوكالة الخارجية المرفقة في الدعوى، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين: البند الأول: إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع، وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%)، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%)، حيث أشارت المدعية إلى أنه لا صحة لما جاء في مذكرة الرد الجوابية فيما يتعلق بعدم تقديم أدلة لتصحيح الخطأ في حساب التكلفة التقديرية. وقد أوضحت المدعية أنه لم يكن هناك خطأ في حساب التكلفة المقدرة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م؛ وعليه ترى أن أساس رفض الهيئة غير صحيح. وأن الفرع، في الواقع، قام بتحديث حساب التكلفة المقدرة للسنوات اللاحقة المنتهية في 31 ديسمبر 2016م و2018م. لدعم الحجة المذكورة أعلاه، يقدم الفرع خطاب الاعتراض رقم (3209/م/2020) بتاريخ 11 نوفمبر 2020م (ملحق أ) حيث ذكر الفرع، في النقطة ب 1، السنوات التي تم فيها تحديث الاحتساب؛ ومن ثم، فإن الفرع يرى أن سبب رفض الهيئة للاعتراض غير صحيح ولا صلة له بهذا العام بالتحديد. كما أضاف أنه لا صحة فيما أثارته المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق بعدم تقديم ما يثبت صحة نسبة إتمام العقود في البداية. وتود المدعية أن تذكر أن حجة الهيئة بعدم تقديم إثبات صحة النسبة المئوية لطريقة الإنجاز غير صحيح أيضًا. وتود إبلاغ اللجنة الموقرة بأنه قبل إصدار الربط الحالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م، أصدرت الهيئة ربطًا للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م إلى 2018م، وخلال عملية الربط هذه للسنوات من 2015م إلى 2018م، قام الفرع بتقديم النسبة المئوية لطريقة الإنجاز مع نسخ من العقود، وعلى ضوء الحقائق أعلاه، والمواد المختلفة من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، يعتبر ادعاء الهيئة المتمثل في حساب الفرع غير الصحيح لتكلفة العقد ونسبة الإنجاز في إقراراته الضريبية لعام 2015م غير مبرر؛ وبالتالي، إجراء ربط جزافي بتطبيق (25%) ربحًا جزافيًا على إجمالي الإيرادات مخالف لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وكذلك قرارات لجان الاعتراض الصادرة عن لجان الاعتراض في قضايا أخرى. علاوة على ذلك، ليس هناك أي مبرر للهيئة لإجراء ربط جزائي من خلال رفض



الإقرارات الضريبية المقدمة من الفرع دون الأخذ في الاعتبار المعلومات والمستندات المؤيدة المقدمة من الفرع ردًا على استفسارات الهيئة عند فحص الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع. بناءً عليه، يطلب الفرع من اللجنة الموقرة توجيه الهيئة بإلغاء الربط الضريبي الصادر من قبل الهيئة بشأن تطبيق الربح الجزافي بواقع (25%)، البند الثاني: غرامات التأخير؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي؛ وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد، أنه فيما يتعلق ببند إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%)، ذكرت أنها قامت بطلب المكلف تزويدها بكيفية احتساب نسبة الإنجاز، بالإضافة إلى كيفية احتساب التكاليف التقديرية، وأفاد المكلف بأنه تم احتسابها بشكل خاطئ، وأنه تم إعادة صياغة الخطأ الناتج عن ذلك في عام 2019م، وبعد رجوع الهيئة للقوائم المالية المعتمدة للمكلف لعام 2019م، اتضح أن المحاسب القانوني قد تحفظ على ذلك البند وذلك حسب ما هو موضح في مذكرة الرد الجوابية؛ وعليه ولعدم تقديم الفرع الأدلة لتصحيح ذلك الخطأ والمستندات المؤيدة لبند إيرادات العقود، وعدم تقديم ما يثبت صحة احتساب نسبة الإنجاز للعقود التالية: العقد المبرم بين (المركز الرئيسي و...) والعقد المبرم بين (الفرع و...)، حيث إن المستندات المقدمة باللغة الكورية، بالإضافة إلى تقديم مستندات معدلة يدويًا، حيث لم يعتد بها، بالإضافة لوجود مصاريف محملة بالإقرار لم يتمكن المكلف من تقديم البيانات والمستندات الخاصة بها، واستنادًا للمادة (63) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة (16) فقرة (3/ب/ج) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة الضريبية ووفقًا للإيضاح أعلاه، فإنه لا يمكن الاعتماد على احتساب الفرع تطبيق نسبة إنجاز غير صحيحة منذ بداية المشروع؛ مما نتج عنه الاعتراف بإيرادات غير صحيحة؛ وعليه تم اعتماد الطريقة التقديرية لإيرادات العقود بنسبة (25%) بعد استبعاد الإيرادات من واقع الربط الخاص بالمشروع المشترك مع اتحاد ... للطاقة والبيئة، بإجمالي مبلغ وقدره (159,992,824.20) ريالاً، وتم احتساب ربح تقديري بنسبة (25%) بإجمالي مبلغ وقدره (39,998,206.05) ريالاً، وبالإطلاع على المادة (26) من نظام ضريبة الدخل الخاصة بالعقود طويلة الأجل التي نصت على أنه: "أ- يحتسب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية. ب- تحدد نسبة العمل المنجز بمقارنة تكاليف العقد المتكبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد"، وبالإطلاع على المادة (العشرين) فقرة (1 و3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه "تمت المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية: (التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبة × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل) - 1- يقصد بالعقد طويل الأجل، أي عقد تصنيع، أو تركيب، أو إنشاء، أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها (مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع)، الذي



بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسابات، وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه. 2- في حالة عدم تقيد المكلف بما ورد في الفقرة (1) من هذه المادة في تحديد إيراداته من العقود طويلة الأجل، للمصلحة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن. وحيث إن الشروط الأساسية لاستخدام أسلوب نسبة الإنجاز هو توفر عوامل محددة يستطيع من خلاله الفرع استقراء الإيرادات وكذلك المصاريف التقديرية المرتبطة بالعقد ليكون هذان العنصران أساس معادلة نسبة الإنجاز، وأن أي تعديل في أي منهما دون أن يكون هناك إثباتات قاطعة يلغى بسببها أسلوب نسبة الإنجاز، فتبقى تقديرات هذين العنصرين طول مدة تنفيذ العقد، وإلا فإن تعديلهما دون مستندات ثبوتية قد يكون له تأثير على الوعاء الضريبي. وحيث إن المكلف يتبع طريقة نسبة الإنجاز في قياس إيرادات عقده مع شركة ال... السعودية (...)، وقام بتعديل التكاليف التقديرية (أحد عناصر معادلة نسبة الإنجاز)، وسبق للهيئة مطالبة المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لها وقدم المكلف بيانات باللغة الكورية ولم تترجم باللغة العربية، وأيضاً قدم مستندات معدلة يدوياً والتي لا تعتبر مستندات ثبوتية مقنعة للأخذ بها كما ذكر في المادة (16) من نظام ضريبة الدخل والتي أدت إلى التلاعب بطريقة احتساب الإيرادات ولا يعتمد عليها، وتعرض لكم الهيئة مثلاً على أحد التعديلات اليدوية المستلمة من المكلف "مرفق الصورة في مذكرة الرد الجوابية"، وحيث إن تعديل التكاليف التقديرية دون مستندات ثابتة قد يكون لها تأثير على الوعاء الضريبي وبالتالي على التدفقات النقدية سواء بالتأجيل أو بالتقديم، ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة وإنما قدم مستندات معدلة يدوياً؛ لذا تم رفض اعتراض المكلف. مع الإشارة إلى أن المكلف أفاد الهيئة خلال التدقيق بأنه تم إعادة صياغة الخطأ في عام 2019م، وعند مراجعتها تبين أن المحاسب القانوني متحفظ في ذلك، وأفاد بأن الإدارة لم تقدم أدلة كافية ومناسبة لتأييد تصحيح الخطأ، كما أن المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعطي الهيئة الحق في القيام بربط تقديري في حال عدم تمكن المكلف من إثبات صحة ما ورد في إقراره، وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، ذكرت أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/12/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لتنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...).، وحضر/ ...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية رقم (...). بتاريخ 1443/10/...هـ، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) بتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير



المالية رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ، 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في

أولاً: فيما يتعلق ببند إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%)، حيث يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%)، استناداً على الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على ما يلي: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللمحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً. ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية. هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك".

بناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه يتبين أن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها أن يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام،



والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للهيئة فيها إجراء الربط التقديري. وبالإطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين يتبين أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف، بالإضافة لل عقود المبرمة ونسب الإنجاز، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرياً؛ مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها في هذا البند.

ثانياً: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، حيث يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ فرع شركة ... و...، سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق ببند إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%).

2- إلغاء إجراء المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّ اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5878)

الصادر في الدعوى رقم (I-35211-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - احتساب الإيرادات بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح - غرامة التأخر في السداد - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2018م في بندين؛ الأول احتساب الإيرادات لعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%، والثاني غرامة التأخر في السداد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول بأنه تم تعديل الإيرادات لعام 2018م وفقاً لللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأن الاتفاقية التي أشار إليها المكلف هي بين جهات مرتبطة ولم تطبق كما لو أنها بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأنها فرضت غرامات التأخر على الفروقات الضريبية لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية لم تقدم ما ينافي بإجراء المدعى عليها، وفيما يخص البند الثاني فإنه يرتبط بالبند الأول ويأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض من الناحية الموضوعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادتان (63) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (3/16، 4) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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



إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 1442/04/25هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ 2021/01/24م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية مقيم رقم (...).، بصفته الممثل النظامي عن المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، تقدّم باعتراضها على الربط الضريبي 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%، حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في هذا البند حول احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح 20% بدلاً من 10%، وتشير المدعية إلى أنها تقوم بمسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة ومدققة من قِبَل محاسب قانوني مرخص داخل المملكة، وتطبق المعايير الدولية في تحديد القيمة العادلة للتعاملات مع الأطراف المرتبطة والمتمثلة بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح، وذلك نظير خدمات الدعم للأعمال التي يقوم بها الفرع للشركة الأم في المملكة، وتضيف المدعية في ردّها إلى رفض الهيئة الرجوع إلى النسبة الواردة في الاتفاقية الموقّعة بين الشركة الأم والفرع على اعتبار أنها موقّعة بين أطراف مرتبطة، لا سيما أنها تجاهلت دراسات تسعير المعاملات التي يقوم بها.

البند الثاني: غرامة التأخر في السداد، حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخر في سداد الضريبة، حيث تطالب بعدم تطبيقها على بنود الربط.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردّ جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%: بناءً على ما تمت معالجته للأعوام 2013م – 2017م بتقدير الإيرادات بنسبة التكلفة بواقع 20% مضافاً إليها هامش ربح، فقد تم العمل بربط عام 2018م امتثالاً بما تم العمل به للفترة المذكورة، وعليه تم تعديل الإيرادات لعام 2018م لتكون صافي الأرباح بمبلغ (2,228,547) ريالاً، وعليه تمت معالجة البند استناداً إلى المادة (16)، فقرة (4)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الذي حدد الحد الأدنى للربح التقديري لمثل هذه الخدمات بألا يقل عن 20%، أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من وجود اتفاقية مع المركز الرئيسي، فإن هذه الاتفاقية بين جهات مرتبطة، ونرى أنها لم تُطبّق كما لو أنها بين أطراف مستقلة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخر في السداد: فُرضت غرامات التأخر على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنسبة إلى الخصوم حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...).، وحضر/ ...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...).، وتاريخ ...، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك



بالرد المدوع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يودّان إضافته أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، وينحصر اعتراض المدعية في بندين: **البند الأول:** احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%، واستناداً إلى الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنص على: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: ..."، واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، التي نصت على ما يلي: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". بناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يُعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه يتبين أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها أن يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي، التي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام، المتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في مواعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة



معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للمدعى عليها إجراء الربط التقديري. وبالإطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، وحيث إن المدعية لم تقدم الاتفاقية المبرمة بين الطرفين، فضلاً عن التزامها بمبدأ السعر المحايد الوارد تعريفه في تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-1-6)، وتاريخ 1440/05/25هـ، الموافق 2019/01/31م، بأنه: "في حال اختلاف شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مرتبطين عن شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مستقلين، فإنه ولأغراض ضريبة الدخل يتم احتساب الأرباح غير المحققة التي كان من الممكن أن يحققها أي من الأشخاص المرتبطين لولا تلك الشروط والأحكام ضمن أرباح هذا الشخص، وتُفرض ضريبة عليها وفقاً لذلك"، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوّغ للمدعى عليها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء إلى محاسبة المدعية تقديرًا، وحيث إن المدعية لم تقدم ما ينافي إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: غرامة التأخر في السداد.

واستنادًا إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستنادًا إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستنادًا إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة لـ "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول رفض اعتراض المدعية، وحيث إن ما يرتبط بالبند الأول يأخذ حكمه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

-قبول اعتراض المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتَبَر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّ اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5879)

الصادر في الدعوى رقم (I-72138-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - تعديلات تسعير المعاملات - الربط التقديري - غرامات التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2016م في بندين: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وغرامات التأخير - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن المكلف لم يقم بتزويدها بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، ولم تعتمد التحليل المقارن لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة، ولا توجد معاملات مباشرة مع ... طرف الاختبار وشريك خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر، وأن المكلف لا يدفع أيّ إتاوات أو رسوم إدارية للشريك، وتبين وجود معاملات مع أطراف مرتبطة خلال عامي 2015 و 2016، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية قدمت المستندات المطلوبة، وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، وفيما يخص البند الثاني ثبت سقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المواد (13/ب) و(62) و(2/أ/63) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (9/1) و(10/11) و(57/3) و(67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ
- المواد (4/ب، ج) و(6/أ) و(7) و(12) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-19)، وتاريخ 1440/05/25هـ، الموافق 2019/01/31م.



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 1442/04/25هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ 2021/09/21م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...). تقدّم باعتراضها على الربط الضريبي 2016م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في قيام الهيئة بتعديلات على تسعير المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف، ومحاسبة الشركة عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبناء على حركة حساب شركة ... في إطار إيضاحات المعاملات مع أطراف ذات علاقة في القوائم المالية المدققة للسنة المالية 2015-2016م التي استندت إليها الهيئة في إجراءاتها أن الشركة لم تدخل في معاملات مع شركة ... خلال الأعوام المذكورة، وقد أرفقت المدعية جدولاً تفصيلياً لحركة حساب شركة ...، وأشارت إلى أن العمليات الظاهرة هي تسوية معاملة سنة سابقة (2014م) ودفعة مسبقة لمشتريات مستقبلية (تم عكسها في عام 2016م)، وفيما يتعلق بالمعاملات الظاهرة فلا تنطبق عليها تعليمات تسعير المعاملات في المملكة العربية السعودية، حيث لا يوجد تبادل سلع أو خدمات، لأنها عملية تعديلات وإلغاء دفعات، ومن ثم هي معاملات لا تتطلب تحديد سعر محايد، ومرفق لكم في ملحق رقم 4 القوائم المالية لشركة ... التي توضح أن الشركة لم تدخل في معاملات متعلقة بنقل بضائع أو غيره في السنتين 2015م و2016م، وعليه تطالب المدعية بإلغاء تعديلات الهيئة وقيامها باعتبار ... طرفاً مختبراً فيما يتعلق بالمعاملات المذكورة، وأشارت المدعية إلى أن الشركة هي شركة وحدات كهربائية من طرف مرتبط، وهي ... باعتبارها شركة مبيعات تمتلك حقوق توزيع المنتجات في الشرق الأوسط، ومرفق جدول يوضح طبيعة المعاملات، ووفقاً للوائح تسعير المعاملات في المملكة وإرشادات تسعير المعاملات يجب إجراء تحليل السعر المحايد في حالة وجود معاملة مع طرف مرتبط، وفي هذا الخصوص، وبناءً على ما سبق، يتضح أن المعاملة يمكن أن تكون ترتيباً أو تفاهماً أو اتفاقاً لدى ...، وممارسة متبادلة مع ... لشراء الوحدات الكهربائية، ولكن لا توجد أي ترتيبات بين ...، وهي جزء من مجموعة ...، وعند نقل البضاعة من ... إلى ... تعمل ... بشكل مستقل، ولا يوجد أي تأثير أو اتصال أو اعتبار بين ...، ولا يوجد أي دليل وثائقي من الهيئة يوضح وجود تعاملات بين ...، وعليه تطالب المدعية بعدم أخذ التعاملات مع شركة ... في أثناء اختبار السعر المحايد، حيث قامت الشركة بشراء الوحدات من ...، وعليه يجب إعدادها باعتبارها طرفاً مختبراً، وتم إرفاق تحليل وظيفي لأطراف الاختبار.

البند الثاني: غرامات التأخير.



حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها باحتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث أشار في مذكرة دعواه إلى أنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليست نتيجة تعمُّده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة ردٍّ جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة: قامت الهيئة بدراسة وإعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف عن الأعوام 2015م إلى 2019م بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... الواقعة في المملكة العربية السعودية، وتوصلت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إلى أن هامش الربح الذي على المكلف دفعه إلى الطرف المرتبط "... بصفته منشأة التصنيع التعاقدية والطرف قيد الاختبار خلال الأعوام محل الاعتراض لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد للشركات المماثلة غير الخاضعة للسيطرة، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بإجراء ربط تقديري اعتمدت فيه ربحاً تقديرياً بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة للسنوات محل الفحص، حيث نتج عنه التعديلات أدناه (مرفق جدول في مذكرة المدعى عليها يوضح التعديلات)، وبالإطلاع تبين للهيئة أن الطرف الأقل تعقيداً ينبغي أن يكون هو الطرف قيد الاختبار "...، وقررت الهيئة اختيار طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح بدلاً من طريقة سعر إعادة البيع التي يتبعها المكلف ولم تعتمد تحليل المقارنة المقدم من قبل المكلف، وذلك لأن المكلف لم يقوم بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، حيث طُلب من المكلف التالي: 1- الاتفاقيات مع الأطراف المرتبطة. 2- المعلومات المالية لطرف قيد الاختبار 3- أساس التكلفة الإجمالية والفواتير من الطرف قيد الاختبار التي تم على أساسها احتساب هامش الربح الإجمالي. بالإضافة إلى أن الهيئة لم تعتمد التحليل المقارن المقدم من قبل المكلف "2008-2012" لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة "2015-2019"، كما تبين للهيئة أنه لا توجد معاملات مباشرة مع ... "طرف الاختبار وشريك بنسبة 10% في رأس مال المكلف" خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر ... ليكون وسيطاً يمثل منشأة التوزيع في الشرق الأوسط، كما أنه وفقاً للملف الرئيسي فإن المكلف لا يقوم بدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية لـ ... "شريك بنسبة 90% في رأس مال المكلف"، ذلك لكون المكلف يدفع سعراً محايداً للطرف المرتبط الوسيط، الذي يقوم بدوره بدفع رسوم الإتاوة وما يرتبط بها من رسوم إدارية نيابة عن المكلف، بما يعني أن السعر المدفوع للطرف المرتبط الوسيط "... يتضمن: 1- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التصنيع التعاقدية. 2- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التوزيع/المبيعات. 3- إتاوات أو رسوم إدارية لـ ... ليتم دفعها بالنيابة عن المكلف. وعليه تم تقدير نسبة ربح تقديرية بواقع 40%، وفيما يتعلق بأنه لا توجد معاملات مع أطراف مرتبطة في السنة المالية 2015-2016م، فبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف إيضاح "8-2015" و "7-2016" في القوائم المالية المدققة والمتعلقة بمعاملات أطراف ذات علاقة يلاحظ وجود حركة خلال عامي 2015 و 2016 على حساب ...، حيث يتبين من خلال ما سبق وجود معاملات مع أطراف مرتبطة تمت خلال الفترة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامات التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، ويتمسك المدعى عليه بصحة إجراءاته.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته



ممثّل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/15هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يودّان إضافته أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 1438/06/01هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/1/15هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فإنه يتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

البند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ووفقاً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لم يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، واستناداً إلى المادة (62) من نظام ضريبة الدخل



التي نصت على أنه: "أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره"، واستناداً إلى الفقرة (أ/2) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي التي نصت على أنه: "أ- لغرض تحديد الضريبة، للهيئة الحق في: 2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقية"، واستناداً إلى الفقرة (ج) من نفس المادة التي نصت على أنه: "ج- يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبالاستناد إلى أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ب- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لم تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، ونصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6-1-19)، وتاريخ 1440/05/25هـ، الموافق 2019/01/31م، في الفقرتين (ب) و(ج) من المادة الرابعة المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي ليتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج- تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات"، ونصت المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 1- طريقة السعر المقارن: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة مستقلة مماثلة. 2- طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهامش الذي يحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهامش الذي يُحقق في معاملات وإعادة بيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 3- طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذوي علاقة مع هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة. 4- طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال: التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة



للمقارنة. 5- طريقة تقسيم الأرباح: يتم من خلالها التخصيص لكل شخص ذي علاقة مشارك في معاملة بين أشخاص مرتبطين جزءاً من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة مستقلة قابلة للمقارنة. عندما يُحدّد المقابل المالي للوظائف التي يؤديها شخص ذو علاقة فيما يتعلق بمعاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة، يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف. ب- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق في إصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي"، وحيث نصت المادة (12) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتسويات والتعديلات من قِبَل الهيئة على: "أ- لا يجوز للهيئة عمل تعديل أو تسوية على معاملة بين أشخاص مرتبطين أو المعاملات المجمعة وفقاً لأحكام المادة العاشرة من هذه التعليمات إذا رأت الهيئة أن المؤشر المالي المستمد من تلك المعاملات الذي تم توثيقه بالاستناد إلى طريقة تسعير المعاملات المناسبة وفقاً لأحكام الفصل الرابع من هذه التعليمات يقع ضمن نطاق السعر المحايد. ب- يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحايد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكبر قدر من الدقة، وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد"، وحيث نصت المادة (15) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة التاسعة عشرة (الاستثناءات) من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي تثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قِبَل الهيئة عند الطلب. د- يجب تزويد الهيئة بالوثائق المرتبطة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين بناءً على طلب من الهيئة خلال المدة التي تحددها الهيئة، على ألا تقل المدة عن ثلاثين (30) يوماً من تاريخ الطلب"، وحيث نصت المادة (23) من تعليمات التسعير المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، ونصت الفقرة 2.4 من النسخة الأولى من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في مارس 2019م بخصوص اختيار طريقة تسعير المعاملات على: "يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة، والتي ينتج عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها (المادة 6 أ) من تعليمات تسعير المعاملات)، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات: 1- نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسعير المعاملات. 2- ملائمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة). 3- توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة (المادة 9 من تعليمات تسعير المعاملات)، لا سيما المعلومات المتعلقة بالمعاملات المستقلة، مع التحقق إذا ما كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر



متاحة للعموم. 4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تُعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد إذا ما كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد، وفي حال أنه لن ينتج عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تُفضل على الأخرى، والسبب في ذلك هو أن أي اختلاف في سعر المعاملة بين أشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما يُنسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين، فبالتالي، من الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتوافقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً إلى سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. في حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملائمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات بين الأشخاص المرتبطين معينة. تعتمد مناسبة تطبيق أي من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط بمشارك في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص مساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملائمة أكثر".

بناءً على ما سبق، وبالإطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث يمكن الخلاف في قيام المدعى عليها بتعديلات على تسعير المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف ومحاسبة المدعية عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبالإطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث قدمت المدعية المستندات اللازمة لتطبيق سياسة تسعير المعاملات وفقاً للإرشادات الصادرة من المدعى عليها، حيث يتبع طريقة إعادة سعر البيع، وقدمت المدعية الملف المحلي والرئيسي والقوائم المالية وعينات من الفواتير، وقدمت بياناً توضيحياً بالعمليات التي تظهر في حساب شركة ... (الطرف المختبر) للعامين 2015م و2016م، واستندت المدعية إلى القوائم المالية للعامين 2015م و2016م لشركة ...، وبالإطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن المدعية قدمت تحليلاً ل تعاملات الظاهر بإيضاح القوائم المالية لعام 2015م والمستندات المؤيدة لذلك، التي أوضحت المدعية وجود تسوية معاملات متعلقة في عام 2014م إلى مشتريات تخص عام 2016م تم عكسها لعدم حدوث شراء فعلي، وبالإطلاع على الملف التحليلي للتعاملات في الملحق رقم 4 من الاعتراض الذي تضمن دراسة تفصيلية لنموذج الأعمال لشركة ... (المدعية)، ووضّح الملف المشار إليه العلاقة بين المدعية وشركة ... (طرف الاختبار)، وبالإطلاع على هوامش الربح السنوي تبين أنها تتراوح بين 14% و24% للأعوام من 2008م إلى 2019م، وتتغير بحسب الظروف والعوامل المشار إليها في الدراسة التفصيلية لنموذج الأعمال، وبالإطلاع على سبب رفض المدعى عليها تبين أنه عائد إلى عدم تقديم المستندات، حيث وضحت المدعى عليها أن المهلة التي أعطتها للمدعية لتقديم المستندات امتدت إلى سنة وستة أشهر، وحيث إن المستندات المقدمة أثبتت أن المدعية ملتزمة بسياسة تحديد السعر المحايد الواردة في إرشادات تسعير المعاملات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك، وعدم تقديم المستندات لا يُعدّ دفعاً كافياً لتعديل هوامش الربح المعتمدة، وحيث إن المهلة للمدعية تخللت أزمة فايروس كوفيد 19 خلال عام 2020م، وأثبتت الشركة وجود تغييرات في الإدارة المالية وأعضاء



مجلس الإدارة، وهو ما يكون قرائن ودلائل على وجود ظروف استثنائية تؤخر عملية تقديم المستندات والدراسات التفصيلية لتحديد السعر المحايد، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المطلوبة وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها بفرض هامش ربح 40% بشكل تقديري واعتماد هوامش الربح المعتمدة من قبل الشركة.

البند الثاني: غرامة التأخير في السداد.

واستناداً إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ، التي نصت على ما يلي: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتضمنة لـ: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول إلغاء قرار المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة. ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول اعتراض المدعية/ شركة، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصلّى اللّٰهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-6655)

الصادر في الدعوى رقم (36215-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - غرامة تأخير السداد - إجمالي الفاتورة - احتساب الغرامات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م. - أسست المدعية اعتراضها على بندين: الأول (فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة): فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي جانبه فيه الصواب لإقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م، والذي يمثل الفرق بين المبلغ الإجمالي للفاتورة الصادرة لشركة... والمبلغ العائد للمنشأة. الثاني (غرامة تأخير السداد): فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وأكدت أنها لا تبدأ احتساب الغرامات إلا في التاريخ الذي يعد فيه الربط نهائياً. - أجابت الهيئة بأنها قامت بالربط على المدعية وإشعارها بتاريخ 2020/08/11م، واعتترضت المدعية على القرار محل التظلم أمام الهيئة في تاريخ 2020/10/28م، ليكون فارق عدد الأيام بين تاريخ الربط وتاريخ الاعتراض أكثر من ستين يوماً. فعليه بمضي المدة النظامية لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية يكون القرار الطعين محصناً بمضي المدة وغير قابل للطعن فيه. - ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة بتعديل إيرادات ضريبة الدخل. أمّا بخصوص مطالبة المدعية بتطبيق اتفاقية الأزواج الضريبي بين السعودية وهولندا، فثبت نظاماً صحة فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى (السعودية)، ولكن فقط بالقدر الذي يمكن أن يُنسب إلى تلك المنشأة الدائمة. وأن المدعية لم تقدم ما يثبت أن تلك الأرباح محل الخلاف لا تعود للمنشأة الدائمة في السعودية. وفي بند غرامة تأخير السداد: تبين أن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، وأن الخلاف بينهما خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية.



المستند:

- المادة (1/7) من اتفاقية بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة هولندا لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل، الموقعة في 2008/10/13م، والنافذة اعتبارًا من 2010/12/1م.
- المادتان (76/ب) و(77/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/09/25م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 1442/04/25هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وإذ استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/02/04م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن... (هوية رقم...) بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم...)، بموجب الوكالة الأجنبية المرفقة في ملف الدعوى؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في بندين: البند الأول (فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة): فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي جانبه فيه الصواب لإقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م، والذي يمثل الفرق بين المبلغ الإجمالي للفاتورة الصادرة لشركة... والمبلغ العائد للمنشأة الدائمة (1,549,767 - 636,628 = 913,138). وهذا ما تسبب في أن الإيرادات غير العائدة للمنشأة الدائمة والخاضعة للضريبة في هولندا؛ قد تم إخضاعها للضريبة في المملكة، وهو ما لا يتفق مع أحكام اتفاقية الازدواج الضريبي. البند الثاني (غرامة تأخير السداد): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وأكدت أنها -طبقاً لأحكام الفقرة (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية- لا تبدأ احتساب الغرامات إلا في التاريخ الذي يعد فيه الربط نهائياً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، اكتفت بتقديم ردها من الناحية الشكلية، واستندت إلى المادة (60) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بتاريخ 1425/06/11هـ، وكذلك المادة (2) والمادة (3) الفقرة (1) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بتاريخ 1441/4/21هـ؛ فأفادت الهيئة أنها قامت بالربط على المدعية وإشعارها بتاريخ 2020/08/11م، واعترضت المدعية على القرار محل التظلم أمام الهيئة في



تاريخ 2020/10/28م، ليكون فارق عدد الأيام بين تاريخ الربط وتاريخ الاعتراض أكثر من ستين يومًا. فعليه بمضيّ المدة النظامية لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية يكون القرار الطعين محصنًا بمضيّ المدة وغير قابل للطعن فيه. وفي يوم الأحد الموافق 2022/09/25م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وتم نداء الخصوم. حضرت/... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الأجنبية المرفقة في ملف الدعوى، وحضر/... (هوية وطنية رقم...) بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/15هـ وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة سابقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع سابقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، ولما كان هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ وإذ قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً. ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً: ما يتعلق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (7) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية ومملكة هولندا؛ التي نصت على أن: "تخضع الأرباح العائدة لمشروع تابع لدولة متعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط، ما لم يباشر المشروع نشاطاً في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة دائمة فيها، فإن باشر المشروع نشاطاً كما المذكور آنفاً فإنه يجوز فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى، ولكن بالقدر الذي يمكن أن ينسب منها إلى تلك المنشأة الدائمة فقط". وإلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ؛ التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز



للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما سبق، وإذ الخلاف ينحصر في اعتراض المدعية على إجراء الهيئة بتعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي تم على إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م؛ فتدفع المدعية بأن تلك الإيرادات لا تعود للمنشأة الدائمة في المملكة العربية السعودية، بل تخضع للضريبة في مملكة هولندا. وتطالب بتطبيق اتفاقية الازدواج الضريبي. وبدراسة ملف الدعوى نجد أن هناك اعتراضاً مقدماً من المدعية بخصوص التعديل على إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م برقم (V-13515-2020)، وصدر فيه قرار بتأييد إجراء الهيئة ورفض اعتراض المدعية. وعليه فإن إجراء الهيئة بتعديل إيرادات ضريبة الدخل صحيح. أما بخصوص مطالبة المدعية بتطبيق اتفاقية الازدواج الضريبي بين السعودية وهولندا، فإننا نجد أن المادة (7) أعلاه من الاتفاقية نصت على صحة فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى (السعودية)، ولكن فقط بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة. وإن المدعية لم تقدم ما يثبت أن تلك الأرباح محل الخلاف لا تعود للمنشأة الدائمة في السعودية، وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ثانياً: ما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، استناداً إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، التي نصت على ما يلي: "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 (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشتملة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام. وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها. حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وإذ إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها، وإذ الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير



النصوص النظامية؛ فهو ما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين. ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار. ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-6686)

الصادر في الدعوى رقم (24144-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي - تقديم الاحتساب الضريبي المعدل - الوعاء الضريبي - الإقرار الضريبي - أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة - فروق الاستهلاك - صافي الربح - فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة - مصروفات غير جائزة الحسم - استبعاد الرواتب - استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع - عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للعام 2014م. - أسست المدعية اعتراضها على سبعة بنود؛ الأول (إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل:- أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام 2014م): فتعترض المدعية على إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرار وصافي الربح بالقوائم إلى الوعاء الضريبي، وأشارت المدعية من خلال اعتراضها المقدم للهيئة إلى أن الشركة قدمت إقرارها الضريبي خلال المواعيد النظامية، بناءً على دفاتر الحسابات المسوكة، وأنها أجرت تعديلات المراجعة عليه. الثاني (تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً لعام 2014م): فتعترض المدعية على التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة بمبلغ (497,295) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار أن التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى تتضمن بند فروق الاستهلاك، ولم توضح الهيئة الأسس أو الأسباب لاستبعاد التعديلات. البند الثالث (تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الحسم بمبلغ (31,728) ريالاً): فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (31,728) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أن المدعى عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند مصاريف غير جائزة الحسم، ولم توضح الهيئة أية أسس أو أسباب لاستبعاد التعديلات. الرابع (استبعاد الرواتب بمبلغ (12,319,257) ريالاً): فتعترض المدعية على إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة إلى الوعاء الضريبي، وأفادت



المدعية أن بند الرواتب والأجور يمثل مصروفًا فعليًا جائز الحسم لأغراض الضريبة. الخامس (استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع بمبلغ (20,593,870) ريالاً): فتعترض المدعية على إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن الشركة تعمل في مجال تنفيذ عقود صيانة المروحيات ذات القيمة العالية، من ثم فإن هذه المصاريف ضرورية ولازمة للنشاط. السادس (عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً): فتعترض المدعية على خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة، وأفادت المدعية أن مبلغ الضريبة المسددة من قبل الشركة عند تقديم الإقرار؛ لم يتم أخذه في الاعتبار في الفواتير الآلية/الإقرار المعدل الصادر من خلال نظام إيراد. السابع (غرامة التأخير): فتعترض المدعية على فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وأشارت في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمّد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. - أجابت الهيئة فيما يتعلق ببند الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل: بأنه تم تعديل صافي الخسارة بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقوائم المالية. وأثناء مرحلة الاعتراض أقرت المدعية بأن هناك فرقاً بين الإقرار الضريبي الأصلي المقدم والقوائم المالية المدققة، وأنها قامت بإبلاغ الهيئة عن الفرق المذكور، والسبب أن الإقرار الضريبي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات الممسوكة، وبعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية ونشأ منها بعض التعديلات. وفيما يتعلق ببند تعديلات أخرى- في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً لعام 2014م وبند المصاريف غير جائزة الحسم: بأنها قامت برفضهما شكلياً لعدم تقديم المدعية اعتراضها لديها. وفيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب: بأنه تم إضافة الفرق بين الرواتب وفقاً للإقرار والرواتب المصرح عنها وفقاً لشهادة التأمينات. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيان تحليلي للرواتب وعينة لعقود بعض الموظفين، وتم رفض اعتراضه لأن تواريخ العقود لا تنطبق على العام محل الدعوى "2014م"، بالإضافة إلى أن البيان المقدم لا يحتوي أسماء الموظفين، وأن الفرق المضاف لصافي الربح يعد جوهرياً. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: بأنه تم إضافة البند لصافي الربح لعدم تقديم المكلف بياناً تحليلياً للبند والمستندات المؤيدة. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيانات تحليلية للبند والفواتير، وقامت برفض اعتراض المكلف على ذلك البند؛ وذلك لعدم تقديمه العقود المتعلقة به. وفيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة: بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي تثبت صحة ما يدّعيه. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروق الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. - ثبت للدائرة فيما يتعلق ببند إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل:- أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام 2014م: صحة وجهة نظر المدعية في أن تلك الأرباح غير محققة، ومن ثم لا تخضع لضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك لعام 2014م: أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقم بالرد الموضوعي حول البند محل الخلاف؛ لبيان أسباب إجرائها. وفيما يتعلق ببند تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الحسم: أن المدعى عليها (الهيئة) لم ترد موضوعياً. وفيما يتعلق ببند استبعاد



الرواتب: أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: أن الخلاف مستندي، وأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً: أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفواتير السداد/الإقرارات المعدلة، وصورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة بمبلغ (1,317,838) ريالاً بأنها دفعة أولى بتاريخ 2014/5/22م، ودفعة ثانية بنفس المبلغ في تاريخ 2014/9/21م وتاريخ 2015/1/13م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريالاً. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ثبت لها أن الخلاف بينهما خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها.

المستند:

- المواد (17) و(30/أ، ب) و(76/ب) و(77/ب) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/1/15هـ](#)
- المواد (1/9) و(12) و(3/57) و(1/63) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- المادتان (1/5) و(3/22) من [اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/10/16م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 1442/04/25هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه. وإذ استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2020/09/08م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (هوية رقم...) بصفته وكبلاً عن المدعية/ شركة... العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم...) بموجب الوكالة رقم (...): تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2014م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في سبعة بنود: البند الأول (إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقدير الاحتساب الضريبي المعدل:- أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام



2014م): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرار وصافي الربح بالقوائم إلى الوعاء الضريبي، وأشارت المدعية من خلال لائحة اعتراضها المقدمة إلى الهيئة إلى أن الشركة قدمت الإقرار الضريبي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2014م خلال المواعيد النظامية بتاريخ 30 أبريل 2015م الإقرار الضريبي الأصلي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات المسوكة (كما هو مطلوب طبقاً لنظام ضريبة الدخل)، علماً أنه بعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية عن السنة المذكورة، الذي نشأ معه بعض تعديلات المراجعة التي بها تغيرت النتائج التشغيلية للشركة، والتي تم التصريح عنها في الإقرار الضريبي الأصلي المقدم، فلم تأخذ الهيئة في الاعتبار عند احتساب الوعاء الضريبي الربح المحاسبي طبقاً للقوائم المالية المدققة، علماً أن الشركة قامت بإبلاغ الهيئة بالفرق المذكور، وقدمت الاحتساب الضريبي المعدل الذي نتج عنه تعديلات على صافي الربح المعدل (الوعاء الضريبي). وأفادت المدعية أنه سبق تقديم الاحتساب الضريبي المعدل لسنة 2014م إلى الهيئة بموجب البريد الإلكتروني 2019/3/28م المرفق في الملحق (أ) والملحق (1/أ)، وأشارت في لائحة اعتراضها المقدمة للأمانة بتاريخ 2020/9/8م إلى أن المدعى عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند (أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة)، بناءً على الاحتساب الضريبي المعدل المقدم من قبل الشركة. ولم توضح الهيئة أية أسس أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه، إذ تم تسجيل البند طبقاً لمعيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الخاص بالعملة الأجنبية، فسجلت الشركة الإيرادات والمصاريف والموجودات والمطلوبات المقابلة باستخدام سعر تحويل العملات الأجنبي كما في تاريخ المعاملة على التوالي، لاحقاً يتم تقييم هذه الموجودات والمطلوبات بالعملة المحلية على أساس شهري وسنوي باستخدام سعر التحويل السائد في هذا التاريخ، وينشأ عن ذلك أرباح وخسائر تحويل عملات غير محققة للشركة لا تمثل ربحاً فعلياً للشركة. عليه تطالب المدعية باستبعاد هذه الأرباح من الوعاء الضريبي. البند الثاني (تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً لعام 2014م): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً. وأشارت المدعية من خلال لائحة اعتراضها المقدمة للأمانة إلى أن المدعى عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند فروق الاستهلاك، ولم توضح الهيئة أية أسس أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه. وأفادت المدعية أنه سبق تقديم الاحتساب الضريبي المعدل لسنة 2014م إلى الهيئة بموجب البريد الإلكتروني 2019/3/28م المرفق في الملحق (أ) والملحق (1/أ). البند الثالث (تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الحسم بمبلغ (31,728) ريالاً): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (31,728) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أن المدعى عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند مصاريف غير جائزة الحسم، ولم توضح الهيئة أية أسس أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه. البند الرابع (استبعاد الرواتب بمبلغ (12,319,257) ريالاً): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن بند الرواتب والأجور يمثل مصروفاً فعلياً جائز الحسم لأغراض الضريبة، وأن المصروف المصرح عنه في الإقرار الضريبي للشركة يتكون من الراتب الأساسي وبدل



السكن وبدلات أخرى، بالإضافة إلى أن تلك التكاليف تتضمن تكاليف توظيف من خلال مقاولي الباطن، فإن هذه المصاريف لا تدرج في شهادة التأمينات الاجتماعية، فضلاً عن ذلك فقد قدمت المدعية المرفق في الملحق (ج/1-ج/2) عينة من المستندات المؤيدة، وهي: ملخص الراتب الشهري، ونموذج كشف حساب مصرفي، ونسخة من نموذج عقد العمل وسياسة التوظيف في الشركة المعتمدة من وزارة العمل توضح البدلات المؤكدة للموظفين. البند الخامس (استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع بمبلغ (20,593,870) ريالاً): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن الشركة تعمل في مجال تنفيذ عقود صيانة المروحيات ذات القيمة العالية، من ثم فإن هذه المصاريف ضرورية ولازمة للنشاط. البند السادس (عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة، وأفادت المدعية أن مبلغ الضريبة المسددة من قبل الشركة عند تقديم الإقرار لم يتم أخذه في الاعتبار في الفواتير الآلية/الإقرار المعدل الصادر من خلال نظام إيراد. البند السابع (غرامة التأخير): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وأشارت في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمّد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. من ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة رد فيما يتعلق ببند الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل: بأنه تم تعديل صافي الخسارة بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقوائم المالية. وأثناء مرحلة الاعتراض أقرت المدعية بأن هناك فرقاً بين الإقرار الضريبي الأصلي المقدم والقوائم المالية المدققة، وأنها قامت بإبلاغ الهيئة بالفرق المذكور، والسبب أن الإقرار الضريبي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات المسوكة، وبعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية، الذي نشأ منه بعض التعديلات؛ لذا تم رفض اعتراض المكلف. وذكرت أنها تطلب رفض البند من الناحية الشكلية؛ لعدم اعتراضه عليه ابتداءً أمام الهيئة. وفيما يتعلق ببند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً لعام 2014م وبند المصاريف غير جائزة الحسم: بأنها قامت برفضه شكلياً لعدم تقديم المدعية اعتراضها لديها. وفيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب: بأنه تمت إضافة الفرق بين الرواتب وفقاً للإقرار والرواتب المصرح عنها وفقاً لشهادة التأمينات. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيان تحليلي للرواتب وعينة لعقود بعض الموظفين، وتم رفض اعتراضه لأن تواريخ العقود لا تنطبق على العام محل الدعوى "2014م"، بالإضافة إلى أن البيان المقدم لا يحتوي أسماء الموظفين، وأن الفرق المضاف لصافي الربح يعد جوهرياً. وهو ما يتطلب تقديم مصادقة المحاسب القانوني خاصة للبنود غير الخاضعة مع تقديم لائحة تنظيم العمل الداخلية موقعة من وزارة العمل. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: بأنه تمت إضافة البند لصافي الربح؛ لعدم تقديم المكلف بياناً تحليلياً للبند والمستندات المؤيدة. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيانات تحليلية للبند والفواتير، وقامت



الهيئة برفض اعتراض المكلف على ذلك البند؛ وذلك لعدم تقديمه العقود المتعلقة به، فضلاً عن ذلك فإن بعض الفواتير لا تتعلق بعام الدعوى. وفيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة: بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي تثبت صحة ما يدعيه. فبناءً على ذلك لم تقبل الهيئة ذلك البند، وتؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروق الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/10/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وتم نداء الخصوم. لم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر/... (هوية وطنية رقم...) بصفته ممثل المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/00هـ وبسؤال ممثل المدعى عليها عن جوابه عن الدعوى، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع سابقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤاله عما يود إضافته أجاب بالنفي. لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، ولما كان هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ وإذ قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في:

أولاً: فيما يتعلق ببند إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل:- أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام 2014م: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرار وصافي الربح بالقوائم إلى الوعاء الضريبي، استناداً إلى الفقرتين (أ) و(ب) من المادة (30) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، المتعلقة بتحويل العملة والتي نصت على ما يلي: "أ- يُحتسب إجمالي الدخل والوعاء الضريبي بالريال السعودي. ب- إذا تضمن احتساب الدخل مبلغاً بعملة غير الريال السعودي، يُحسب المبلغ للأغراض الضريبية بالريال السعودي وبسعر الصرف المعلن عن مؤسسة ... السعودي



في تاريخ العملية"، واستنادًا إلى المادة (12) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بتحويل العملة والتي نصت على ما يلي: "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يُعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية".

بناءً على ما سبق، تطالب المدعية بالأخذ بصافي الربح الضريبي طبقاً للقوائم المالية بدلاً من صافي الخسارة الضريبية طبقاً للإقرار الضريبي الأصلي المقدم سابقاً، في حين قامت الهيئة بالأخذ بصافي الربح بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقوائم المالية. فعليه يتضح عدم وجود اختلاف في وجهات نظر الطرفين، وكلاهما يتفق على الأخذ بصافي الربح الضريبي طبقاً للقوائم المالية. أما ما يخص أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً، فتطالب المدعية بتعديل الوعاء الضريبي بأرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة (لأنها أرباح غير خاضعة للزكاة بموجب النظام واللائحة)، إلا أن الهيئة لم توضح أساس إجراءات وأسباب عدم قبول حسم هذه المصاريف وتعديل الوعاء الضريبي بها. وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية، إذ قدمت مستخرجاً من النظام المحاسبي لحساب "أرباح تحويل العملات غير المحققة"، وبيئاً بفروق العملة غير المحققة؛ ثبت من خلالها صحة وجهة نظر المدعية في أن تلك الأرباح غير محققة، من ثم لا تخضع لضريبة الدخل. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثانياً؛ فيما يتعلق ببند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك لعام 2014م: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً، استناداً إلى المادة (17) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: ...".

بناءً على ما سبق، يتبين أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقم بالرد الموضوعي على البند محل الخلاف؛ لبيان أسباب إجراءاتها. وبالرجوع إلى جدول احتساب الاستهلاك (الكشف رقم 4 من الإقرار الضريبي) المقدم من المدعية؛ تبين أن تصنيف الأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وقامت المدعية بتعديل وعائها الضريبي بهذه الفروق. ولعدم تقديم المدعى عليها تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، ولأن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة في إثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها؛ فهذا الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثالثاً؛ فيما يتعلق ببند تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الحسم: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (31,728) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات



طبيعة رأسمالية"، واستنادًا إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما سبق، يتبين أن المدعى عليها (الهيئة) لم ترد موضوعيًا، وأن عدم الرد من قبل المدعى عليها على هذا البند المعارض عليه يُعد قرينة على أن المدعى عليها قبلت ضمنياً اعتراض المدعية، ودليل ذلك استقراء نص الفقرة (3) من المادة (22) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والموافق 2017/02/28م، والمتعلقة بإجراءات الاعتراض والمشملة على: "تدرس الهيئة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقًا لما قُدم لها من مبررات ومستندات، فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءاً منه، وتُشعر المكلف بالتعديل على هذا الأساس. وفي حال استمرار الخلاف بين المكلف والهيئة، فإن الهيئة ترفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية". وإذ إن المدعى عليها قامت بالرد على بعض البنود، ولم يكن من ضمنها هذا البند، فهذا دليل على أنها قبلت جزءاً من اعتراضها، ورفعت لائحة ردها في البنود التي لم يُقبل فيها اعتراض المدعية. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند رابعاً: فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة إلى الوعاء الضريبي بمبلغ (12,319,257) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، التي تنص على أن: "تُحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط، سواء كانت مسددة أو مستحقة، وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر 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 ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية".

بناءً على ما سبق، فإن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، فقد تمت المدعية كشفاً تحليلياً بالرواتب والأجور، موضحاً أسماء الموظفين والراتب الأساسي وبديل السكن والمكافآت الإضافية، بالإضافة إلى شهادة مصادق عليها من المحاسب القانوني، موضحةً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، بالإضافة إلى عينة من عقود الموظفين، موضحةً سياسة التوظيف في الشركة والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. وإذ إن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب تلك الفروق، وإنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط؛ فالذي تنتهي إليه الدائرة هو إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.



خامساً: فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي بمبلغ (20,593,870) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". بناءً على ما سبق، فإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت بياناً بمصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع في الملحق (د/1)، وعينة من الفواتير ذات الصلة بعينة العقود في الملحق (د/2)، وجميعها مؤرخة في عام 2014م. بالإضافة إلى إيصالات السداد من قبل الشركة بشأن عينة الفواتير في الملحق (د/3). ولأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، فهذا الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

سادساً: فيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة. واتضح أن الخلاف يكمن في حسم المبالغ المسددة تحت الحساب من إجمالي المستحقة نتيجة الربط الضريبي لعام 2014م. وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المدعية، فقد قدمت المدعية في المرفق (هـ/1) بياناً تحليلياً للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفواتير السداد/الإقرارات المعدلة، وفي الملحق (هـ/2-هـ/4) صورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة بمبلغ (1,317,838) ريالاً بأنها دفعة أولى بتاريخ 2014/5/22م، ودفعة ثانية بنفس المبلغ في تاريخ 2014/9/21م وتاريخ 2015/1/13م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريالاً. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

سابعاً: فيما يتعلق ببند غرامة التأخير: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ؛ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة. وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ؛ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المشتملة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد



النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام. وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، فإن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها المدعى عليها. وإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وتعديل قرار المدعى عليها بسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها؛ لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول اعتراض المدعية/ شركة... العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.
- ومن الناحية الموضوعية: إلغاء قرار المدعى عليها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين. ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية هو تاريخ تسليم القرار. ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2120)

الصادر في الدعوى رقم (I-72682-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي. الحوافز والعينات - ميزان المراجعة الخاص بالمصنع - كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح - مدة نظامية. إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين؛ الأول: الحوافز والعينات، اعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب الحوافز والعينات حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يتمثل في تجميع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالمصنع وليس بنداً واحداً، فيما دفعت المدعي عليها بصحة قرارها لعدم تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون، يعترض المدعي على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرارها. - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، بتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعي أرفق كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح، وبما أن المدعي قدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات. وفيما يتعلق بالبند الثاني ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً - قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات، وإثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ.
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ.



- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق: 2022/09/12م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/09/28م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ... هوية مقيم رقم: (...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين، وفيما يتعلق بالبند الأول: الحوافز والعينات اعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب الحوافز والعينات حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يتمثل في تجميع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالمصنع، وليس بنداً واحداً، وقد تم إرسال كشف أكبر حساب في المرفقات للتوضيح للهيئة أن هذا المصروف يخص النشاط التجاري وأنه واجب الخصم، وتم إرفاق بيان تحليلي للبند المذكور في القوائم المالية مع دفتر الأستاذ، والتي تظهر مطابقتها مع القوائم المالية، ومما يثبت أنه لا يوجد أي فروقات بين القوائم المالية وحسابات المصنع، وقدم المدعي جدولاً تحليلياً بالبند محل الخلاف، وطالب بإلغاء إجراء المدعي عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون يعترض المدعي على إجراء الهيئة ويطلب بإلغاء قرارها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول: الحوافز والعينات تم رفض اعتراضه عن ذلك البند؛ لعدم استيفاء كافة المستندات المؤيدة، ولعدم صحة تطابق النسب المتفق عليها في العقد مع ما تم احتسابه في الفواتير استناداً للمادة التاسعة بند (أ) من الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون بأن المدعي عليها قبلت اعتراض المدعي لهذا البند مما يعد الخلاف منتهياً بشأنه.

وفي يوم الإثنين الموافق: 2022/09/12م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... إقامة نظامية رقم: (...)، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: 1442/06/...هـ، وبإطلاع الدائرة على شعار نتيجة الاعتراض لم يتبين وجود المدة النظامية للاعتراض أو الرفض. وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين بيانهما تاليًا:

فيما يتعلق بالبند الأول: الحوافز والعينات اعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب الحوافز والعينات، حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يمثل تجميع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالمصنع وليس بندًا واحدًا، فيما دفعت المدعى عليها بصحة قرارها لعدم تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضها. استنادًا على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما تقدم، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعي أرفق كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح، وبما أن المدعي قدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون، حيث إنه بالاستناد على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"،



واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية والمتضمن على: "نفيد سعادتك بأن المدعى عليها قبلت اعتراض المدعي لهذا البند؛ مما يعد الخلاف منتهيًا بشأنه"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات.

ثانيًا: إثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يومًا موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZJ-2022-2283)

الصادر في الدعوى رقم (I-68935-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات الرواتب والأجور - فروقات الاستيرادات - غرامات التأخير - صافي الربح - الإفصاح عن المشتريات الصحيحة - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2015م و2017م و2018م - أسست المدعية اعتراضها على ثلاثة بنود: البند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تذكر المدعية بأن الرواتب المذكورة في شهادة التأمينات تغطي الرواتب الأساسية وبديل السكن فقط، ولكن الرواتب المسجلة في الإقرارات الضريبية تشمل أجور العمل خارج أوقات الدوام وممنوحات أخرى واستحقاقات أخرى. البند الثاني: فروقات الاستيرادات، حيث تكبدت المدعية تكلفة حقيقية لشراء المواد المعروضة للبيع، وأفادت أنها قامت بالإفصاح عن المشتريات الصحيحة، وتم بيع هذه المواد للعملاء في المملكة العربية السعودية. البند الثالث: غرامات التأخير، حيث دفعت بأنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: أنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، وأن البيان الذي قدمته المدعية خلال مرحلة الاعتراض اتضح أن الفروقات بينه زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعي بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية ولم يقدم المستندات المؤيدة لذلك. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالرواتب لا يمكن التحقق من صحة هذه المبالغ؛ لكونه معداً بشكل يدوي، ولم تقدم المستندات التي تثبت صحة هذه المبالغ للتحقق من أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات للأعوام سالفة الذكر، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن



الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ

- المواد (9/1) و(57/3) و(68/1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)

وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/09/05م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ... هوية مقيم رقم: (...) بصفته مالك مؤسسة ... للتجارة بموجب السجل التجاري رقم (...) تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام 2015م، و2017م، و2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الرواتب والأجور إلى صافي الربح (لأعوام: 2015م- 2017م-2018م) بمبلغ (845,213) ريالاً و(706,651) ريالاً و(4,180,007) ريالاً على التوالي. حيث أشارت في مذكرة دعواها أن المدعى عليها قد أضافت المبلغ المذكور أعلاه إلى هذه المبالغ إلى أرباح الأعوام على أساس مقارنة الرواتب المذكورة في الإقرار الضريبي مع الرواتب المذكورة في شهادة الهيئة العامة للتأمينات الاجتماعية. وفي هذا الشأن تذكر المدعية بأن الرواتب المذكورة في شهادة التأمينات تغطي الرواتب الأساسية وبديل السكن فقط، ولكن الرواتب المسجلة في الإقرارات الضريبية تشمل أجور العمل خارج أوقات الدوام وممنوحات أخرى واستحقاقات أخرى. وعليه تطالب بحسمها من صافي الربح. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستيرادات إلى صافي الربح لعام 2015م بمبلغ (20,322,285) ريالاً باعتبارها تكاليف غير معززة مستندياً، وإضافة فروقات الاستيرادات للأعوام 2016م حتى 2018م بمبلغ (1,238,670) و(577,538) و(128,550) ريالاً على التوالي بعد تربيعها بنسبة (10.5%) باعتبارها إيرادات غير مصرح عنها. حيث أشارت في مذكرة دعواها أنها تكبدت تكلفة حقيقية لشراء المواد المعروضة للبيع، وأفادت أنها قامت بالإفصاح عن المشتريات الصحيحة،



وتم بيع هذه المواد للعملاء في المملكة العربية السعودية، وليس هناك ما يبرر عدم السماح بالتكلفة الصالحة للمشتريات للأغراض الضريبية، وهذا سيؤدي إلى عدم السماح بالتكلفة الفعلية التي تكبدها المدعية، وعليه تطالب المدعية بالسماح بحسمها من صافي الربح. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامات التأخير، اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه. حيث أشارت في مذكرة دعوها على أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمد في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور أنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، ووضحت أنه قامت المدعية بتقديم بيان خلال مرحلة الاعتراض، واتضح أن الفروقات بين بيان المدعية زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص، وعليه تم رفض اعتراضها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، قارنت بين المشتريات الخارجية حسب الإقرار مع المشتريات الخارجية وفقاً لبيان الجمارك لجميع السنوات محل الاعتراض، وأنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعية بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية، على أن يوضح البيان اسم المورد والمبلغ، ولم تقدم المستندات المؤيدة لذلك، مما تم معه رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامات التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغها بموعد الجلسة نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحيه الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعوها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام: 2015م و2017م و2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات



الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام: 2015م و2017م و2018م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود ببيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الرواتب والأجور إلى صافي الربح (لأعوام: 2015م و2017م و2018م) بمبلغ (845,213) و(706,651) و(4,180,007) ريالاً على التوالي، فيما دفعت المدعى عليها بأنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، ووضحت أنه قامت المدعية بتقديم بيان خلال مرحلة الاعتراض، واتضح أن الفروقات بين بيان المدعية زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص وعليه تم رفض اعتراضها. واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". ووفقاً لما سبق؛ تعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتضح إيضاح المدعية أسباب الفروقات والناتجة عن الأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، وحيث قدمت المدعية بياناً تحليلياً بالرواتب معدداً من قبله لا يمكن التحقق من صحة هذه المبالغ لكونه معدداً بشكل يدوي، ولم تقدم المستندات التي تثبت صحة هذه المبالغ للتحقق من أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية على هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستيرادات إلى صافي الربح، وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها أنها قارنت بين المشتريات



الخارجية حسب الإقرار مع المشتريات الخارجية وفقاً لبيان الجمارك لجميع السنوات محل الاعتراض، وأنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعية بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية، على أن يوضح البيان اسم المورد والمبلغ، ولم تقدم المستندات المؤيدة لذلك. استناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". ووفقاً لما سبق؛ بالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، يعد بيان الاستيرادات الصادر من الجمارك قرينة أساسية على صحة إجراء المدعى عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنةً بالاستيرادات المذكورة في بيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات للأعوام سالفة الذكر، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، مما يتبين معه صحة إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية على هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بصحة قرارها حول فرض غرامة التأخير. واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الرواتب والأجور.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الاستيرادات.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2285)

الصادر في الدعوى رقم (I-54935-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - شريك أجنبي - إيقاف خدمات - عدم صحة الإجراءات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م - أسست المدعية اعتراضها على أن مطالبة الهيئة لها غير مبنية على أسس نظامية، خاصة وأن المؤسسة ليس فيها شريك أجنبي - أجابت الهيئة بأن المطالبة تخص العامل ...، ... الجنسية إقامة رقم (...) فقط، وليس المؤسسة المملوكة للمدعية، وطلب المدير العام عدم إيقاف خدمات المدعية كون المبالغ المستحقة تخص الوافد، وأكدت دعوى المدعية وأقرت بخطئها في إيقاف خدمات المكلف - ثبت للدائرة أن القرارات الصادرة من الهيئة غير مبنية على أساس سليم من النظام وإقرارها بعدم صحة إجراءاتها. مؤدى ذلك: قبول اعتراض المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/06/16م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ... هوية وطنية رقم: (...)، تقدمت باعترضها على الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، ذلك



أن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قامت بوقف خدمات المدعية لمطالبتها بمستحقات تمثل ضريبة دخل ببلغ وقدره (633,669.52) ريالاً، وأن مطالبة الهيئة لها غير مبنية على أسس نظامية، خاصة وأن المؤسسة ليس فيها شريك أجنبي، وبمراجعة المدعية هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وبالأخص إدارة الفحص والربط قامت بمخاطبة إدارة التحصيل بشأن أن المطالبة تخص العامل ...، ... الجنسية إقامة رقم (...) فقط، وليس المؤسسة المملوكة للمدعية، وتطلب المدعية إلغاء الغرامات ورفع إيقاف الخدمات، وبالرجوع إلى الخطاب المرفق من المدعية والصادر من إدارة الفحص والربط ورد فيه، أنه يوجد ربط على ...، ... الجنسية إقامة رقم (...) حيث إن المكفول يمارس نشاطاً دون علم الكفيل، وتم تسجيل المديونيات الضريبية على حساب المكلف، وطلب المدير العام عدم إيقاف خدمات المدعية كون المبالغ المستحقة تخص الوافد وعدم علاقة المكلف بالعمل الذي يمارسه الوافد لحسابه الخاص، مما يعد هذا الخطاب تأكيداً على دعوى المدعية، وإقرار الهيئة بخطئها في إيقاف خدمات المكلف.

وفي يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...). وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على عدم صحة إجراء المدعى عليها؛ لعدم نظامية وصلة الربط الصادر من المدعى عليها،



فيما لم تقدم المدعى عليها ردًا حول اعتراض المدعية. وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن القرارات الصادرة من الهيئة غير مبنية على أساس سليم من النظام، ويظهر من خطابها المقدم من المدعية إقرارها بعدم صحة إجراءاتها، بجانب أن المدعى عليها لم تقدم ردًا ملاقيًا للدعوى، وعليه رأت الدائرة قبول اعتراض المدعية على الربط الضريبي للأعوام محل الاعتراض.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- قبول اعتراض المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها؛ وفقًا لحيثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يومًا موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2303)

الصادر في الدعوى رقم (I-71983 - 2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة فروقات الربح المحاسبي - إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح - غرامة التأخير على ضريبة الدخل - وجود فرق بين الربح المحاسبي - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود؛ الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعترض المدعية على إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي، فيما دفعت المدعي عليها بأن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصافي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصافي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقاً بصافي الربح تم ردّه من قبل الهيئة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعترض المدعية على إضافة مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (117,189) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م، فيما دفعت المدعي عليها بإضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصصاً مكوّن ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، فيما دفعت المدعي عليها بصحة قرارها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وجود فرق بين الربح المحاسبي وفقاً للقوائم المالية في الإقرار للأعوام: 2015م و2016م، حيث إن الفرق في عام 2015م ليس مطابقاً لمبلغ التعديل في عام 2016م، وعليه كان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلاً من تحميل الفواتير في عام 2016م وفقاً للمبادئ المحاسبية "مبدأ المقابلة"، وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثاني تبين أن المدعية لم تصرح عن أي مخصصات في عام 2015م في إقرارها الضريبي، بينما في قائمة المركز المالي يتضح وجود مخصص مكافأة نهاية خدمة تكوّن خلال عام 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على سائر البنود - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادة (8)، و(77/أ)، (ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (15)، و(68/1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/09/21م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا للمدعية فرع شركة ... رقم مميز (...)، بموجب وكالة أجنبية، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي للعامين 2015م و2016م. كما ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها تاريخ 23 يونيو 2021م بأن قام الفرع بتقديم الإقرار الضريبي بناء على ميزان المراجعة ومسودة القوائم المالية لعامي 2015م و2016م؛ مما نتج عن ذلك وجود فرق بين صافي الربح وفقًا للقوائم المالية المدققة وصافي الربح الوارد في الإقرارات الضريبية. مما ترتب عليه إدراج صافي ربح أقل لعام 2015م، وزيادة في صافي الربح لعام 2016م في الإقرار الضريبي. كما ذكرت المدعية بأن الفرع تكبد مصاريف قدرها (8,885,006) ريالاً، وتم عكس هذه المصاريف في القوائم المالية المدققة خلال عام 2015م حيث تم تجاهل هذه الفواتير بسبب شروط تعاقدية. كما قامت المدعية بإثبات هذه المصروفات بقيمة (8,767,816) ريالاً في عام 2016م، لكنها في المقابل أفصحت عن ربح أعلى في إقرارها لعام 2016م ودفع الالتزام الضريبي بناء على ذلك. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (117,189) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م. كما ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها بأنه تم إعداد الإقرار الضريبي لعام 2015م على ميزان المراجعة أو مسودة القوائم المالية. ووفقاً لميزان المراجعة المستخدم لإعداد الإقرار الضريبي، لم يكن هناك أي مخصص محمل على المصاريف، وبالتالي لم يكن هناك مبلغ لإضافته مرة أخرى إلى الربح المعدل في الإقرار الضريبي لعام 2015م. سيؤدي هذا الإجراء من قبل الهيئة إلى ضرائب إضافية غير عادلة على الربح المعدل المبالغ فيه (الوعاء الضريبي) والذي



لم يتم حسابه بشكل صحيح نظرًا لعدم وجود مثل هذه المصاريف غير المسموح بها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، حيث سوف يتم احتساب (1%) عن كل (30) يوم تأخير على الضريبة المستحقة من تاريخ الاستحقاق.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، قامت عند الربط بإضافة فرق صافي الربح الدفترى إلى صافي الربح، وتم التعديل بصافي الربح الدفترى كما يظهر في القوائم المالية، حيث تبين بأن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصافي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصافي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقاً بصافي الربح تم رده من قبل الهيئة، وكان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلاً من تحميل الفواتير في عام 2016م وفقاً للمبادئ المحاسبية مبدأ المراقبة وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية. ويقضي هذا المبدأ بالاعتراف بالمصروفات في الفترة المحاسبية التي تكبدت فيها المصروفات وجميع الإيرادات المرتبطة بها التي تحققت نتيجة لتلك المصروفات، ويتم الاعتراف بها في نفس الفترة المحاسبية، بمعنى آخر هو مقابلة إيرادات الفترة المحاسبية بما يخصها من مصروفات ساهمت في تحقيقها للوصول إلى صافي الدخل، فيتم خصم المصروف من الإيراد الذي ساهم المصروف في تحقيقه (حتى وإن تم سداد هذا المصروف في فترة لاحقة أو سابقة)، وعليه تم رفض اعتراض المكلف. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تم إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصص مكون ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م، وعند دراسة الاعتراض حيث إن الهيئة أخذت صافي الربح وفقاً لقائمة الدخل المدققة من المحاسب القانوني والمتضمنة مصروف مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المكون المحمل على قائمة الدخل كما هو مبين كذلك في قائمة التدفقات النقدية لعام 2015م، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة الخامسة عشر من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ. وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، توضح الهيئة بأن تؤكد بأن إجراءاتها سليمة في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة رقم (77/أ) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة رقم (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق: 2022/09/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغهم بموعد الجلسة نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحيه الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة



الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21 هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21 هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود ببيانها تاليًا:

فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأنها تبين أن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصافي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصافي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقًا بصافي الربح تم رده من قبل الهيئة. استنادًا للمادة الثامنة من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ ونصه: "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شامل كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها، ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاوله النشاط، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين وجود فرق بين الربح المحاسبي وفقًا للقوائم المالية الإقرار للأعوام 2015م و2016م، حيث إن الفرق في عام 2015م ليس مطابقًا لمبلغ التعديل في عام 2016م، وعليه كان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلًا من تحميل الفواتير في عام 2016م وفقًا للمبادئ المحاسبية مبدأً المقابلة وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (117,189) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م، وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بإضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصص مكوّن ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م. واستنادًا على المادة (15) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل التي تنص على أن: "لا يجوز حسم أي احتياطات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، وتحدد اللائحة قواعد وضوابط تحديد هذه المخصصات". بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وبالإطلاع على الإقرار الضريبي والقوائم المالية المدققة لعام 2015م تبين أن المدعية لم تصرح عن أي مخصصات في عام 2015م في إقرارها الضريبي، بينما في قائمة المركز المالي يتضح وجود مخصص مكافأة نهاية خدمة



تكون خلال عام 2015م، أما بخصوص ما دفعت به المدعية بأنها لم تعترف به كمصروف، وبالتالي لم يكن هناك مبلغ لإضافته مرة أخرى إلى الربح المعدل في الإقرار الضريبي لعام 2015م. وبما أن الهيئة أخذت صافي الربح وفقاً لقائمة الدخل المدققة من المحاسب القانوني والمتضمنة مصروف مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المكون المحمل على قائمة الدخل كما هو مبين في قائمة التدفقات النقدية لعام 2015م، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بصحة قرارها حول فرض غرامة التأخير. واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة." بناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند إضافة فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي على بند إضافة مكافأة نهاية الخدمة لعام 2015م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعي على بند غرامة التأخير على ضريبة الدخل لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2576)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-47998)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - حسم رواتب بعض الأفراد - غرامة التأخر في السداد - يقع عبء إثبات ما ورد في الإقرار على المكلف - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين: البند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، والبند الثاني: غرامة التأخير - أسست المدعية دعواها فيما يتعلق بالبند الأول على أن الهيئة قامت بحسم الرواتب لبعض الأفراد معتبرة أنه من الشركاء في الشركة، وقد اتضح بالمستندات المقدمة أنه ليس شريكاً ولا مستثمراً، وقدمت عقد عمله وصورة من هوية مقيم الخاصة به - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت بحسم الراتب لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء، وقد نصت اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه من المصاريف التي لا يجوز حسمها الرواتب والأجور وما في حكمها، باستثناء المساهمين في الشركات، أو لأي من أفراد عائلتهم من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، كما أنه يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة - إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى - عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري. والبند الثاني: بأنه تُفرض غرامة تأخير بنسبة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها تتمثل في رواتب أحد الشركاء، ولم يقدم المكلف ما يثبت خلاف ذلك، والبند الثاني: أن غرامة التأخير تُفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وعليه فإنها تأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على بند حسم الرواتب لبعض الأفراد، ورفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير، واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (١٣/ب) و (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (١٠/١) و (٥٧/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/20م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ: 2021/04/20م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية مقيم رقم: (...) بصفته ممثلًا نظاميًا للمدعية شركة ... سجل تجاري رقم: (...). بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الرواتب لصافي الربح. حيث إن الهيئة استندت إلى رواتب بعض الشركاء، وكان من بينهم السيد ... وقد وضحت بالمستندات المقدمة أنه ليس شريكًا ولا مستثمرًا، وقدمت عقد عمله وصورة من هوية مقيم الخاصة به، وقد قامت بتسديد المبالغ على الفور للاستفادة من المبادرة وإلغاء الغرامات، وعليه تطالب بقبول حسم رواتب ... وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعترض عليه أعلاه، وتطالب بإلغائها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، بأن الهيئة قامت بإضافة -من ضمن رواتب الشركاء- راتب ... لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء، وتمت إضافة مبالغ رواتب الشركاء إلى الإضافات في الوعاء الضريبي، استنادًا للمادة (العاشرة) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصت على: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: 1- الرواتب والأجور وما في حكمها؛ سواء كانت نقدية أو عينية المدفوعة للمالك أو الشريك أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة) أو أي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والأخوة". وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 2022/09/13م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغها نظاميًا، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة



العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وبعد المداولة وعملاً بأحكام النظام ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة بالإجماع: شطب الدعوى. وفي يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/20م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغهم بموعد الجلسة نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، ببيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الرواتب لصافي الربح، فيما دفعت المدعى عليها بإضافة -من ضمن رواتب الشركاء- راتب ... لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء. استناداً على الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهمين أو الشريك أو لأي قريب لهما، إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة، مقابل ممتلكات أو خدمات"، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات



المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستنادًا على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديره وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة". وفقًا لما سبق، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للمالك أو الشريك أو لأي من أفراد عائلتهما، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما في حكمها، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تتمثل في رواتب مدفوعة لـ... ولم يقدم المكلف ما يثبت أن ... ليس ابن الشريك ...، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يفيد بخلاف ذلك، مما يترتب عليه صحة إجراء الهيئة في عدم حسمها للمبالغ محل الخلاف، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعترض عليه أعلاه، وتطالب بإلغائها، فيما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. واستنادًا على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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"، واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث خلصت الدائرة في البند الأول إلى رفض اعتراض المدعية، الأمر الذي يستتبعه رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند حسم الرواتب لبعض الأفراد.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية



والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2682)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-34432-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - الربط الجزافي - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - تعديل إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م في بندين؛ الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، الثاني: غرامة التأخير – أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2015م جزافياً، وفيما يتعلق بالبند الثاني: تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الربط التقديري لعام 2011م معترض عليه، وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها حول بندي (عدم اعتماد الخسائر المرحلة، والغرامات) – اعتبار القرار نهائياً وواجب التنفيذ.

المستند:

- المادة (21/أ، ب) و(76/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (11/1 و3) و(67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/27م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/01/14م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا للمدعية فرع شركة ... سجل تجاري رقم: (...)، بموجب الوكالة المقدمة، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم اعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة (بحدود 25% من الربح المعدل) على أساس أن هذه الخسائر لم تعتمد في الربط الضريبي للسنوات ذات الصلة. وأوضحت المدعية أنها قد طالبت باستخدام الخسائر الضريبية للسنوات السابقة وفقًا لأحكام المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمادة (11) من لائحته التنفيذية. وتطالب بتسوية خسائر السنوات السابقة المؤيدة، حسب الأصول بالقوائم المالية المدققة والإقرارات الضريبية المصادق عليها من محاسبين قانونيين للسنوات ذات الصلة. كما أشارت إلى أن مواد النظام المذكورة أعلاه لم يرد بها أنه يتعين اعتماد الخسائر من قبل الهيئة في الربط النهائي قبل تسويتها مقابل الأرباح الخاضعة للضريبة. وعليه فإن إجراء الهيئة يتناقض مع النظام الضريبي، وأرفقت في الملحق (4) نسخة من الجدول (19-أ) من الإقرار الضريبي لعام 2018م الذي يظهر تفاصيل الخسائر الضريبية للسنوات السابقة (المحددة حسب الأصول في القوائم المالية والإقرارات الضريبية). وعليه تطالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً، مقابل الربح المعدل بحدود 25% من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل لسنة 2018م. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية وتطلب إلغائها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، وذلك بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2015م جزافياً، لذا تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بترحيل الخسائر. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الخميس الموافق: 2021/06/24م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم: (...)، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وحيث إن



المدعية تطالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً مقابل الربح المعدل بحدود: (25%) من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل لعام 2018م، وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعية جزائياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزائي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر المقضي فيه؛ عليه رأيت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزائي.

وفي يوم الإثنين الموافق: 2022/04/04م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى؛ وحيث إن المدعية تطالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً مقابل الربح المعدل بحدود (25%) من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل لعام 2018م، وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح بسبب أنه تم الربط على المدعية جزائياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزائي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي ويكتسب قوة الأمر المقضي فيه؛ عليه رأيت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزائي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/27م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...). وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وفيها اطلعت الدائرة على ما تم تقديمه من طرفي الدعوى، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بندين، بيانهما تاليًا:

فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم اعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة (بحدود 25% من الربح المعدل) على أساس أن هذه الخسائر لم تعتمد في الربط الضريبي للسنوات ذات الصلة، فيما دفعت المدعى عليها بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، وذلك بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2015م جزائيًا، لذا تم رفض اعتراض المكلف استنادًا للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بترحيل الخسائر. استنادًا على الفقرات (أ)، (ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية، إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنويًا. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل، والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر، والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة، وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقًا لإقرار المكلف". وبناءً على ما سبق، يتضح أن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بما لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقًا لإقرارها وبالبالغة (50,332,998) ريالاً، بينما لم تحسم المدعى عليها الخسائر المرحلة بسبب إهدار حسابات المدعية للأعوام من 2007م حتى 2015م استنادًا للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبالإطلاع على الجدول (19)- (أ) المرفق بإقرار المدعية تبين أنها تطالب بحسم الخسائر المرحلة للأعوام ذات الصلة (من 2011م حتى 2016م)، وحيث إن المدعية أفادت في مذكرة ردها على الهيئة بأن تلك الربوط لا تزال قيد الاعتراض، وحيث إن الخسارة المرحلة للأعوام من 2012م حتى 2015م والجائز حسمها من الربح المعدل لعام 2018م هي الخسارة المرحلة وفقًا لقرار اللجنة في الدعوى المشار إليها أعلاه برقم (8667-2019-IW)، وبالنسبة لعام 2011م وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الربط التقديري لعام 2011م معترض عليه، وعليه ترى الدائرة عدم أحقيتها في المطالبة بحسم خسارة عام 2011م من الربح المعدل لعام 2018م. أما بالنسبة لعام 2016م وحيث إن الهيئة لم تتطرق في مذكرة ردها إلى أسباب عدم قبولها حسم خسارة عام 2016م، مما يترتب عليه قبول حسم الخسارة المعدلة لعام 2016م من الربح المعدل لعام 2018م، وعليه رأت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م؛ وفقًا لحثثيات القرار.



وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية، وتطلب إلغاءها، فيما تتمسك المدعى عليها بصحة قرارها حول فرض الغرامة، حيث تم فرضها على فروقات الضريبة الناتجة عن عدم السداد في الموعد النظامي. استنادًا على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستنادًا على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة، والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة، الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأيت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقًا لحثيات القرار. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة؛ وفقًا لحثيات القرار.

ثانيًا: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند الغرامات؛ وفقًا لحثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يومًا موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-1957)

الصادر في الدعوى رقم (I-73814-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندياً - فرق الرواتب والأجور.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالاً، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالاً، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وبالإطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات، فإن المدعية قدمت: تحاليل للرواتب وإثباتات؛ منها سداد الرواتب بمبلغ (16,784,927) ريالاً، منها (16,029,609) ريالاً و (24,972) ريالاً خلال بنك ...، والمتبقي مدفوعات خزينة. والإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي برقم واسم الحساب يبلغ (17,586,159) ريالاً. والإجمالي في بيان ملخص تسلم الرواتب يبلغ (16,541,799)، منها (15,786,134) ريالاً من خلال بنك ...، وهو ما يخالف التحليل المقدم للمدفوعات البنكية. والإجمالي المقدم من خلال البيان التحليل بناء على الجنسية يبلغ (17,160,402) ريال. وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، ودون تقديم تحليل بين المحمل على الإقرار والرواتب المستحقة؛ لتتمكن الدائرة من التحقق من صحة مبالغ الفروقات. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2017م.

المستند:

- المادة (1/9) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ](#)

[1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس الموافق: 2022/08/11م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/10/04م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن...، إقامة رقم: (...)، بصفته ممثلًا نظاميًا للمدعية...، سجل تجاري رقم (...). بموجب عقد التأسيس؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ينحصر اعتراض المدعية في بند رواتب غير مؤيدة مستندًا 2017م؛ فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالًا المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالًا، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالًا، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1) كالتالي: - بدل الإجازة ليس عنصرًا من عناصر الرواتب، وإنما يحتسب عند التصفية النظامية لعقد العامل طبقًا للمادة (109) من نظام العمل بالمملكة، وتكون الإجازة بأجر يدفع مقدمًا. - مكافآت العاملين، فليست كل مكافآت العاملين تحتسب مع الرواتب، وإنما المحتسب مع الرواتب هو مبالغ بعض عمال الماكينات المتميزين؛ تشجيعًا لهم من الإدارة. وحيث بلغ إجمالي حساب مكافآت العاملين لعام 2017م مبلغ (690,817) ريالًا، وأن المصروف مع الرواتب مكافأة لبعض عمال الماكينات مبلغ (65,420) ريالًا، وبذلك يكون الفرق مبلغ (625,397) ريالًا تم احتسابها بموجب مذكرة داخلية من صاحب الصلاحية لبعض الموظفين المتميزين؛ نتيجة جهدهم في العمل وتشجيعًا لهم. - بدل الإعاشة المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل تذاكر السفر المدرج مع الرواتب غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل الهاتف المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية المدينة، التي تمثل حصة صاحب العمل في التأمينات الاجتماعية والمسجلة على حساب المصروف؛ غير مدرجة بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية الدائنة التي تمثل حصة صاحب العمل والمشارك، والمسددة للتأمينات الاجتماعية شهريًا. - السلف الدائنة والمخصومة من راتب العامل. ولكي تكون المقارنة صحيحة ومتجانسة؛ يجب أن تتم عمليات خصم العناصر التي ليست عنصرًا من عناصر الرواتب، وإضافة العناصر التي هي عنصر من عناصر الرواتب وذلك على إجمالي بيان الرواتب بالبند رقم (1) مبلغ (18,903,066) ريالًا؛ للوصول إلى إجمالي تحليل المدعية المقارن به مبلغ (16,541,799) ريالًا، وليس (16,252,886) ريالًا.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق ببند رواتب غير مؤيدة مستندًا 2017م؛ بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندًا (الفرق بين الرواتب المدرجة بالإقرار والبيان المقدم من المدعية)، حيث قامت الهيئة بمطالبة المدعية بتاريخ 2021/03/04م بتقديم بيان بالأجور والرواتب المباشرة وغير المباشرة والأجور الإضافية والراتب الأساسي وبدل السكن ومزايا الموظفين وشهادة التأمينات الاجتماعية، التي توضح راتب السعودي وغير السعودي المؤمن عليهم، بالإضافة إلى رقم المنشأة لدى التأمينات والمستندات المؤيدة لتحويل



الرواتب؛ وقدمت المطلوب منها بتاريخ 2021/03/07م. وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع بالمدعية بتاريخ 2021/09/06م؛ وذلك لسماع وجهة نظرها وتقديم ما يدعم وجهة نظرها خلال الاجتماع، وبينت من خلال الاجتماع أن مكافأة العاملين وبديل الإجازات وبعض العناصر الأخرى لا تدخل ضمن الرواتب الشهرية، وقدمت بياناً تحليلياً بالفرق البالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً للعامين محل الاعتراض على التوالي، وهو ضمن البيانات المقدمة أثناء مرحلة الاعتراض. وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبين أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالرواتب والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب بمبلغ أقل من المحمل على المصاريف المحملة على قائمة الدخل، والبالغ (2,442,942) ريالاً، ومبلغ (2,650,886) ريالاً. ونظرًا لعدم تقديم الإثبات المستندي لدفعها؛ تم رده إلى ربح العام لعدم تقديم الإثبات المستندي. وبالرغم من أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالفرق، تم رفض اعتراض المدعية على هذا البند؛ لعدم كفاية الإثبات المستندي.

وفي يوم الخميس الموافق: 2022/08/11م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: 1442/06/... هـ وعليه ولصلاحيته الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمدولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تم تضمينها في ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على بند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالاً، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالاً، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة



التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ؛ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها". وبناء على ما سبق، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات؛ فإن المدعية قدمت: - تحاليل للرواتب وإثباتات، منها سداد الرواتب بمبلغ (16,784,927) ريالاً، منها (16,029,609) ريالات، و (24,972) ريالاً خلال بنك ...، والمتبقي مدفوعات خزينة. - الإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي برقم واسم الحساب يبلغ (17,586,159) ريالاً. - الإجمالي في بيان ملخص تسلم الرواتب يبلغ (16,541,799)، منها (15,786,134) ريالاً من خلال بنك ...، وهو ما يخالف التحليل المقدم للمدفوعات البنكية. - الإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي بناء على الجنسية يبلغ (17,160,402) ريال. وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، ودون تقديم تحليل بين المحمل على الإقرار والرواتب المستحقة، لتتمكن الدائرة من التحقق من صحة مبالغ الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2017م.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-1958)

الصادر في الدعوى رقم (I-73807-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندياً - فرق التأمينات الاجتماعية - مبلغ السداد والفروقات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالاً المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وبناءً على المستندات المقدمة من قبل المدعية يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، وحيث إنه لا يمكن الاعتماد على المستندات المقدمة لعدم تطابقها ووجود اختلافات دون إيضاحها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند. البند الثاني: بند فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم نظامية المحمل بالزيادة على المصاريف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) للسعوديين، و(2%) للأجانب، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحميل المصاريف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) للسعوديين و(2%) للأجانب، وبالاطلاع على ما تقدم فإنه يتضح أن المدعى عليها قامت بإضافة مصاريف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة، ولم تقدم شهادة التأمينات الاجتماعية موضحاً فيها مبلغ السداد والفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2016م، وبند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادة (1/9) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس الموافق: 2022/08/11م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 1439/12/23هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/10/04م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن...، إقامة رقم: (...)، بصفته ممثلًا نظاميًا للمدعية... سجل تجاري رقم (...). بموجب عقد التأسيس؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في بندين؛ ففيما يتعلق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندًا 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالًا المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالًا المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1) كالتالي: - بدل الإجازة ليس عنصرًا من عناصر الرواتب، وإنما يحتسب عند التصفية النظامية لعقد العامل، طبقًا للمادة (109) من نظام العمل بالمملكة، وتكون الإجازة بأجر يدفع مقدمًا. - مكافآت العاملين، فليست كل مكافآت العاملين تحتسب مع الرواتب، وإنما المحتسب مع الرواتب هي مبالغ بعض عمال الماكينات المتميزين؛ تشجيعًا لهم من الإدارة. وحيث بلغ إجمالي حساب مكافآت العاملين لعام 2016م مبلغ (754,515) ريالًا، والمصروف مع الرواتب مكافأة لبعض عمال الماكينات مبلغ (53,994) ريالًا، وبذلك يكون الفرق مبلغ (700,521) ريالًا تم احتسابها بموجب مذكرة داخلية من صاحب الصلاحية لبعض الموظفين المتميزين؛ نتيجة جهدهم في العمل وتشجيعًا لهم. - بدل الإعاشة المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل الهاتف المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية المدينة، التي تمثل حصة صاحب العمل في التأمينات الاجتماعية، والمسجلة على حساب المصروف؛ غير مدرجة بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية الدائنة، التي تمثل حصة صاحب العمل والمشارك، والمسددة للتأمينات الاجتماعية شهريًا. - السلف الدائنة والمخصومة من راتب العامل أو الموظف. ولكي تكون المقارنة صحيحة ومتجانسة؛ يجب أن تتم عمليات خصم العناصر التي ليست عنصرًا من عناصر الرواتب، وإضافة العناصر التي هي عنصر من عناصر الرواتب، وذلك على إجمالي بيان الرواتب بالبند رقم (1) مبلغ (19,425,854) ريالًا؛ للوصول إلى إجمالي تحليل المدعية المقارن به مبلغ (16,982,942) ريالًا تقدمه في صحيفة دعواها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم



نظامية المحمل بالزيادة على المصاريف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) للسعوديين، و (2%) للأجانب. وهنا تؤكد أن هذه النسب المذكورة مطبقة لديها في الشركة، وأنه لو تم استعراض ورقة العمل الأولى (بيان تحليلي لعام 2016م) بالملف الخاص بالبيان التحليلي للرواتب والبدلات لعام 2016م، المرسل من قبلهم للجنة الاعتراض؛ يتبين أن النسب المذكورة صحيحة ومطابقة تماماً؛ لذلك تم الاعتراض على مبلغ (33,778.94) ريالاً فرقاً في التأمينات الاجتماعية، حيث إن الفرق هو (3071,55) ريالاً، حيث إن المسجل بميزان المراجعة الصادر من الأستاذ العام مبلغ (839,739.55) ريالاً، والمسجل بالبيان التحليلي للرواتب والأجور والبدلات المرسل من قبل المدعية مبلغ (836,668) ريالاً، والفرق مبلغ (3071,55) ريالاً تم دفع الضريبة المستحقة عليه سابقاً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م؛ بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً (الفرق بين الرواتب المدرجة بالإقرار والبيان المقدم من المدعية)، حيث قامت الهيئة بمطالبة المدعية بتاريخ 2021/03/04م بتقديم بيان بالأجور والرواتب المباشرة وغير المباشرة والأجور الإضافية والراتب الأساسي وبدل السكن ومزايا الموظفين وشهادة التأمينات الاجتماعية، التي توضح راتب السعودي وغير السعودي المؤمن عليهم، بالإضافة إلى رقم المنشأة لدى التأمينات والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب، وقدمت المطلوب منها بتاريخ 2021/03/07م. وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع بالمدعية بتاريخ 2021/09/06م؛ وذلك لسماع وجهة نظرها وتقديم ما يدعم وجهة نظرها، وبينت خلال الاجتماع أن مكافأة العاملين وبدل الإجازات وبعض العناصر الأخرى لا تدخل ضمن الرواتب الشهرية، وقدمت بياناً تحليلياً بالفرق البالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً للعاملين محل الاعتراض على التوالي، وهو ضمن البيانات المقدمة أثناء مرحلة الاعتراض. وبناءً على ذلك قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبين أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالرواتب والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب بمبلغ أقل من المحمل على المصاريف المحملة على قائمة الدخل والبالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً. ونظراً لعدم تقديم الإثبات المستندي لدفعها؛ تم رده إلى ربح العام لعدم تقديم الإثبات المستندي، وبالرغم من أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالفرق تم رفض اعتراض المدعية على هذا البند لعدم كفاية الإثبات المستندي. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، بأنها قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحميل المصاريف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) للسعوديين و (2%) للأجانب. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبين صحة الإجراء، حيث إن المدعية حملت المصاريف بنسبة أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، وعليه تم رفض اعتراض المدعية.

وفي يوم الخميس الموافق: 2022/08/11م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...).، بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...). وتاريخ: 1442/06/04هـ. وعليه ولصلاحيه الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على بندين بيانه تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالاً المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ؛ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها". وعليه وبناء على ما سبق وبالإطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات؛ فإن المدعية قدمت: - تحاليل للرواتب المدفوعة من خلال البنوك والخبزينة، ويتضح أن الرواتب المدفوعة خلال البنوك تبلغ: بنك ...: (16,480,558) ريالاً، وقدمت ما يثبت سدادها من خلال كشف الحساب البنكي. بنك ال...: (5,138) ريالاً. البنك ...: (24,317) ريالاً. الخبزينة: (533,701) ريالاً بإجمالي: (17,043,714) ريالاً، وقدمت بياناً تحليلياً لمستندات الدفع بمبلغ (17,043,714) ريالاً، وتم أخذ عينات، ويتضح من مطابقتها بالاطلاع على بيان تحليلي شهري برقم واسم الحساب والتسويات الأخرى لعام 2016م؛ يتضح بأن إجمالي الرواتب والبدلات يبلغ (18,223,135) ريالاً، وبيان بالرواتب والأجور والبدلات من واقع كشوف الرواتب الشهرية طبقاً لحالة تسلم الراتب يبلغ (16,982,874) ريالاً، وبيان بالرواتب والأجور والبدلات من واقع كشوف الرواتب الشهرية طبقاً للجنسية وإجمالي الأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية يبلغ (18,073,883) ريالاً. وعليه وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، وحيث إنه لا يمكن الاعتماد على المستندات المقدمة لعدم تطابقها ووجود اختلافات دون إيضاحها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2016م.



وفيما يتعلق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم نظامية المحمل بالزيادة على المصاريف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) للسعوديين و(2%) للأجانب، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحميل المصاريف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) للسعوديين و(2%) للأجانب. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها".

وبناء على ما سبق وبالإطلاع على ما تقدم؛ فإنه يتضح أن المدعى عليها قامت بإضافة مصاريف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة. وبالإطلاع على ملف الدعوى فإن المدعية لم تقدم شهادة التأمينات الاجتماعية موضحاً فيها مبلغ السداد والفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2016م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2442)

الصادر في الدعوى رقم (I-78296-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - التقادم للربط - إلغاء الربط الضريبي المعدل - ضريبة الأرباح الرأسمالية - ضريبة الاستقطاع.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م - أسست المدعية اعتراضها على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تعترض المدعية على عدم نظامية الربط للعام 2015م؛ وذلك لفوات المدة بمرور خمسة سنوات على تاريخ استحقاقه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) للأعوام من 2013م إلى 2018م وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. ودفعت بأن الهيئة استندت في إجراءاتها إلى افتراض علاقة استثمارية بين المدعية وشركة... السعودية للاستثمارات المالية. ووضحت المدعية في اعتراضها انعدام العلاقة المشار إليها من قبلها. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه؛ حيث دفعت بأنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدتها عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: توضح الهيئة أن ما يطبق على حالة المكلف هما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي لذا يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. فيما يتعلق بالبند الثاني: تبين أن هذه الشركات تُستخدم في الهيكل القانوني لصناديق تُؤسس في البحرين، وتنشئ هذه الصناديق شركات بالبحرين لغرض إنشاء شركات بالسعودية للاستثمار بالشركات السعودية ومن ثم التخارج منها بعد ارتفاع قيمتها إما بطرحها أو ببيع حصتها، مما ينتج عنه خضوع هذه الشركات التي تُؤسس بالمملكة للزكاة وكذلك حصص هذه الشركات تخضع للزكاة. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة



التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تبين أن المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، وبعد ذلك يعتبر الإقرار مقبولا. وبالرجوع إلى تاريخ الربط المرسل من المدعى عليها تبين أنها قامت بالربط على المدعية بتاريخ 2021/4/30م وبالتالي فإنها التزمت بالمدد النظامية المحددة في نظام ضريبة الدخل لتعديل الإقرار. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...، وحيث إن الخلاف مستندي ويتوقف على تحديد ملاك وحدات الصناديق البحرينية، وحيث إن المدعى عليها وضحت في مذكرتها الجوابية أنها طلبت كشفاً بملاك الوحدات عدة مرات إلا أن المدعية لم تتجاوب، وبالرجوع للائحة اعتراض المدعية تبين أن دفعها تكمن في إنكار صفة شركة (شركة...) إلا أن نشرة الإصدار المعتمدة من هيئة السوق المالية توضح أن الشركات المالكة شركة... القابضة وشركة... القابضة مملوكة للصناديق البحرينية، الأمر الذي يؤكد أن جنسية ملاك الوحدات تعد عاملاً جوهرياً للتحقق من انطباق المادة (2) من نظام ضريبة الدخل على المكلف أم لا. وحيث إن المدعية لم تقدم المستندات التي توضح معلومات ملاك الوحدات. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجربها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على بند التقادم للربط الزكوي لعام 2015م، ورفض اعتراض المدعية على إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015م إلى 2018م، ورفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

المستند:

- المواد (2/أ)، (62/أ)، (63/أ)، (65/أ)، (ب)، (76/ب)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (1/1)، (57/3)، (59/8)، (67/3)، (68/1)، (71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/10/31م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عبر الاتصال



المريئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من المدعي/... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية وبتاريخ 2021/10/19م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً للمدعية شركة... سجل تجاري رقم (...). بموجب وكالة رقم (...).، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية في ثلاثة بنود؛ فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تعترض المدعية على عدم نظامية الربط للعام 2015م وذلك لفوات المدة وذلك بمرور خمسة سنوات على تاريخ استحقاقه، بالتالي عدم أحقية الهيئة في الربط بدون وجود موافقة خطية من المكلف وهو ما لم تحصل الهيئة عليه، وذلك استناداً إلى المادة (65) من نظام ضريبة على أحقية تعديل الربط الضريبي خلال الخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية وباحتساب التاريخ الذي انتهى به يوم التعديل يوافق 1442/07/24هـ، مما يجعل تعديل الربط الضريبي من قبل الهيئة منتهياً بـ(54) يوماً، وعليه تطالب المدعية بإلغاء الربط محل الدعوى لعام 2015م. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) للأعوام من 2013م إلى 2018م وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. ودفعت بأن الهيئة استندت في إجراءاتها إلى افتراض علاقة استثمارية بين المدعية وشركة... السعودية للاستثمارات المالية، ووضحت المدعية في اعتراضها انعدام العلاقة المشار إليها من قبلها ولا يوجد صلة لها ولا للمساهمين بأي شركة تدعى... السعودية، وبالرجوع إلى ربط الهيئة تبين أنها قامت بفرض ربوط زكوية ضريبية على شركة... لافتراض وجود تهرب ضريبي من قبل الشركة، وأن الملاك الحقيقيين هم ملاك وحدات في صندوقين منتفعين. وأفادت المدعية بأن الفرضية غير صحيحة إطلاقاً؛ حيث إن إجراء الهيئة مبني على تواصل وتبادل مستندات مع شركة...، ويُعتبر التواصل مع طرف من غير ذي صفة، وأن الوقائع التي استندت إليها الهيئة غير صحيحة حيث إن شركة... تعتبر شركة مستقلة بسجل تجاري مستقل ورقم مميز لدى الهيئة، حيث إن الربط الذي قامت به المدعية مبني على حصة الشريك السابق (شركة...) والتي تعد شركة زكوية قائمة بموجب سجل تجاري وبناء على عقد تأسيس سارٍ ومصدق من وزارة التجارة في المملكة العربية السعودية، وهي المستندات المعتبرة لإثبات هوية الشركاء. وبالرجوع إلى المستندات النظامية لا يوجد أي ملكية للصناديق التي أشارت إليها المدعى عليها في عقد تأسيس الشريك السابق، وإن اعتماد الهيئة على نشرة الإصدار التي وضّحت هيكلًا تنظيميًا لشركة... يعتبر اعتمادًا خاطئًا في إثبات الملكية؛ حيث إن إثبات ملكية الحصص يعود إلى وزارة التجارة والمستندات الصادرة منها، مثل السجل التجاري وعقد التأسيس لشركة...، وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليه المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه. حيث دفعت بأنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: توضح الهيئة أن ما يطبق على حالة المكلف هما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي لذا يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. وقد أكدت على ذلك المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناءً على ذلك وحيث إن السنة المالية تنتهي في 2015/12/31م، وآخر موعد لتقديم الإقرار بعدة مدة (120) يومًا من نهاية السنة المالية والتي توافق 2016/04/30م، وحيث إن الهيئة قامت بالربط على المدعي بتاريخ 2021/04/28م وتاريخ 2021/04/30م وبالتالي فإن إجراء الهيئة قد جاء خلال المدة النظامية، وبناءً على ذلك فإن إجراء الهيئة للربط وتعديل إقرار المكلف جاء متوافقًا مع المواد النظامية. فيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة ... أن مجموعة ... وعملاؤها تقوم بإنشاء شركات بحرينية ذات غرض خاص، وتبين أن هذه الشركات تستخدم في الهيكل القانوني لصناديق تؤسس في البحرين، وتنشئ هذه الصناديق شركات بالبحرين لغرض إنشاء شركات بالسعودية للاستثمار بالشركات السعودية ومن ثم التخارج منها بعد ارتفاع قيمتها إما بطرحها أو بيع حصتها، مما ينتج عنه التالي: تخضع هذه الشركات التي تؤسس بالمملكة للزكاة وكذلك حصص هذه الشركات تخضع للزكاة باعتبارها شركات مملوكة لخليجيين، ولا يخضع تخلص هذه الشركات بالمملكة العربية السعودية من حصصها بالشركات المستثمر بها لضريبة الأرباح الرأسمالية كونها شركة خاضعة للزكاة. وبالاطلاع على نشرات الإصدار وتأكيدات المستشار المالي للاكتتابات للشركات المستثمر بها اتضح وجود صندوق استثماري منتفع من الاستثمار في الشركة المدعية ولم يتم تقديم بيان بملك الوحدات. وتبين وجود تناقض في رد ممثل الشركة بادعائه عدم وجود علاقة بمجموعة... على الرغم من أن مجموعة... المالية هي من تدير هذه الصناديق وذلك موضح في نشرات الإصدار. وإنكار ممثل الشركة وجود صندوق مما يؤكد على تحايل المكلف في تقديم معلومات غير دقيقة للهيئة، وفقًا لإفادة المستشار المالي. وتبين وجود تعارض بين إفادة الشركة المستثمرة بأن الصندوق لغرض التسويق وليس حقيقياً وإفادة المستشار المالي عن حقيقة وجود صناديق مائة لهذه الشركة؛ إذ أفاد المستشار المالي بأن المعلومات الواردة في نشرة الإصدار صحيحة وهي مستلمة من المستشار القانوني للشركات، وتمت مراجعة ذلك من قبل هيئة السوق المالية، مما يدل على عدم صحة ما جاء في إفادته. واتضح للهيئة أن شركة صندوق استثمارات... للفرص التي يبلغ رأسمالها طبقاً لعقد تأسيسها (1.000) دينار بحريني ساهمت في تأسيس شركة... القابضة وتمتلك حصة فيها بنسبة (98.6%) بقيمة (246.500) دينار بحريني، وهذا يقود الهيئة إلى أن رأس المال الذي ساهمت به في تأسيس شركة... القابضة إنما هو من مال صندوق الاستثمار الذي أسسه المساهمون ملاك الوحدات، والذي قامت الهيئة بمطالبة الشركة بتقديمه عدة مرات (تقديم ملاك وحدات الصندوق لمعرفة جنسياتهم)، واكتفت الشركة بتقديم عقد تأسيس شركات الصندوق والتي لا توضح ملاك وحدات الصندوق، وتؤكد الهيئة على أن تحديد ملاك وحدات الصندوق هو الفصيل الذي يحدد مدى خضوع المكلف للزكاة أو لضريبة الدخل، واتضح أن شركة صندوق... للفرص التي يبلغ رأسمالها طبقاً لعقد تأسيسها (1.000) دينار بحريني ساهمت في تأسيس شركة... القابضة وتمتلك حصة فيها بنسبة (1.24%) بقيمة (3.100) دينار بحريني، وهذا يقود الهيئة إلى أن رأس المال الذي ساهمت به في تأسيس الشركة إنما هو من مال صندوق



الاستثمار الذي أسسته؛ إذ إن الهيئة قامت بمطالبة الشركة بتقديم ملاك وحدات الصندوق لمعرفة جنسياتهم وإقاماتهم عدة مرات. بناء على ما تم توضيحه من وقائع وتحليل للدعوى: أ- ثبت للهيئة إخفاء الشركة هويات ملاك وحدات الصناديق البحرينية دون أن يتم تحديد ملاك هذه الوحدات؛ لكون ذلك هو الفيصل في خضوع الشركة للضريبة أو الزكاة، لذا فإن الشركة لم تتجاوب بتوفير أي معلومة عن ملاك وحدات الصناديق وتهربها عن ذلك بشكل واضح وجلي مخالفةً بذلك نص الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للمادة (77) الفقرة (ب/1) من نظام ضريبة الدخل المتضمنة عدم تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقة لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف. لذا قامت الهيئة بتعديل تسجيل شركة... (الشركة الأم للمكلف) من شركة زكوية إلى شركة ضريبة 100% بناءً على الأسباب الموضحة أعلاه، وبالتالي تم تعديل تسجيل المكلف شركة... القابضة إلى شركة مختلطة وإخضاع حصته للضريبة. ب- قامت الهيئة بممارسة حقها النظامي والمشروع في تصحيح الإقرار وإخضاع الشركة لضريبة الدخل إعمالاً بالفقرة (أ) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ولما ثبت للهيئة من أن ملاك شركة... الذين تعود عليهم المنفعة من الاستثمار هم ملاك الوحدات في الصناديق لعدم تقديم الشركة للهيئة المستندات التي توضح بياناً بجنسياتهم وإقامتهم وإخفاؤهم، لذلك واستناداً إلى ما ورد بالفقرة (أ) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل وبناءً عليه قامت الهيئة بالربط على المدعية للأعوام محل الدعوى لعدم تقديم المستندات الثبوتية؛ إذ يتضح صحة إجراء الهيئة بفرض ضريبة الدخل على غير المقيمين ملاك وحدات الصندوق. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتمسك المدعى عليها بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/10/31م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية/... ذو الهوية الوطنية رقم (...). بموجب وكالة رقم (...). وحضر ممثل المدعى عليها/... ذو الهوية الوطنية رقم (...). بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ .../.../...، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاتها، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ



1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بندين بيانها تاليًا:

فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تعترض المدعية على عدم نظامية الربط للعام 2015م، وذلك لفوات المدة النظامية، بينما دفعت المدعى عليها بأن ما يطبق على حالة المكلف هما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل. وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي؛ لذا يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. واستنادًا إلى الفقرة رقم (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من النظام، يعد الإقرار مقبولا من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه".

وبناءً على ما تقدم، يتبين أن المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، وبعد ذلك يعتبر الإقرار مقبولا. وبالرجوع إلى تاريخ الربط المرسل من المدعى عليها تبين أنها قامت بالربط على المدعية بتاريخ 2021/4/30م، وبالتالي فإنها التزمت بالمدد النظامية المحددة في نظام ضريبة الدخل لتعديل الإقرار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التقادم للربط العام 2015م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) للأعوام من 2013م إلى 2018م، وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً، وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. بينما دفعت المدعى عليها بأنه قامت الهيئة بممارسة حقها النظامي والمشروع في تصحيح الإقرار وإخضاع الشركة لضريبة الدخل إعمالاً للفقرة (أ) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ولما ثبت للهيئة من أن ملاك شركة... الذين تعود عليهم المنفعة من الاستثمار هم ملاك الوحدات في الصناديق لعدم تقديم الشركة للهيئة المستندات التي توضح بياناً بجنسياتهم وإقامتهم، وإخفاءها لذلك، واستناداً إلى ما ورد بالفقرة (أ) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل. وبناءً عليه قامت الهيئة بالربط على المدعية للأعوام محل الدعوى لعدم تقديم المستندات الثبوتية. واستناداً إلى المادة (2) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "الأشخاص الخاضعون للضريبة: أ - شركة الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص غير السعوديين"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر لأشخاص غير سعوديين"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في



إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

بناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف مستندي ويتوقف على تحديد ملاك وحدات الصناديق البحرينية، وحيث إن المدعى عليها وضحت في مذكرتها الجوابية أنها طلبت كشفًا بملاك الوحدات عدت مرات إلا أن المدعية لم تتجاوب، وبالرجوع للائحة اعتراض المدعية تبين أن دفعوها تكمن في إنكار صفة شركة (شركة...) إلا أن نشرة الإصدار المعتمدة من هيئة السوق المالية توضح أن الشركات المالكة شركة... القابضة وشركة... القابضة مملوكة للصناديق البحرينية، الأمر الذي يؤكد أن جنسية ملاك الوحدات تُعد عاملاً جوهرياً للتحقق من انطباق المادة (2) من نظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه على المكلف أم لا. وحيث إن المدعية لم تقدم المستندات التي توضح معلومات ملاك الوحدات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015م إلى 2018م.

فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، ويتمسك المدعى عليه بصحة إجراءاته. واستناداً إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبند غرامة التأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند التقادم للربط الزكوي لعام 2015 م.
ثانياً: رفض اعتراض المدعية على إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015 م إلى 2018 م.
ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (30) يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZJ-2022-2688)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-63495)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة ربح تقديري - فروقات الاستيرادات - فرق الإهلاك - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و 2017م، والمنحصر في خمسة بنود: بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و 2017م، وبند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، وبند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، وبند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م، وبند غرامة التأخير. أسست المدعية اعتراضها على أنه فيما يتعلق بالبند الأول: عند إجراء مطابقة المستوردات كان يتعين على الهيئة أن تقارن قيمة المستوردات باستثناء مبالغ الرسوم الجمركية مع المشتريات الخارجية المصرح عنها في الإقرارات الضريبية لفرع الشركة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م ليصبح (2,843,759) ريالاً بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم اعتماد مصاريف تأمينات بمبلغ (63,692) ريالاً كفروق تأمينات اجتماعية، حيث إنها لا توافق على إجراء الهيئة بمقارنة مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية الوارد في الإقرار الضريبي للفرع لسنة 2017م والمبلغ المحسوب من قبل الهيئة، من خلال تطبيق معادلات التأمينات الاجتماعية على مبالغ الرواتب الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية لسنة 2017م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بحسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (IZJ-2020-438) الذي أيد فيه اعتراض الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وإنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بحسمها وفقاً لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الخامس: تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت بتعديل صافي الربح بإضافة بند ربح تقديري بنسبة 15% بمبلغ (5,487,677.37) ريالاً وبمبلغ (606,357.92) ريالاً لعامي 2016م و 2017م على التوالي، كما تم الاجتماع مع ممثلي



الشركة "أثناء مرحلة الاعتراض" بتاريخ 2021/6/24م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم عن هذا البند، وأفادوا بأن الرسوم الجمركية المدفوعة نيابة عن العملاء تتعلق بالمواد المملوكة من قبل العملاء، وأن الفرع قام بتسهيل التخليص الجمركي فقط بالنيابة عن عملائه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنها قامت بإضافة بند فروق الإهلاك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفترى لعام 2016 م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهلاك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة، ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفترى. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، لذلك تم الربط وفقاً لذلك. وفيما يتعلق بالبند الرابع: قامت بعدم حسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصة الجانب غير السعودي من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديرية. وفيما يتعلق بالبند الخامس: تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق ببند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م: أن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة وخطاب تأكيد من شركة ... بأن الرسوم الجمركية البالغة (36,367,836) ريالاً في عام 2016م، ومبلغ (4,125,954) ريالاً لعام 2017م كانت متعلقة بالمواد المملوكة لشركة ... وأن المدعية قامت فقط بالتسهيل والعمل كمرسل إليه، نيابة عن شركة ... لتخليص المواد من الجمارك السعودية، وعليه وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة بشأن فروقات الاستيراد، وقدمت مطابقة لفرق الاستيرادات، وبند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م: يتبين أن الخلاف حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت جدول احتساب الاستهلاك والقوائم المالية وإيضاحاتها، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح، دون أن تقدم تفاصيل احتسابها، والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعي، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعي لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها، وبند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: قدمت المدعية كشفاً تفصيلياً بقيمة التأمينات الاجتماعية المدفوعة مرفقاً بمستخرج شهري لجميع الأشهر، من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، مطابق للكشف المقدم، وبلغت قيمة إجمالي التأمينات المدفوعة وفقاً للمستندات مبلغ (2,412,860) ريالاً، في حين أن المبلغ المقر عنه في المسلسل رقم ... و ... في الإقرار الضريبي بلغ (1,839,421) ريالاً، بينما بلغت قيمة التأمينات الاجتماعية وفقاً لاحتساب الهيئة الوارد في مذكرتها بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية (1,775,829) ريالاً، والذي قامت الهيئة بمقارنته مع القيمة الواردة في إقرار المدعية ورفض المبلغ الزائد، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعية تفيد بسداد مبلغ (2,412,860) ريالاً دون توضيح أو بيان سبب وجود الفرق الكبير عما هو مصرح بإقرارها، وحيث إن سداد مبلغ أكبر من قبل المدعية يشير إلى أن المستندات المقدمة تتضمن قيمة التأمينات التي تتحملها الشركة عن موظفيها، وحصة موظفيها التي يجب اقتطاعها من الرواتب الشهرية، ولا تعد من المصاريف جائزة الحسم للشركة، وحيث لم تثبت صحة وكيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، وأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية لإثبات صحة إقرارها، وبالتالي ترى الدائرة



صحة إجراء الهيئة بإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم، بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية. وفي بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة: ثبت أنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة، بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث صدر قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة القرار رقم (IZJ-2020-438) الصادر في الدعوى رقم (2019-8867-IW) التي تخص دعوى المدعية للأعوام من 2012م إلى 2015م بقبول اعتراضها؛ وحيث صرحت المدعية في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة لتلك السنوات، وبالتالي فإنه يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة لعام 2017م بالخسائر المرحلة. وفي بند غرامة التأخير: تبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، وبند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، ورفض اعتراض المدعية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، وتعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م وبند الغرامات.

المستند:

- المادة (21/أ، ب) و(17) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (9/1) و(11/1) و(57/3) و(67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/27م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلسهما عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/08/05م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلاً للمدعية فرع شركة ... المحدودة سجل تجاري رقم: (...). بموجب الوكالة المقدمة، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، الصادر عن هيئة



الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على خمسة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات؛ حيث إنه عند إجراء مطابقة المستوردات كان يتعين على الهيئة أن تقارن قيمة المستوردات باستثناء مبالغ الرسوم الجمركية مع المشتريات الخارجية المصرح عنها في الإقرارات الضريبية لفرع الشركة، ولو قارنت الهيئة قيمة المواد/المعدات المستوردة بشكل صحيح دون إضافة أي رسوم جمركية عليها من واقع سجلات هيئة الجمارك مع المشتريات الخارجية بموجب الإقرارات، لما وجدت أي فروقات كبيرة، وقدم فرع الشركة مطابقة كاملة للفروقات تتضمن وجود بند رسوم جمركية متعلقة بالمستوردات، بالنيابة عن ... السعودية حيث قام الفرع فقط بتسهيل الاستيراد عن عملائه، وعمل بمثابة جهة مرسل إليها بالنيابة عن عملائه من أجل تخلص المواد لدى إدارة الجمارك السعودية، وقد صدرت خطابات تأكيد من قبل العملاء للرسوم الجمركية المتعلقة بالمشاريع ذات الصلة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م ليصبح (2,843,759) ريالاً، بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد، وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم اعتماد مصاريف تأمينات بمبلغ (63,692) ريالاً كفروق تأمينات اجتماعية، حيث إنها لا توافق على إجراء الهيئة بمقارنة مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية الواردة في الإقرار الضريبي للفرع لسنة 2017م، والمبلغ المحسوب من قبل الهيئة من خلال تطبيق معادلات التأمينات الاجتماعية على مبالغ الرواتب الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية لسنة 2017م؛ حيث إن رسوم التأمينات الاجتماعية هي تكاليف فعلية تم تكبدها، وهي مصاريف عمل ضرورية ويجب السماح بها كتكلفة فعلية قابلة للخصم، ويرفق الفرع نسخاً من إقرارات التأمينات الاجتماعية لسنة 2017م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بحسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل ربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (IZJ-2020-438) الذي أيد فيه اعتراض الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وأنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بحسمها وفقاً لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية، وتطلب إلغائها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، بأنها قامت بتعديل صافي الربح بإضافة بند ربح تقديري بنسبة 15% بمبلغ (5,487,677.37) ريالاً وبمبلغ (606,357.92) ريالاً لعامي 2016م و2017م على التوالي، كما تم الاجتماع مع ممثلي الشركة "أثناء مرحلة الاعتراض" بتاريخ 2021/6/24م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم على هذا البند، وأفادوا بأن الرسوم الجمركية المدفوعة نيابة عن العملاء تتعلق بالمواد المملوكة من قبل العملاء، وأن الفرع قام فقط بتسهيل التخليص الجمركي بالنيابة عن عملائه، حيث إن الهيئة أخذت في الحسبان في ربطها جميع التسويات المقدمة من الشركة أثناء عملية الفحص، وتم إخضاع الفرق للأرباح التقديرية وفقاً لتعميم الهيئة رقم (9/2030) تاريخ 1430/4/15هـ الذي نص على أنه "إذا تبين للهيئة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق



بالنقص، بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حساباته، وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، ومحاسبة المكلف عن فروق الاستيرادات التي لم يصرح عنها، وفقاً للقواعد المتبعة، وإذا اتضح من نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية، وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الضريبي، ولم تقدم الشركة كامل المستندات المؤيدة لكامل الفروقات الناتجة من مقارنة المشتريات الخارجية في إقرار الشركة، والبيانات الجمركية لعام 2016م، بمبلغ (36,585,516) ريالاً، ولعام 2017م بمبلغ (4,042,386) ريالاً، وتم أخذ أرباح تقديرية بواقع 15% من هذه الفروقات، واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، أنها قامت بإضافة بند فروق الإهلاك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفري لعام 2016م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهلاك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفري. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، فتم الربط وفقاً لذلك، كما تم الاجتماع مع ممثلي الشركة "أثناء مرحلة الاعتراض" بتاريخ 2021/6/24م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم على هذا البند، وأفادوا بأن هذا البند تكاليف فعلية تكبدها الشركة، وطلب منهم تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية، وصور إيصالات السداد، ولم تقدم الشركة المطلوب منها، لذا واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م قامت بعدم حسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصة الجانب غير السعودي، من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديرية، لذا تم رفض ذلك البند استناداً للمادة (11) الفقرة (1) من النظام الضريبي. وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. وفي يوم الأحد الموافق: 2022/01/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم: (...)، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعية جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزافي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر المقضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزافي.

وفي يوم الإثنين الموافق: 2022/04/04م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى؛ وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعية جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزافي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر المقضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف



السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزائي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 2022/12/27م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وفيها اطلعت الدائرة على ما تم تقديمه من طرفي الدعوى، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على خمسة بنود بيّناها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات، فيما دفعت المدعى عليها بأن الشركة لم تقدم كامل المستندات المؤيدة لكامل الفروقات الناتجة من مقارنة المشتريات الخارجية في إقرار الشركة، والبيانات الجمركية لعام 2016م بمبلغ (36,585,516) ريالاً، ولعام 2017م بمبلغ (4,042,386) ريالاً، وتم أخذ أرباح تقديرية بواقع 15% من هذه الفروقات، واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وبناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة وبالاطلاع على خطاب تأكيد من شركة ... بأن الرسوم الجمركية البالغة (36,367,836) ريالاً في عام 2016م، ومبلغ (4,125,954) ريالاً لعام 2017م، كانت متعلقة بالمواد المملوكة لشركة ... وأن المدعية قامت فقط بالتسهيل والعمل كمرسل إليه نيابة عن



شركة ... لتخليص المواد من الجمارك السعودية، وعليه وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة بشأن فروقات الاستيراد، وقدمت مطابقة لفرق الاستيرادات، وعليه رأت الدائرة قبول اعتراض المدعية على بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م، ليصبح (2,843,759) ريالاً، بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد، وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً، فيما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة بند فروق الإهلاك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفتری لعام 2016 م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهلاك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة، ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفتری. استناداً على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي..." وبناءً على ما سبق، يتبين أن الخلاف حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت جدول احتساب الاستهلاك والقوائم المالية وإيضاحاتها، وبالإطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح، دون أن تقدم تفاصيل احتسابها، والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعي، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعي لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية على بند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م؛ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم اعتماد مصاريف تأمينات بمبلغ: (63,692) ريالاً؛ كفروق تأمينات اجتماعية، فيما دفعت المدعى عليها بأنه تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ: (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، لذلك تم الربط وفقاً لذلك. واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري، وفقاً لوجهة نظر المصلحة، في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وفقاً لما سبق، تعدُّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية من المستندات المهمة والمحايدة التي تستخدم للتحقق



من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفعات ومستندات، قدمت المدعية كشفًا تفصيليًا بقيمة التأمينات الاجتماعية المدفوعة، مرفقًا بمستخرج شهري لجميع الأشهر من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية مطابق للكشف المقدم، وبلغت قيمة إجمالي التأمينات المدفوعة وفقًا للمستندات (2,412,860) ريالاً، في حين أن المبلغ المقرّر عنه في المسلسل رقم ... و ... في الإقرار الضريبي بلغ (1,839,421) ريالاً، بينما بلغت قيمة التأمينات الاجتماعية وفقاً لاحتساب الهيئة الوارد في مذكرتها بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية (1,775,829) ريالاً، والذي قامت الهيئة بمقارنته مع القيمة الواردة في إقرار المدعية، ورفض المبلغ الزائد، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعية تفيد بسداد مبلغ (2,412,860) ريالاً دون توضيح أو بيان سبب وجود الفرق الكبير عما هو مصرح بإقرارها، وحيث إن سداد مبلغ أكبر من قبل المدعية يشير إلى أن المستندات المقدمة تتضمن قيمة التأمينات التي تتحملها الشركة عن موظفيها، وحصّة موظفيها التي يجب اقتطاعها من الرواتب الشهرية، ولا تعد من المصاريف جائزة الحسم للشركة، وحيث لم تثبت صحة وكيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، وأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية لإثبات صحة إقرارها، وبالتالي ترى الدائرة صحة إجراء الهيئة بإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم، بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م؛ تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بحسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، مقابل الربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (IZJ-2020-438) الذي أيد اعتراض الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وأنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بحسبها وفقاً لنظام ضريبة الدخل، فيما دفعت المدعى عليها بعدم حسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصّة الجانب غير السعودي من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديرية، لذا تم رفض ذلك البند استناداً للمادة (11) الفقرة (1) من النظام الضريبي، واستناداً على الفقرات (أ)، (ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بترحيل الخسائر، التي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسبها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل، والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بترحيل الخسائر التي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة، وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسبه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما سبق، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه، فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح



السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث صدر قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، رقم (IZJ-2020-438) الصادر في الدعوى رقم (IW-8867-2019) التي تخص دعوى المدعية للأعوام من 2012م إلى 2015م بقبول اعتراضها؛ وحيث صرحت المدعية في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة لتلك السنوات، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة لعام 2017م بالخسائر المرحلة؛ وعليه رأت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م؛ وفقاً لحيثيات القرار.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة على البنود الضريبية، وتطلب إلغاءها، فيما تتمسك المدعى عليها بصحة قرارها حول فرض الغرامة، حيث تم فرضها على فروقات الضريبة الناتجة عن عدم السداد في الموعد النظامي. استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى، وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م.



ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م.

رابعًا: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م؛ وفقًا لحثثيات القرار.

خامسًا: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند الغرامات؛ وفقًا لحثثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يومًا موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2694)

الصادر في الدعوى رقم (71701-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي – صافي الربح - مصروف الرواتب - القوائم المالية - المصاريف غير جائزة الحسم - رواتب المدير - ضريبة الدخل - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م في بندين: الأول رواتب المدير، والثاني غرامات التأخير – أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، وعند دراسة الاعتراض تم الرجوع للقوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، واتضح أنه بناء على إيضاح رأس المال إيضاح (4-2-5) يظهر أن رأس المال مملوك لـ ... وعقد التأسيس المعدل وفقاً للمادة (العاشرة) إدارة الشركة (يتولى إدارة الشركة مالك رأس المال الأستاذ ... أيضاً ... هو شريك ووريث في شركة ... في ...؛ وبالتالي ونظراً لأن (...) هو مالك لرأس المال مما يعني أن الرواتب والأجور التي يتقاضاها المالك تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم. أما بشأن الغرامات فتطلب المدعى عليها صرف النظر عن البند لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب المدير، أنه بعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعي تتمثل في رواتب مدفوعة للمالك، وحيث إن المدعي قدم عقد التأسيس المعدل للشركة، وتبين من خلال المادة (العاشرة) أن ... هو مالك رأس المال. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، فإنه بالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعي وتأيد قرار المدعى عليها في كلا البندين.



المستند:

- المادة (1/77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (1) و(1/10) و(3/67) و(1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق: 2022/10/02م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ عن بعد، عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2021/09/20م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن... هوية وطنية رقم: (...) بصفتها وكيله للمدعي ... هوية مقيم رقم: (...)، بموجب وكالة رقم (...)، تقدمت باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين، الأول: رواتب المدير، والثاني غرامة التأخير؛ إذ يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصروف الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (25,200) ريال، وعليه يطالب بإلغاء فاتورة ضرائب رواتب المدير العام، وما يتعلق بها من غرامات لعام 2019م. ويعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول، رواتب المدير، بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، وعند دراسة الاعتراض تم الرجوع للقوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، واتضح أنه بناء على إيضاح رأس المال إيضاح (4-2-5) يظهر أن رأس المال مملوك لـ... وعقد التأسيس المعدل وفقاً للمادة (العاشرة) إدارة الشركة: (يتولى إدارة الشركة مالك رأس المال الأستاذ ... أيضاً ... هو شريك ووريث في شركة ... في ... وبالتالي، ونظراً لأن (...) هو مالك لرأس المال، ما يعني أن الرواتب والأجور التي يتقاضاها المالك تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم؛ وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (10) فقرة (1) أساسية من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. أما بشأن الغرامات فتطلب المدعي عليها صرف النظر عن البند لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة.

وفي يوم الأحد الموافق: 2022/10/02م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى وحضرت ممثلة المدعي ... ذات الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: ...، وبسؤال طرفي



الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين، بيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب المدير؛ يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصروف الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (25,200) ريال، وعليه يطالب بإلغاء فاتورة ضرائب رواتب المدير العام، فيما دفعت المدعى عليها بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل. واستناداً على المادة (1) من الأحكام الأساسية من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر، لأشخاص غير سعوديين، وعن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين، مقيمين أو غير مقيمين. ولا يدخل ضمن حصص الشركاء غير السعوديين في شركات الأموال المقيمة المدرجة أسهمها في السوق المالية، الحصص التي يتم تملكها من غير السعوديين بقصد المضاربة من خلال التداول في السوق المالية السعودية، ويقصد بالملكية غير المباشرة الملكية حتى المستوى الثاني". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة"، وفقاً لما سبق، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للمالك أو الشريك، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما



في حكمها، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعي تتمثل في رواتب مدفوعة للمالك، وحيث إن المدعي قدم عقد التأسيس المعدل للشركة، وتبين من خلال المادة (العاشرة) أن... هو مالك رأس المال، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراضه.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، يعترض المدعي على احتساب الغرامات، ويطلب بإلغائها، فيما دفعت المدعي عليها بصرف النظر، وذلك لعدم اعتراض المدعي أمام الهيئة. واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ التي نصت على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام، والتعديلات التي يجريها المدعي عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الذي تم فيه رفض اعتراض المدعي.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعي على بند رواتب المدير.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي على بند الغرامات.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال



(30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبيينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZJ-2022-2964)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-138594)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصروف الإيجار - المدعية قدمت مستندات مؤيدة - تعديل إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، ومن حيث الموضوع، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف إيجار المزارع من صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أنّ مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بحسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجابت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية على أنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها ولا يوجد عليها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك، لم تعتمد المدعى عليها البند؛ لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض، وبإطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن المدعية أرفقت المستندات الثبوتية المؤيدة لمحل الخلاف المتمثلة في: عقود الإيجار، وموافقة بالمشروع من وزارة الزراعة، وبيان تحليلي لكل سنة موضح فيه اسم المؤجر ومبلغ الإيجار، والمخالصات الإيجارية، وإيصالات القبض مختومة من المؤجر، وكشوفات حسابات بنكية، وبعد تتبع هذه المستندات اتضح من خلالها أنّ المدعية قدمت كافة المستندات المؤيدة لها، باستثناء ما يثبت دفعها لمصروف الإيجار للمؤجر (...) لعام 2012م، حيث إن المدعية قدمت مستندات مؤيدة بمبلغ (600,000) ريال، في حين تطالب بحسم مبلغ (700,000) ريال، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل قرار المدعى عليها لعام 2012م، بقبول حسم مصروف الإيجار المؤيد بالمستندات بمبلغ (600,000) ريال فقط، ورفض الفرق الباقي بمبلغ (100,000) ريال، مؤدى ذلك: قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل إجراء المدعى عليها حول بند إيجارات المزارع غير المؤيدة بالمستندات لعام 2012م.



الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/12/26م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة (جدة)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2022/08/07م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية مقيم رقم (...) بصفته مالك مؤسسة (...)، بموجب سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف إيجار المزارع إلى صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أن مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بحسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجابت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بأنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها، ولا يوجد عليها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك، لم تعتمد المدعى عليها البند؛ لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض، استناداً للفقرة (1/أ) المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ، وتطلب رفض الدعوى وتأييد إجراءاتها.

ولما أن الدعوى عادت من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، حيث أصدرت الدائرة الاستئنافية قرارها رقم (IAR-2020-130)، القاضي بالآتي: "أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...) رقم مميز (...) ضد القرار رقم (11/39) في عام 1439هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأول في جدة، ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر اعتراض المكلف من قبل دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل (محافظة جدة)؛ للنظر في موضوعه؛ لذا فإن الدائرة تحيل إلى ما تضمنه القرار المشار إليها منعاً للتكرار.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/12/26م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ للنظر في الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...)، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة؛ للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف إيجار المزارع من صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أن مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بحسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجابت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بأنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها، ولا يوجد عليها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك لم تعتمد المدعى عليها البند لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض استناداً للفقرة (1/أ) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ، وتطلب رفض الدعوى وتأييد إجراءاتها، وبناءً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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" - واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصّت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة". وباطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن المدعية أرفقت المستندات الثبوتية المؤيدة لمحل الخلاف المتمثلة في: عقود الإيجار، وموافقة بالمشاريع من وزارة الزراعة، وبيان تحليلي لكل سنة موضح فيه اسم المؤجر ومبلغ الإيجار، والمخالصات الإيجارية، وإيصالات القبض مختومة من المؤجر، وكشوفات حسابات بنكية، وبعد تتبع هذه المستندات اتضح من خلالها أن المدعية قدمت كافة المستندات



المؤيدة لها، باستثناء ما يثبت دفعها لمصرف الإيجار للمؤجر (...) لعام 2012م، حيث إن المدعية قدمت مستندات مؤيدة بمبلغ (600,000) ريال، في حين تطالب بحسم مبلغ (700,000) ريال، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل قرار المدعى عليها لعام 2012م، بقبول حسم مصرف الإيجار المؤيد بالمستندات بمبلغ (600,000) ريال فقط، ورفض الفرق الباقي بمبلغ (100,000) ريال. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

1. قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م.
 2. تعديل إجراء المدعى عليها حول بند إيجارات المزارع غير المؤيدة بالمستندات لعام 2012م وفقاً لحيثيات القرار.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZJ-2023-73961)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-73961)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

ربط ضريبي - المشتريات الداخلية - الرواتب والأجور - التأمينات الاجتماعية - المشتريات الخارجية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، ومن حيث الموضوع، فإن اعتراض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها حول البند، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأنها تقبل اعتراض المدعية فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (687,410) ريالاً؛ لتقديم عيّات من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (3,853,927) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها في رفض اعتراض المدعية؛ نظراً لعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها، وقد ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراض المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند المشتريات الداخلية، أما ما يتعلق ببند المشتريات الخارجية فلم تقدم المدعية إفادة من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك، كما لم تقدم إقراراً وتعهداً من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، واستناداً على القاعدة الفقهية التي نصّت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المدعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية حول بند المشتريات الخارجية، وفيما يتعلق ببندَي (الرواتب والأجور، والتأمينات الاجتماعية)، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراض المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بندَي (الرواتب والأجور، والتأمينات الاجتماعية)، مؤدًى ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها بإثبات انتهاء الخلاف حول بند المشتريات الداخلية، وبند الرواتب والأجور، وبند التأمينات الاجتماعية، ورفض اعتراض المدعية حول بند المشتريات الخارجية.

المستند:

— المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22هـ.



— المادة (1/70) من [اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية، الصادرة بقرار وزير العدل رقم \(39933\) وتاريخ: 1435/05/19هـ](#)

— القاعدة الفقهية: "البينة على مَنْ ادَّعى".

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/02/14م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة (جدة)، المنصوص عليها في المادة رقم (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُسكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُدعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ: 2021/10/05م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثلًا نظاميًا للمدعية شركة (...)، سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: بند المشتريات الداخلية والخارجية، والبند الثاني: الرواتب والأجور، والبند الثالث: التأمينات الاجتماعية، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذه البنود، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت: فيما يتعلق بالبند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): توضح الهيئة بأنها لم تقبل مصروف المشتريات المحلية، وذلك لعدم تقديم المدعية للمستندات المؤيدة بمبلغ (687,410) ريالاً، كما قامت الهيئة بإضافة فرق المشتريات الخارجية المحمّل بالزيادة بمبلغ (3,853,927) ريالاً، نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة للفرق، حيث تمت المقارنة بين المشتريات الخارجية الواردة في الإقرار، وبين الاستيرادات وفق الجمارك، واتضح أن المشتريات المحمّلة بالإقرار أعلى من البيان الجمركي. فعليه وبعد الاطلاع على ما قدمته المدعية من مستندات، فقد تبين أن المدعية قدمت كشوفات للمشتريات المحلية، وكذلك قدمت عيّنة من فواتير المشتريات المحلية، أما فيما يتعلق (بالمشتريات الخارجية) فقد قدمت بياناً تحليلياً وتفصيلياً لتكلفة المواد الواردة بالقوائم المالية والمتضمنة الخارجية، وأوضحت المدعية في صحيفة دعواها بأن الفرق بين البيان الجمركي والمبلغ المُفصّل كمشتريات خارجية في الإقرار ناتج من أن مشتريات الشركة لا تأتي إلى الشركة مباشرة وإنما إلى طرف آخر، ولم توضح مَنْ هو الطرف الآخر، وهل هو مسجل لدى الهيئة؟ كما لم تقدم إفادة من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك لا تخصه، وإنما تخص المكلف محل الدعوى، كما لم تقدم إقراراً وتعهداً من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، وعلى ضوء ما تقدم ففي حال تجاوز دائرتكم للناحية الشكلية، فإن الهيئة تقبل اعتراض المدعية فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (687,410) ريالاً؛ لتقديم عيّنة من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (3,853,927) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها في رفض اعتراض المدعية؛ نظراً لعدم



تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها، وذلك تطبيقاً لما قرره أحكام الفقرة (1) للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على أن: "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 تُمكن 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"، واستناداً للفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، والتي نصّت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة." وفيما يتعلق بالبند الثاني (الرواتب والأجور) بمبلغ (258,762) ريالاً، بعد الاطلاع على ما تم تقديمه في ملف الدعوى، وفي حال تجاوز دائرتكم الموقرة للناحية الشكلية، فتفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بقبولها اعتراض المدعية في البند أعلاه، وتطلب الهيئة من دائرتكم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف بشأنه. وفيما يتعلق بالبند الثالث (تأمينات اجتماعية) بمبلغ (20,312) ريالاً، بعد الاطلاع على ما تم تقديمه في ملف الدعوى، وفي حال تجاوز دائرتكم الموقرة للناحية الشكلية، فتفيد الهيئة دائرتكم الموقرة بقبولها اعتراض المدعية في البند أعلاه، وتطلب الهيئة من دائرتكم الموقرة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف بشأنه.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/12/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغها نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 1442/06/04هـ، وبعد المداولة وعملاً بأحكام النظام ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة بالإجماع: شطب الدعوى.

وفي يوم الأحد الموافق 2023/01/17م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...) بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وفيما أضاف ممثل المدعية بأنه تقدم بالاعتراض خلال المدة النظامية عن طريق البريد الإلكتروني، وبإطلاع الدائرة على المستندات، وبعرضها على ممثل المدعى عليها، أجاب: بأنه يطلب الإمهال؛ للاطلاع على المراسلات البريدية، والتحقق منها، ولتقديم مذكرة جوابية بشأن الناحية الشكلية، وعليه طلبت الدائرة إرفاقها على موقع الأمانة العامة للجان الضريبية خلال (5) أيام من تاريخ الجلسة. وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة حُددت في يوم الأحد بتاريخ 2023/01/29م في تمام الساعة السادسة.

وفي يوم الأحد الموافق 2023/01/29م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...) بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية



الوطنية رقم (...). بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 1443/10/18هـ، بعد الاطلاع على المذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها التي تتمسك بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، بسبب أن البريد الإلكتروني المرسل بتاريخ: 2021/05/15م، وقيد الدعوى بتاريخ: 2021/10/05م. وبعد الاطلاع على البريد المرسل، اتضح أنه عبارة عن مواجهة المدعية لمشكلة في تقديم الاعتراض، ومدير العلاقة كان يحث المدعية على الانتظار؛ لأن الموضوع في الإدارة القانونية مما يدل على أن ما تم تقديمه ليس اعتراضاً، وأن المدعية واجهت إشكاليات تقنية في تقديم الاعتراض، وكانت متواصلة مع المدعى عليها خلال الفترة محل الاعتراض. وعليه قررت الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية، والسير فيها موضوعاً، وطلبت من طرفي الدعوى تقديم مذكرات ختامية قبل موعد الجلسة القادمة. وعليه طلبت الدائرة إرفاقها على موقع الأمانة العامة للجان الضريبية خلال (5) أيام من تاريخ الجلسة. وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة حُددت بتاريخ 14 فبراير 2023م.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/02/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...). بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...). بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 1443/10/18هـ، وبعد الاطلاع على مذكرة المدعى عليها المقدمة في ملف الدعوى بتاريخ 13 فبراير 2023م، وبعد مناقشة طرفي الدعوى، قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود ببيانها تاليًا:

فيما يتعلق بالبند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها حول البند وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأنها تقبل اعتراض المدعية فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (687,410) ريالاً؛ لتقديم عيّنات من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (3,853,927) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها في رفض اعتراض المدعية؛ نظراً لعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها. استناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ: 1435/05/19هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". وبناءً على ما سبق، فيما يتعلق بالمشتريات المحلية، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراض المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند (المشتريات الداخلية). أما ما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية) فلم تقدم المدعية إفادة من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك، كما لم تقدم إقراراً وتعهداً من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، واستناداً على القاعدة الفقهية التي نصّت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المدّعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية حول بند (المشتريات الخارجية).

وفيما يتعلق (بالبند الأول والثاني) الرواتب والأجور والتأمينات الاجتماعية، استناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ: 1435/05/19هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". وبناءً على ما سبق، فيما يتعلق بالمشتريات المحلية، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراض المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بندي الرواتب والأجور والتأمينات الاجتماعية.



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها بإثبات انتهاء الخلاف حول بند (المشتريات الداخلية)، ورفض اعتراض المدعية حول بند (المشتريات الخارجية).

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند (الرواتب والأجور).

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند (التأمينات الاجتماعية).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2093)

الصادر في الدعوى رقم (I-51945-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي. رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح - مزايا أخرى - إثبات انتماء العمالة للشركة - عدم تقديم مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي - عدم تقديم شهادة من المحاسب القانوني.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها بأن هذه المزايا تخص العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصروف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات مؤدّة لهذه العمالة - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قُدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة أن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية ولا يمكن من خلالها التحقق من صحة المصروف لكونها مُعدة بشكل يدوي، ولم تقدم المدعية أي مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي مثل: (قيود يومية، أو بيانات السداد) أو لم تقدم شهادة من المحاسب القانوني موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. مؤدي ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مزايا أخرى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (1/9) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/09/14م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/05/26م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...)، بصفته وكيلاً للمدعية/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في مزايا أخرى: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، وذكرت بأن تفصيل البند عبارة عن رواتب الموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 3341823.75 ريالاً سعودياً. ب- الأجر الإضافي للموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 667906.66 ريالاً سعودياً. ج- المكافآت للموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 210000 ريال سعودي. د- الأجر الإضافي لموظفي الشركة بقيمة 542108.86 ريالات سعودية. بحيث يصبح الإجمالي 4761839.27 ريالاً سعودياً، وذكرت بأن النظام الضريبي وكذلك اللائحة التنفيذية والتعديلات اللاحقة أجازت حسم جميع المصروفات العادية والضرورية للنشاط التجاري بشرط أن 1- تكون نفقة حقيقية وليست لمواجهة مصاريف احتمالية كالمخصصات والاحتياطيات. 2- أن تكون مؤيدة بمستندات. 3- أن تكون مرتبطة بتحقيق دخل النشاط وليست مصاريف شخصية أو متعلقة بأنشطة أخرى. 4- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية ك شراء أصول ثابتة. جميع الشروط المذكورة أعلاه متوفرة في المصروفات المعترض عليها، وبالتالي يجب حسمها من الوعاء، وإذا ما تفحصت الهيئة هذه البنود ستجدها جميعها مصروفات ضرورية للنشاط؛ فمصاريف العمالة المؤقتة المتضمنة الرواتب والأجر الإضافي والمكافآت هي عبارة عن مصروفات تكبدها الشركة خلال العام لعمالة مؤقتة على غير الكفالة، وهي عمالة تم إصدار تأشيرات زيارة عمل رسمية لها، وكما هو معلوم لسعادتكم فإن نشاط الشركة يتطلب مثل هذه العمالة وهي مصروفات لازمة للنشاط وتخص العام، وبالتالي تنطبق عليها جميع الشروط التي حددها النظام.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت بأنه تبين لها بعد الفحص أنها تخص العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصروف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة، سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات موثقة لهذه العمالة، وقامت بطلب معلومات إضافية من المكلف بتاريخ 1440/12/28هـ، بتقديم بيان تحليلي لبند عمالة مؤقتة ومزايا عاملين لعام 2016م مع تقديم العقود المبرمة مع الجهات المتعاقدة معها لتوريد العمالة، ونظراً لعدم الرد على طلب الهيئة بتقديم البيانات المطلوبة تم رفض الاعتراض.

وفي يوم الأربعاء 2022/09/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، رقم هوية مقيم (...)، بصفته الممثل النظامي عن شركة ... بموجب سجل تجاري رقم/...، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعى



عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/...هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالردّ المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لدهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعَدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، ممّا 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل باعتراضها في بند مزايا أخرى: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها بأن هذه المزايا تخص العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصروف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة، سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات موزّدة لهذه العمالة، وقامت بطلب معلومات إضافية من المكلف بتاريخ 1440/12/28هـ لتقديم بيان تحليلي لبند عمالة مؤقتة ومزايا عاملين لعام 2016م مع تقديم العقود المبرمة مع الجهات المتعاقدة معها لتوريد العمالة، ونظراً لعدم الرد على طلب الهيئة بتقديم البيانات المطلوبة تم رفض الاعتراض، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدّدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، وبعد



الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات ودفع، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية ولا يمكن من خلالها التحقق من صحة المصروف لكونها مُعدة بشكل يدوي، ولم تقدم المدعية أي مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي مثل: (قيود يومية، أو بيانات السداد) أو لم تقدم شهادة من المحاسب القانوني موضِّحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مزايا أخرى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2095)

الصادر في الدعوى رقم (I-52309-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي . فرق المبيعات - إضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية - عدم تقديم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م؛ المتمثل اعتراضها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءها سليم حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات للسعوديين وغير السعوديين؛ لأنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه - ثبت للدائرة أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، حيث تبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، لمعرفة أسباب الفروقات والمستندات المؤيدة لتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق المبيعات لعام 2019م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (3/57) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/09/14م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/05/29م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للمدعية/شركة...، سجل تجاري رقم (...).، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، وتدعي بأن المدرج في القوائم المالية هو (42.897.454) ريالاً سعودياً، وليس (53.267.732) ريالاً سعودياً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت بأنها طلبت من المدعية معلومات إضافية بتاريخ 1442/06/12هـ، ومن ضمن الطلبات تقديم أسباب اختلاف مبيعات القيمة المضافة عن القوائم المالية، وأفاد المكلف بأن أسباب الاختلاف دفعات مقدمة، وقامت الهيئة بمقارنة المبيعات وفق إقرارات ضريبة القيمة المضافة والإيرادات وفق القوائم المالية مع الأخذ في الحسبان الدفعات المقدمة وتعديل نتيجة العام بالفرق غير المصرح عنه، وبدراسة الاعتراض والاطلاع والرجوع إلى إقرارات ضريبة القيمة المضافة يتضح أن إجراء الهيئة سليم؛ حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات للسعوديين وغير السعوديين حيث إنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه، بينما أشار المكلف في اعتراضه بأن الإيرادات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة تبلغ (42,848,846) ريالاً وهي مطابقة للقوائم المالية وهذا غير صحيح، وعليه قامت برفض اعتراض المدعية.

وفي يوم الأربعاء 2022/09/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر...، هوية وطنية رقم (...).، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المدوع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعَد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، ممّا 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل اعتراضها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءها سليم حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات للسعوديين وغير السعوديين؛ حيث إنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، حيث تبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، لمعرفة أسباب الفروقات والمستندات المؤيدة لتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق المبيعات لعام 2019م.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2426)

الصادر في الدعوى رقم (I-70407-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات الاستهلاك - غرامة التأخير - تقديم جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي - عدم تقديم احتساب مصروف الاستهلاك - إلغاء القرار.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: الأول: فروقات الاستهلاك: إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ 5,247,351 ريالاً للوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام وذلك بناء على جدول الإهلاك المُعد من قبل الهيئة. البند الثاني: غرامة التأخير: فرض غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية قدمت جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للنظام الضريبي؛ وبالتالي يتبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، بالإضافة إلى عدم تقديم المدعى عليها احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها. البند الثاني: وبما أن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في البندين محل الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة رقم (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ

الوقائع:

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



إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/11/16م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/09/13م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ... المحدودة (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود التالية: البند الأول: فروقات الاستهلاك: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ (5,247,351) ريالًا للوعاء الضريبي، وذكرت بأنها لم تتمكن من معرفة الأساس النظامي الذي اعتمدت عليه المدعى عليها للوصول للمبلغ محل الاعتراض، كما ذكرت المدعية طريقة احتسابها لهذا البند. البند الثاني: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير، وترى بأنه لا يحق المدعى عليها فرض غرامة التأخير على الشركة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك: ذكرت بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام، وذلك بناء على جدول الإهلاك المُعد من قبل الهيئة طبقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، كما ذكرت بأنه تم الاجتماع مع ممثل المكلف يوم الخميس الموافق 2021/9/9م وأفاد بأن الشركة أضافت الأصول المحولة بصافي القيمة الدفترية بعد استبعاد الإهلاك المتراكم. وتم إفادته بأن الهيئة عند إعداد جدول الإهلاك أخذت الأصول المضافة والأصول المحولة خلال العام واعتبرتها إضافات عند إعداد الجدول، وذكرت أنه تبين لها أنه تم إعداد جدول الإهلاك للأصول الثابتة بنظام المجموعات، وحيث إن الحسابات هي السنة الأولى للمكلف وعن فترة طويلة (2018/7/24 إلى 2019/12/31م) تم أخذ الأصول المضافة والأصول المحولة خلال العام بحسب ما يظهر في قائمة المركز المالي (الإيضاح رقم (5) الأصول الثابتة بمبلغ (14,033,067) ريالًا وإدراجها في كشف الاستهلاك جميعها كإضافات خلال العام بحسب تبويب الأصول في الكشف، ونتج عن ذلك فرق الإهلاك محمّل بالزيادة بمبلغ (7,026,292) ريالًا، وحيث يشير المكلف إلى أن الأصول المحولة تم إضافتها بصافي القيمة الدفترية، وبالرجوع إلى الإيضاح رقم (20) في القوائم المالية يتضح أن المكلف قام في 2019/1/1م بالاستحواذ على فرع شركة ... وبالتالي فإن الأصول المحولة من الشركة يجب أن تخضع للاستهلاك لدى المكلف خلال العام 2019م، وحيث إن جدول الإهلاك المُعد من الهيئة يظهر تطابقًا مع الأصول الثابتة في القوائم المالية، وتم إعدادها وتبويبها بحسب المجموعات طبقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/11/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد للنظر الدعوى، حضر ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر



عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتَي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لدهيما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية؛ 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: فروقات الاستهلاك:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ (5,247,351) ريالاً للوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام، وذلك بناءً على جدول الإهلاك المُعد من قبل الهيئة طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، وحيث نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: ٣ - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%) . ٥ - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة ... عشرة بالمائة (١٠%)". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قدمت جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي وتبيّن أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وبالتالي يتبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالإطلاع على مذكرة المدعى عليها تبين لها أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي



جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق المدعى عليها لإثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم المدعى عليها احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: غرامة التأخير:

تعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة. وبناء على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وبما أن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في البندين محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة دخل

القرار رقم (IZD-2022-2439)

الصادر في الدعوى رقم (I-47975-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - المخصصات - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: المخصصات: إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح. البند الثاني: الرواتب والأجور: لإضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح. البند الثالث: مصاريف الضيافة: إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على فرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية لم تقدم القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، وإنما اكتفت بتقديم الإقرار الضريبي، وبالتالي لا يمكن للدائرة التحقق من صحة اعتراضها. البند الثاني: تبين أن المدعية لم توضح كيفية احتسابها مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقرارها، وبما أنه تمت إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها. البند الثالث: أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف. البند الرابع: وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادتان (1/9)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/11/16م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/04/20م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية رقم (...) بصفته وكيلاً للمدعية/ شركة... العربية السعودية، سجل تجاري رقم (...) تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: المخصصات: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح، وذكرت المدعية أنها لم تتحقق من هذا المبلغ من خلال البيانات المتوفرة لديها، وتطلب من المدعى عليها توضيح ذلك. البند الثاني: الرواتب والأجور: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، وترى أن علاقة صاحب العمل بالموظف لا يمكن اعتبارها خدمة عن طريق مزود الخدمة، حيث يعمل الموظف بموجب توجيهات وتعليم وإشراف صاحب العمل في حين أن مقدم الخدمة يشترك في تقديم خدمات لا تُعد في العادة ضمن الكفاءة الأساسية للمؤسسة، وذكرت أن كلية... شاركت في تقديم خدمات التدريب التقني والمهني وقد أبرمت اتفاقيات مع شركة... لتشغيل وصيانة حرم التدريب الفني والمهني في مدن مختلفة في المملكة، وبدون توظيف المعلمين الأكفاء سيكون من الصعب تقديم التدريب. البند الثالث: مصاريف الضيافة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، وذكرت أن هذه المصروفات تكبدتها لتسهيل عملياتها في الحرم الجامعي وليست ذات طبيعة ترفيهية بحت. البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لفوات المدة النظامية للتظلم أمام لجنة الفصل.



وفي يوم الأحد الموافق 2022/11/13م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى. وحضرت... هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً. ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: المخصصات:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات، حيث تبين أن



المدعية لم تقدم القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، وإنما اكتفت بتقديم الإقرار الضريبي، وبالتالي لا يمكن للدائرة التحقق من صحة اعتراضها، مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: الرواتب والأجور:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. ونصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم. وحيث تعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحيطة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وبالاطلاع على لائحة الدعوى، فالمدعية لم توضح في مذكرة اعتراضه كيفية احتسابه لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقراره. وبما أنه تم إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها، مما تنتهي معه إلى رفض اعتراضها.

البند الثالث: مصاريف الضيافة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. ونصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف



الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: غرامة التأخير:

وحيث إن غرامة التأخير متعلقة بالبند أعلاه، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2440)

الصادر في الدعوى رقم (I-47834-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف الإصلاح والصيانة - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عدم تقديم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة - مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة: تعترض المدعية على إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح. البند الثاني: الرواتب والأجور: إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح. البند الثالث: مصاريف الضيافة: إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح. البند الرابع: غرامة التأخير: ذكرت المدعية أن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية لم تقدم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة، وعليه فلا يمكن للدائرة أن تتحقق من صحة اعتراض المدعية. البند الثاني: المدعية لم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتساب مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقراره. البند الثالث: تبين أن الخلاف مستندي، وأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف. البند الرابع: حيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2016م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



المستند:

- المادتان (1/9)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/11/16م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/04/19م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية رقم (...). بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة...، سجل تجاري رقم (...). تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح، وذكرت أنها لم تتجاوز الحد المسموح به (4%)، وذكرت أنه تبلغ تكلفة حسابات الصيانة (47,525,000) ريال من إجمالي المصروفات البالغة (380,131,99) ريالاً والتي ترى بأنها تقع ضمن النطاق المسموح به، وعليه ترى بأنها لا تخضع لضريبة الدخل. البند الثاني: الرواتب والأجور: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، وترى أن علاقة صاحب العمل بالموظف لا يمكن اعتبارها خدمة عن طريق مزود الخدمة، حيث يعمل الموظف بموجب توجيهات وتعليم وإشراف صاحب العمل في حين أن مقدم الخدمة يشترك في تقديم خدمات لا تُعد في العادة ضمن الكفاءة الأساسية للمؤسسة. وذكرت أن كلية ... شاركت في تقديم خدمات التدريب التقني والمهني، وقد أبرمت اتفاقيات مع شركة ... في مدن مختلفة في المملكة، وبدون توظيف المعلمين الأكفاء سيكون من الصعب تقديم التدريبات. البند الثالث: مصاريف الضيافة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، وذكرت أن هذه المصروفات تكبدتها لتسهيل عملياتها في الحرم الجامعي وليست ذات طبيعة ترفيهية بحتة. البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لفوات المدة النظامية للتظلم أمام لجنة الفصل.



وفي يوم الأحد الموافق 2022/11/13م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى. وحضرت... هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/..هـ وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً. ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعام 2016م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من



إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وحيث تبين للدائرة أن المدعية لم تقدم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة، وعليه فلا يمكن للدائرة أن تتحقق من صحة اعتراض المدعية، مما تنتهي معه إلى رفض اعتراضها.

البند الثاني: الرواتب والأجور:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة ذاتها على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث تعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وبالإطلاع على لائحة الدعوى فالمدعية لم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتسابها مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقرارها، وبما أنه تمت إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم بناءً على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها، مما تنتهي معه إلى رفض اعتراضها.

البند الثالث: مصاريف الضيافة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة



أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: غرامة التأخير:

وحيث إن غرامة التأخير متعلقة بالبند أعلاه، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2016م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب التنفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء، ما عدا البند الأول (المتعلق بمصاريف الإصلاح والصيانة) تم إلغاؤه.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2512)

الصادر في الدعوى رقم (I-72844-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي – غرامة التأخير - عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و 2017م – حصرت المدعية اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة: تعترض المدعية على احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإجراء الربط التقديري حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروعَي ... وتحالف ... والتكاليف الخاصة فيهما، وبالتالي مشروعَي ... وتحالف ... لم تمسك حسابات، وإنما قاما بإظهار الإيراد والتمتع له من التكاليف حتى يصل نتيجة صفر في صافي الدخل؛ وهذا ما يثبت أن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح. البند الثاني: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المقاولين من الباطن: دفعت المدعى عليها بأن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والهيئة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديري قدره (40%). البند الثالث: عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات: تعترض المدعية على عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بالربط التقديري وذلك وفقاً للحيثيات المذكورة أعلاه. البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وبما أن المدعية قامت بتقديم إقرار المعلومات الخاص بالكونسورتيوم على الوجه المطلوب، وقامت بتسجيل الكونسورتيوم لدى المدعى عليها، كما أفصحت عن إيراداتها وفقاً لقوائمها المالية المدققة للكونسورتيوم، وبالتالي يتبين معه عدم صحة إجراء



المدعى عليها بإجراء الربط التقديرى لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها. البند الثاني: وحيث اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذي نص على (تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالي مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - ... وشركة ... المحدودة، وذلك بتاريخ 1439/6/25 هـ الموافق 2018/03/13 م)؛ وعليه يتبين للدائرة أن التحالف لم يستلم المشروع إلا بتاريخ 2018/03/13 م. البند الثالث: وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول. البند الرابع: وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود أعلاه، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعامي 2016 م و 2017 م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة رقم (63/ب) و (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15 هـ
- المادة (6/9) و (2/17)، و (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11 هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/11/13 م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23 هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14 هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/09/28 م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلاً للمدعية/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعامي 2016 م، 2017 م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود التالية: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، وذكرت أن عقد اتحاد شركات الرياض ... هو عقد اتحاد شركات (كونسورتيوم) مسجل لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تحت رقم مميز (...). ويمسك حسابات ودفاتر نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة، ويقدم الكونسورتيوم إقرارات المعلومات، وعليه ترى أن آلية تسجيل الإيرادات والتكاليف



تستند إلى اتفاقية الكونسورتيوم المبرمة بين أعضاء الاتحاد حيث حددت الاتفاقية أن أعضاء الاتحاد كلاً على حدة يقوم بإصدار الفاتورة (التي تمثل الإيرادات بموجب العقد الموقع مع العميل أو المشروع) إلى اتحاد الشركات التي تعتبر تكاليف بالنسبة له ثم يقوم الاتحاد بدوره بتجميع هذه الفواتير لجميع أعضاء الاتحاد، ويقوم بإصدار فاتورة موحدة للعميل بالنيابة عن أعضاء اتحاد الشركات، وبذلك يتم قيد قيمة الفواتير الصادرة من اتحاد الشركات إيراداً ومصرفاً في آن واحد كقيد نظام بحساباته وذلك بقيمة الفواتير المجمعة من إيرادات أعضاء الاتحاد، وذلك بموجب اتفاقية الكونسورتيوم التي ترى أنها اتفاقية المتعاقدين في الحساب المالي. كما ذكرت أن القوائم المالية لاتحاد الشركات المدققة والمبنية على الاتفاقية صرحت عن قيمة الفواتير الصادرة للعملاء إيراداً ومصرفاً. البند الثاني: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن (عقد مقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة وليس عقد تحالف ... و... لجامعة ...)، وذكرت المدعية أن الإيرادات تتعلق بعقد المقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة، حيث إن تحالف ... و... لم يكن له وجود حتى العام 2018م وذلك بموجب اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذي نصَّ على تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالي مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - ... وشركة ... للمقاولات والصيانة المحدودة وذلك بتاريخ 1439/6/25 هـ الموافق 2018/03/13م. البند الثالث: عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، وذكرت أن النظام الضريبي أتاح لها حسم المستخدم من المخصصات، وذكرت أنها التزمت بإضافة المخصصات المكونة للوعاء الضريبي وفقاً لأحكام النظام وتمت إضافته إلى صافي الربح الدفترى، ومن ثم قامت بحسم المستخدم من المخصصات لأنه سبق أن حمل على حساب مخصصات سبق ردها للوعاء الضريبي. البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، وذكرت أن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند الربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن: ذكرت أنها قامت بإجراء الربط التقديري حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروع ... وتحالف ... والريل لجامعة ... والتكاليف الخاصة فيهما وبالتالي مشروع ... وتحالف ... والريل لجامعة ... لم تمسك حسابات وإنما قاموا بإظهار الإيراد والمتمم له من التكاليف حتى يصل نتيجة صفر في صافي الدخل وهذا ما يثبت بأن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح، واستندت للمادة (36) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (17) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناء عليه قامت بإصدار حساب المشروعين وتوزيع الإيرادات بنسبة (40%) وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع للقوائم المالية لعامي 2016م و2017م الخاصة بالمشروع المشترك (الرياض ...) والتي اتضح منها أن إجمالي التكاليف مساوية لإجمالي الإيرادات. وبناء عليه، ترى الهيئة



أنَّ طريقة تحديد إجمالي التكاليف بموجب القوائم المالية هي تقديرية ولا تعكس إجمالي التكاليف الفعلية، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها وحيث إن نسبة إيرادات المشروع المشترك تمثل أكثر من نسبة (99%) من إجمالي إيرادات الشركة، وعليه ترى بأن لها الحق في إجراء الربط التقديري وفق النسبة التي تراها مناسبة استنادًا للمادة (16) فقرة (3/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بنسبة الربح التقديري بنسبة (40%) على الإيرادات المتحققة من عقد المقاوله من الباطن مع شركة ... ذكرت أن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والهيئة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديري قدره (40%) وأن نسبة (20%) المحددة طبقًا للفقرة (4) تمثل الحد الأدنى، وترى أنه يحق لها زيادتها وفقًا لما يتوفر لديها من معلومات وقرائن. وفيما يتعلق ببند المستخدم من المخصصات: ذكرت بأنها قامت بالربط التقديري وذلك وفقًا للحيثيات المذكورة أعلاه، وبناءً عليه لم تقم بحسم المخصصات المستخدمة. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/11/13م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/...هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمدًا ورد في لائحة الدعوى المدوعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المدوع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتَي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمدًا إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة إقفال المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعامي 2016م، 2017م وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية؛ 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعامي 2016م، 2017م والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة:

تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإجراء الربط التقديري حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروع... وتحالف... والتكاليف الخاصة فيهما وبالتالي مشروع... وتحالف... لم تمسك حسابات وإنما قاموا بإظهار الإيراد والمتمم له من التكاليف حتى يصل نتيجة صفر في صافي الدخل، وهذا ما ثبت بأن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح، وبناء عليه قامت بإهدار حساب المشروعين وتوزيع الإيرادات بنسبة (40%)، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ (والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي) على أنه: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري، وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، كما نصت الفقرة رقم (2) من المادة (السابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفته الشخصية، ويجب على كلٍ منهم تقديم إقراراته الضريبية سنوياً في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة". وبناء على ما تقدم، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه يتبين أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ المدعى عليها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرياً، وحيث لم يرتب النظام على نحو صريح اللجوء إلى إهدار حسابات المكلف في حالات معينة، وبما أن المدعية قامت بتقديم إقرار المعلومات الخاص بالكونسورتيوم على الوجه المطلوب، وقامت بتسجيل الكونسورتيوم لدى المدعى عليها، كما أفصحت عن إيراداتها وفقاً لقوائمها المالية المدققة للكونسورتيوم، وبالتالي يتبين معه عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن:



تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن (عقد مقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة وليس عقد تحالف ... و... لجامعة ...)، في حين دفعت المدعى عليها بأن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والهيئة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديري قدره (40%) وأن نسبة (20%) المحددة طبقاً للفقرة (4) تمثل الحد الأدنى وترى أنه يحق لها زيادتها، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ (والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي) على أنه: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، كما نصت الفقرة رقم (2) من المادة (السابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفتهم الشخصية، ويجب على كل منهم تقديم إقراراته الضريبية سنوياً في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات ودفع، وحيث اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذي نص على (تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالي مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - شركة ... للمقاولات والصيانة المحدودة وذلك بتاريخ 1439/6/25 هـ الموافق 2018/03/13 م"، وعليه يتبين للدائرة أن التحالف لم يستلم المشروع إلا بتاريخ 2018/03/13 م؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثالث: عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بالربط التقديري، وذلك وفقاً للحيثيات المذكورة أعلاه، وبناءً على رد الهيئة فإنها لم تقم بحسم المخصصات المستخدمة، وحيث نصت الفقرة رقم (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أنه: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها . على سبيل المثال لا الحصر . مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذا



البند متعلّق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الرابع: غرامة التأخير:

تعتز المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعتز عليها، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425 هـ على أنه: "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 (1%) 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". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود أعلاه، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعامي 2016م و2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2554)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-39726)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - تكاليف مقاولي الباطن - تكاليف إيجار معدات - تكاليف مشتريات داخلية - عمالة مستأجرة - غرامة التأخير - خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - حصرت المدعية اعتراضها في ستة بنود: الأول: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: لإضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، في حين دفعت المدعى عليها بأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تعترض عليه كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعتراضها للفرق. البند الثاني: تكاليف مقاولي الباطن: إضافة تكاليف مقاولين من الباطن لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. البند الثالث: تكاليف إيجار معدات: لإضافة تكاليف إيجار معدات لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدعومة بمستندات ثبوتية، وبأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية: لإضافة تكاليف مشتريات داخلية لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية عند اعتراضها أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقًا. البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة: لإضافة تكاليف عمالة مستأجرة لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستندي، وذكرت أن جميع المبالغ مؤيدة بمستندات ثبوتية، في حين دفعت المدعى عليها بتقديم المدعية نفس المستندات السابق لها تقديمها. البند السادس: غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قدمت: "شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، والإقرار والضريبي لعام 2017م". وبإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم بناءً على



شهادة التأمينات الاجتماعية، تبين عدم وجود مصاريف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م، فإنه لا يحق للمدعية المطالبة بحسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعية في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق لها المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف. البند الثالث: تبين أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف. البند الرابع: تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف فيما عدا مبلغ (4,464,000) ريال فإنه لا يحق للمدعي المطالبة بحسمها، أما فيما يخص مطالبة المدعي في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق له المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف. البند الخامس: وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم عقود الإعارة المبرمة مع الجهات المؤجرة للعمالة والمستندات المؤيدة لسداد مصاريف العمالة المستأجرة. البند السادس: تبين أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق بتأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن وفيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية، وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير. رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات، وفيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ.
- المواد (9/1)، (57/3)، (67/3)، (68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/11/27م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر



الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/03/02م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة للمدعية/ فرع شركة...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في ستة بنود: البند الأول: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (260,068.24) ريالاً، حيث ذكرت أن مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية حسب الإقرار الضريبي بلغ (468,754) ريالاً في حين بلغت التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية مبلغ (676,881) ريالاً وأنه يمثل النسبة الواجب تحملها من قبل الشركة المدعية حسب الأنظمة المتبعة. كما ذكرت أن المسدّد خلال السنة المؤسسة للتأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات مبلغ (947,907.50) ريالاً وأنها قامت بإرفاق شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه تطالب بإلغاء بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة ضمن الدخل المعدل. البند الثاني: تكاليف مقاولي الباطن: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف مقاولين من الباطن بمبلغ (67,024,309.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقاً، حيث ذكرت بأن المبلغ يمثل نسبة (41.01%) من إجمالي مصروف مقاولي الباطن البالغ (163,416,535) ريالاً، وأن المدعى عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (72,331,060.20) ريالاً أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد 6 قيود" بمبلغ (29,666,149.48) ريالاً تخص سنة 2016م، وأنه بمراجعة الفواتير تبين أن القيد بمبلغ (2,554,543) ريالاً عبارة عن "6 فواتير" من ضمنها 3 فواتير مؤيدة مستندياً بمبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م وليس عام 2016م، وعليه فإن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م بمبلغ (28,584,787.48) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدعومة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصور من هذه الفواتير. البند الثالث: تكاليف إيجار معدات: تعترض المدعية على إضافة تكاليف إيجار معدات بمبلغ (1,250,424.99) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقاً، حيث ذكرت أن المبلغ يمثل نسبة (46.43%) من إجمالي مصروف إيجار معدات البالغ (2,693,433) ريالاً، وأن المدعى عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (2,210,710.05) ريالاً أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد قيديين" بمبلغ (1,026,320) ريالاً تخص سنة 2016م، وأن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م مبلغ (1,026,320) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدعومة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف مشتريات داخلية بمبلغ (53,729,619.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقاً، حيث ذكرت أن المبلغ يمثل نسبة (80.58%) من إجمالي مصروف المواد البالغ (66,680,044) ريالاً، وأن المدعى عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (28,899,776.51) ريالاً أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد 10 قيود" بمبلغ (23,286,937.11) ريالاً تخص سنة 2016م، وأنه بمراجعة الفواتير تبين أن القيد بمبلغ



(4,464,000) ريال عبارة عن "4 فواتير" مؤيدة مستندياً تخص عام 2017م وليس عام 2016م. وعليه فإن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م مبلغ (18,822,937.11) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدعومة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف عمالة مستأجرة بمبلغ (2,667,533.50) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستندي، حيث ذكرت أن جميع المبالغ مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأنه لحجم المرفقات الكبير قامت بإرفاق بعض العينات، وفي حال الرغبة في التأكد من أي عينات أخرى فإنها على استعداد لتقديم المستندات المؤيدة لها. البند السادس: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث ذكرت أنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: ذكرت أنه بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية اتضح أن الواجب تحميله على الحسابات هو مبلغ (676.881) ريالاً، وأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تعترض عليه، كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعتراضها على الفرق بين المحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار والواجب تحميله على الحسابات وفق ربط المدعى عليها. وفيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن: ذكرت أنها قامت بإضافة البند كونه يخص سنوات سابقة، وأنه عند الاعتراض لم تقدم المدعية جديداً عما قدمته خلال مرحلة الفحص، كما ذكرت أن المدعية أقرت في لائحة دعواها بأن الفواتير لا تخص سنة 2017م محل الاعتراض. وفيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات: استندت المدعى عليها إلى الفقرة رقم (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية: ذكرت بأنه عند تقديم المدعية للاعتراض لم تقدم أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقاً، وعليه قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة: ذكرت أنها قامت خلال مرحلة الفحص بطلب المستندات المؤيدة لبند تكاليف عمالة مستأجرة، وأن المدعية قدمت ملف إكسيل بحركة العينات ولم تُقدّم الفواتير، كما ذكرت أنه عند الاعتراض قدمت المدعية نفس المستندات السابق تقديمها، وعليه قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت برفض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/11/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر/... هوية وطنية رقم (...)/ بصفته وكيلًا للمدعي بموجب الوكالة المرفقة رقم (...)/، وحضر/... هوية وطنية رقم (...)/، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../...) وتاريخ 1442/12/...هـ، وبسؤالهما عن الدعوى وعما إن كان لديهما ما يريدان إضافته، فأجابا



بأنهما يكتفيان بما تم تقديمه وليس لديهما ما يريدان إضافته، ولصلاحية الفصل في الدعوى قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل باعتراضها في ستة بنود:

البند الأول: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (260,068.24) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها بأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تعترض عليه كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعتراضها على الفرق. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة التي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات. وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن المدعية قدمت: "شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، والإقرار الضريبي لعام 2017م" وبإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الحسم بناءً على شهادة التأمينات الاجتماعية، وحيث تبين عدم وجود مصاريف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.



البند الثاني: تكاليف مقاولي الباطن:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف مقاولين من الباطن بمبلغ (67,024,309.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، على أن: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، فإن تكاليف مقاولين من الباطن تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ومتعلقة بالسنة الضريبية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو في كون تلك المصاريف متعلقة بعام سابق (2016م) ولا تخص العام محل الخلاف، وحيث تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م، فإنه لا يحق للمدعية المطالبة بحسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعية -في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م- بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق لها المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها.

البند الثالث: تكاليف إيجار معدات:

تعترض المدعية على إضافة تكاليف إيجار معدات بمبلغ (1,250,424.99) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، في حين دفعت المدعى عليها باستنادها للفقرة رقم (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة



التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، من أن: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة."، وبناءً على ما تقدم، فإن تكاليف إيجار معدات تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ومتعلقة بالسنة الضريبية. وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف مشتريات داخلية بمبلغ (53,729,619.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عامًا سابقًا، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية عند اعتراضها أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقًا. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، على أن: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، فإن تكاليف مشتريات داخلية تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ومتعلقة بالسنة الضريبية. وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو في كون أن تلك المصاريف متعلقة بعام سابق (2016م) ولا تخص العام محل الخلاف، وحيث تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (4,464,000) ريال، فإنه لا يحق للمدعي المطالبة بحسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعي -في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م- بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود فإنه يحق له المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها.



البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تكاليف عمالة مستأجرة بمبلغ (2,667,533.50) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستندي، في حين دفعت المدعى عليها بتقديم المدعية نفس المستندات السابق لها تقديمها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ بأن: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، فإن تكاليف عمالة مستأجرة تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم عقود الإعارة المبرمة مع الجهات المؤجرة للعمالة والمستندات المؤيدة لسداد مصاريف العمالة المستأجرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند السادس: غرامة التأخير:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعى عليها باستنادها للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على ما يلي: "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 (1%) 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"، وما نصت عليه الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ بما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة، وما نصت عليه الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت



نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، بناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.
 - 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن.
 - 3- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات.
 - 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية.
 - 5- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة.
 - 6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2781)

الصادر في الدعوى رقم (I-90957-2022)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم تسبب الربط - تعديلات سنوات سابقة - رواتب وأجور - غرامة التأخير - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - أسست المدعية اعتراضها على أربعة بنود: الأول: عدم تسبب الربط، الثاني: تعديلات سنوات سابقة، الثالث: رواتب وأجور، الرابع: غرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنه تم إرسال طلب المعلومات الإضافية للمدعية بتاريخ 2021/08/02م وإمالتها 21 يومًا لتقديم ما يثبت تسجيل الموظف "..." والموظف "..." في التأمينات الاجتماعية ولم تقدم المدعية ذلك. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنه عند الرجوع للقوائم المالية تبين أن لدى المحاسب القانوني تحفظات جوهرية على القوائم المالية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بأنه اتضح لها في أثناء مرحلة الفحص من خلال كشف الرواتب المقدم من المدعية وجود رواتب يتم دفعها وتحميلها على مصاريف المركز الرئيسي. وفيما يتعلق بالبند الرابع: بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعي عليها قامت بمناقشة التعديلات على البنود قبل إصدار الربط النهائي، كما أن المدعي عليها ذكرت في ربطها المعدل المبالغ المضافة للوعاء وسبب التعديل عليها بإجرائها للفحص. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أنه يتوجب على المدعية تعديل إقرارها بإضافة التعديلات للأعوام السابقة البالغة (171,868) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية للتحقق من صحة المصروفات. وفيما يتعلق بالبند الرابع: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

المادتان (76/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15هـ



– المواد (1/9) و(3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/12/19م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2022/01/12م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (جواز رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: عدم تسبيب الربط: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط عليها دون تسبيب مفصل، حيث ذكرت أن المدعى عليها لم تلتزم بالناحية الشكلية لإجراءات الفحص، وأنه يجب عليها ذكر أسباب التعديل ليتسنى للمدعية الاعتراض دون ضياع أحد مراحل الاعتراض، كما ذكرت بأنها قامت بإرفاق ما يثبت عدم قيام المدعى عليها بواجبها بتسبيب الإجراء المتخذ.

البند الثاني: تعديلات سنوات سابقة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تعديلات سنوات سابقة بمبلغ (171,868) ريالاً إلى صافي الربح، حيث ذكرت أن مبلغ التعديلات ناتج عن فروقات إيرادات إضافية قامت بالتصريح عنها ضمن إيراداتها لعام 2016م ضمن القوائم المالية لعام 2016م بلغت (1,414,315) ريالاً، وأنها قامت بسداد الضريبة عنها ضمن إقرارها لعام 2016م وخلال فترة إعداد القوائم المالية لعام 2017م اكتشفت المدعية بأنها صرحت عن الإيرادات في عام 2016م بمبلغ أكبر من المفترض وهو ما يبلغ (1,242,447) ريالاً؛ مما يعني بأن (171,868) ريالاً تخص عام 2017م وليس 2016م، وأن إعادة إضافة التعديلات لعام 2017م يؤدي إلى ازدواج ضريبي.

البند الثالث: رواتب وأجور: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم رواتب وأجور بمبلغ (492,160) ريالاً من صافي الربح، حيث ذكرت بأن المبالغ تتعلق بعدد (2) من الموظفين وبأنهم تحت كفالة الشركة، كما ذكرت المدعية بأنها قامت بالاستفسار عن طبيعة المستندات المطلوبة إلا أن المدعى عليها لم تقدم الإفادة المطلوبة.

البند الرابع: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث ذكرت أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند عدم تسبيب الربط: ذكرت بأنها قامت بإرسال مسودة الربط للمدعية بتاريخ 2021/8/10م موضحاً فيها مبالغ الربط وأسبابه، وأنه تم إرسال طلب المعلومات الإضافية للمدعية بتاريخ 2021/08/02م وإمهالها (21) يوماً لتقديم ما يثبت تسجيل الموظف "... والموظف ..." في التأمينات الاجتماعية ولم تقدم المدعية ذلك، كما أفادت بأنها تواصلت مع محاسب الشركة المدعية "...- كونه ممثل المدعية- هاتفياً بتاريخ 1442/12/23هـ وتاريخ 1443/01/02هـ وتاريخ 1443/01/08هـ، وإفادته بالتعديل والمطلوب منه وحته على تقديم البيانات، وبناءً على هذه المعطيات تعرب المدعى عليها عن استغرابها من ادعاء المدعية بعدم التسبيب. وفيما يتعلق ببند تعديلات سنوات سابقة: ذكرت المدعى عليها بأنه عند الرجوع للقوائم المالية تبين أن لدى المحاسب القانوني تحفظات جوهرية على القوائم المالية، تتمثل في عدم وجود مصادقات على أرصدة البنوك، وعدم تدقيق الأرصدة الافتتاحية للقوائم المالية، بالإضافة إلى وجود تعديلات في الإيرادات للعام السابق تم عكسها في عام 2017م، حيث يرى المحاسب القانوني أن الأثر كان ينبغي أن ينعكس في العام السابق، وقد بلغ الفرق مبلغ (868,171) ريالاً، وبناءً على ملاحظة المحاسب القانوني تم تعديل نتيجة العام بتعديلات سنوات سابقة بمبلغ (868,171) ريالاً. كما ذكرت بأنه فيما يخص إفادة المدعية بوجود ازدواج ضريبي فهو غير صحيح؛ حيث إنه في عام 2016م لم تقم المدعية بدفع أي ضرائب بسبب أن الوعاء الضريبي في الإقرار المقدم منها بالسالب. وفيما يتعلق ببند رواتب وأجور: ذكرت بأنها اتضح لها أثناء مرحلة الفحص من خلال كشف الرواتب المقدم من المدعية وجود رواتب يتم دفعها وتحميلها على مصاريف المركز الرئيسي وتُدفع باليورو لكلٍ من الموظف (...) والموظف (...). وعليه قامت المدعى عليها بطلب عقود الموظفين وما يثبت تسجيلهم في التأمينات الاجتماعية، وقدمت المدعية عقد الموظفين وتبين أن توقيع الطرف الأول والطرف الثاني من عقد الموظف (...) نفس التوقيع؛ مما يدل على عدم صحة العقد، بالإضافة إلى أن المدعية لم تقدم ما يثبت تسجيلهم في التأمينات الاجتماعية، وبالتالي تم الربط عليهم. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/12/19م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ...، جواز رقم (...). بصفته الممثل النظامي لفرع الشركة الأجنبية بموجب السجل التجاري المرفق، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تُقدم في مرحلتها الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية؛ مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: عدم تسبيب الربط:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط عليها دون تسبيب مفصل، في حين دفعت المدعى عليها بإرسال مسودة الربط للمدعية موضحاً فيها مبالغ الربط وأسبابه. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات ودفع، وحيث تبين للدائرة أن المدعى عليها قامت بمناقشة التعديلات على البنود قبل إصدار الربط النهائي، كما أن المدعى عليها ذكرت في ربطها المعدل المبالغ المضافة للوعاء وسبب التعديل عليها بإجرائها للفحص؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني: تعديلات سنوات سابقة:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تعديلات سنوات سابقة بمبلغ (171,868) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات ودفع، وحيث إنه يتوجب على المدعية تعديل إقرارها بإضافة التعديلات للأعوام السابقة البالغة



(171,868) ريالاً، وذلك بناءً على مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات Matching principle هو المبدأ الذي تتطلبه الشركة لمطابقة مصروفاتها مع إيراداتها ذات الصلة، من أجل إقرار ربحية الشركة خلال فترة زمنية محددة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثالث: رواتب وأجور:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم رواتب وأجور بمبلغ (492,160) ريالاً من صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية المستندات الثبوتية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة 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 نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات ودفع، وحيث تبين للدائرة أن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية للتحقق من صحة المصروفات؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الرابع: غرامة التأخير:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعى عليها باستنادها إلى المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 (1%) 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"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة



المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1562)

الصادر في الدعوى رقم (I-67536-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة - غرامه تأخير السداد

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - تبين أن الدعوى قُدمت خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً - ومن حيث الموضوع فقد تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2015م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميله ضمن الرواتب في القوائم المالية، باعتباره من المصروفات غير جائزة الحسم، في حين ترى المدعى عليها بأنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام محل الخلاف إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين المحمل على دفاترها المحاسبية وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أية مستندات تدل على صحة إقرارها، وحيث كان إجراء الهيئة مستنداً إلى شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يذكر المكلف أسباباً تبرّر اختلاف المبالغ التي أقرّها عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، البند الثاني: بند مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة لعام 2015م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، في حين ترى المدعى عليها أن المكلف لم يقدم أي مستندات داعمة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث لم تقدم المدعية عينة من عقود العمالة المؤقتة للتحقق من أن هذه المصاريف تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند، وبند آخر ثالث. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2015م.



الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس الموافق 2022/07/21م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/08/29م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة عام 2015م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميله ضمن الرواتب في القوائم المالية باعتباره من المصروفات غير جائزة الحسم، حيث تتمثل وجهة نظر المدعية بأن الهيئة قامت باحتساب نسبة التأمينات الاجتماعية للعامل السعودي والعامل الأجنبي عن عام 2015م واعتبرت الفرق بين ما قامت باحتسابه وبين ما تم تحميله على قائمة الدخل على أنه حصة العامل في التأمينات الاجتماعية واستندت إلى نص المادة (10) فقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وهو ما تعترض عليه، حيث إنه لا يوجد في نظام الشركة أو في عقود العمل للموظفين أي مادة تنص على تحميل الموظف بجزء من التأمينات الاجتماعية، ولكن المبالغ المحملة على قائمة الدخل هي مصروفات فعلية تحمّلها الشركة وسدّتها فعلاً لهيئة التأمينات، واتضح ذلك من شهادة التأمينات الاجتماعية التي تم إرفاقها رفقة الاعتراض، والتي تتضمن مبلغ التأمينات الاجتماعية المسدد من الشركة وقدره مبلغ 714,234.76 ريالاً، بالإضافة إلى غرامة تأخير قدرها 1,493.38 ريالاً، وهذا أكبر من المصروف المحمل على قائمة الدخل.

البند الثاني: مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة عام 2015م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، حيث تتمثل وجهة نظر المدعية بأن الرواتب والأجور وما في حكمها في القوائم المالية والإقرار المقدم قدرها 32,091,009 ريالاً، مقسمة إلى رواتب مباشرة بمبلغ 30,687,903 ريالاً، ورواتب عمومية وإدارية وقدرها 1,403,106 ريالاً، فمن أين جاءت الهيئة بمبلغ 45,478,032 ريالاً، والرواتب المسجلة في شهادة التأمينات الاجتماعية، كما أوضحت الهيئة، مبلغ وقدره 20,169,972 ريالاً مما يتضح أن الفرق هو 11,921,037 ريالاً فقط، وليس كما أقرت الهيئة أن الفرق 23,885,040 ريالاً، مع العلم أن هذا الفرق يتمثل في بدلات وحوافز وساعات عمل إضافية للعاملين، حيث إن طبيعة نشاط الشركة (المكلف) يتطلب عمالة تعمل لساعات متأخرة من الليل وفي غير أوقات العمل، ولا تسجل في التأمينات، ومن المعروف أن رواتب العمال التي يتم تسجيلها في التأمينات الاجتماعية هي الرواتب الأساسية فقط للعمال الدائمة، ولكن العمال والموظفين يتقاضون بجانب الرواتب الأساسية مكافآت، وحوافز، وبدلات سكن، وبدل وجبات، وساعات عمل إضافية قد تتعدى عند بعض العمال الراتب



الأساسي لهم، هذا بخلاف أن المشاريع تحتاج إلى عمالة يومية أو لفترة محددة غير مدرجة على كفالة الشركة، وتم إرفاق شهادة معتمدة من مكتب محاسب قانوني بهذه الفروق، ولكن الهيئة لم تُشر في رفضها إلى هذه الشهادة رفضاً أو قبولاً، أيضاً تم إرفاق تحليل للرواتب المدرجة بالحسابات على مستوى كل موظف وعامل ومهندس وما يتقاضاه خلال العام من رواتب ثابتة ومتغيرة، مما يعني أنه تم تقديم كافة المستندات المؤيدة للمصروف وفق ما نصت عليه المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية في المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والتي حددتها في الفقرة الأولى منها.

البند الثالث: غرامة تأخير السداد عام 2015م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، حيث تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تَضَمَّنَتْ أنه فيما يتعلق ببند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2015م: ذكرت بأنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام 2015م – 2018م إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب (وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة المؤرخ في 1442/02/17هـ، منها شهادة التأمينات الاجتماعية ومعالجة الفرق المحمل بالزيادة على إقرار المكلف. وفق معالجة الجدول الموضح، وبعد دراسة الاعتراض قدم المكلف شهادة التأمينات الاجتماعية للأعوام 2015م – 2018م والتي سبق تقديمها إلى الهيئة، بعد مراجعة معالجة الهيئة اتضح أنها معالجة صحيحة وفق الجداول المذكورة ورد الفرق لصافي النتيجة. وفيما يتعلق ببند مصروفات رواتب وأجور محملة بالزيادة للأعوام من 2015م حتى 2018م: ذكرت بأنها قامت بإضافة بند فروقات مصروف الرواتب والأجور للأعوام 2015م- 2018م إلى صافي النتيجة وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة المؤرخ في 1442/02/17هـ، منها شهادة التأمينات الاجتماعية ومعالجة الفرق المحمل بالزيادة على إقرار المكلف في البيان التحليلي المرسل من قبل المكلف والرواتب المسجلة في التأمينات الاجتماعية، علماً بأن البيان التحليلي المقدم لا يطابق ما تم الإقرار عنه، حيث تم معالجة الفرق وفق الجدول (مرفق جدول توضيحي)، وبعد دراسة الاعتراض قدم المكلف خطاباً (شهادة بالرواتب الخاضعة وغير الخاضعة) للأعوام 2015م – 2018م، ومقارنة بالرواتب والأجور المحملة بالقوائم المالية والمصادق عليها من المحاسب القانوني، ويشير الفرق إلى أنه عبارة عن بدلات ومكافآت نهاية الخدمة وبدلات إجازة جميعها لا تخضع للتأمينات الاجتماعية، إلا أن المكلف لم يقدم برفق اعتراضه أي مستندات داعمة منها اللائحة الداخلية لنظام العمل لمنح الموظفين أي مزايا أو مكافآت أو إرفاق عينة من عقود العمل للموظفين أو العاملين بالشركة.

وفي يوم الخميس الموافق 2022/07/21م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط لعام 2015م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2015م:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميله ضمن الرواتب في القوائم المالية باعتباره من المصروفات غير جائزة الحسم، في حين ترى المدعى عليها أنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام محل الخلاف إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". بناءً على ما سبق، يتضح أن مصروف اشتراكات التأمينات الاجتماعية المقبول حسمه هو ما يتم احتسابه وفقاً للنسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية، وتحسب النسب من



الرواتب والأجور حسب ما تظهره الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية، لأنها تُعد إحدى المستندات الرسمية والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين المحمل على دفاترها المحاسبية وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أية مستندات تدل على صحة إقرارها، وحيث كان إجراء الهيئة مستنداً إلى شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يذكر المكلف أسباباً تبرّر اختلاف المبالغ التي أقر بها عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني: مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، في حين ترى المدعى عليها أن المكلف لم يقدم برّفق اعتراضه أي مستندات داعمة. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وفقاً لما سبق، وبالنسبة إلى ما ذكرته الهيئة حول اشتراط وجود لائحة تنظيم عمل تنص على أحقية الموظفين في الحصول على المكافآت والبدلات، وحيث إن ما تذكره الهيئة في نظامية وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل، ليس له ما يسنده من النظام الضريبي أو لائحته التنفيذية؛ لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى يهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، كما لم ينص النظام أو لائحته على أن من شروط قبول المصروف وجود لائحة لتنظيم العمل معتمدة من وزير العمل، أما فيما يخص الجزء الآخر من متطلبات الهيئة لقبول حسم مصروف هذه الفروقات هو اشتراط تقديم عينة من عقود العاملين بالشركة، وبالرجوع إلى لائحة اعتراض المدعية حيث ذكرت أن هذه الفروقات تعود إلى بدلات ومكافآت للعاملين بالإضافة إلى وجود عمالة مؤقتة غير مدرجة على كفالة الشركة تتقاضى أجراً نظير القيام بالعمل لفترة قصيرة ولم تقدم المدعية كشفاً بتفاصيل هذه المصاريف وما يخص البدلات والمكافآت وما يخص منها العمالة المؤقتة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث لم تقدم المدعية عينة من عقود العمالة المؤقتة للتحقق من أن هذه المصاريف تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثالث: غرامه تأخير السداد لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، في حين ترى المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على ما يلي: "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 (1%) 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". واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرمها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجرمها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبيينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1661)

الصادر في الدعوى رقم (I-22251-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - تصحيح وتعديل - فرق المشتريات الخارجية - الأصل في الأشياء السلامة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2014م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند تصحيح وتعديل، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بسنة 2014م، في حين ترى المدعى عليها أنها لم تقبل وجهة نظر المدعية استناداً إلى المادة (10) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبالإطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن الهيئة لا مانع لديها من قبول التعديلات وإنما تختلف مع المكلف في قيمة الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة دون أن توضح أو تعلق أسباب التعديل أو الرفض على هذا الأساس، حيث لا يتضح من خلال المذكرة الجوابية للهيئة أي بيّنة تدعو للشك، والأصل في الأشياء السلامة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، البند الثاني: بند فرق المشتريات الخارجية، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، في حين ترى المدعى عليها إضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكشف الجمارك، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المدعية والمتضمنة تسوية فروقات المشتريات الخارجية يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

المستند:

- قاعدة: "الأصل في الأشياء السلامة".



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/07/20م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2020/08/05م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2014م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: تصحيح وتعديل: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بسنة 2014م، والتي أدت إلى زيادة خسائر السنة بمبلغ (267,588) ريالاً، وبالإطلاع على ملحق 2 حيث تم الإفصاح عن بعض تعديلات في الإيرادات/ التكاليف المتعلقة بالسنتين 2014م و2015م، وتم الإفصاح عنها أيضاً في القوائم المالية لسنة 2016م. حيث أشارت المدعية إلى أن الشركة تعترف بالإيرادات على أساس طريقة النسبة المئوية للإنجاز، وبعد اكتشافها الأخطاء غير المقصودة للأعوام السابقة، وذلك خلال إعدادها إقرار 2016م، قررت إجراء تعديلات تصحيحية من أجل إظهار المركز المالي الصحيح، كما أن الإيضاح رقم 12 في القوائم المالية لسنة 2015 ليست ذات صلة بالتعديلات التي تمت في عام 2016م فيما يتعلق بـ 2014م و2015م، وقد تم بيان هذه التفاصيل في الإيضاح 18 للقوائم المالية لعام 2016م، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة.

البند الثاني: فرق المشتريات الخارجية: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، حيث أشارت إلى أنه يجب حسم كامل المشتريات الخارجية البالغة (991,250) ريالاً حسب الإقرار الضريبي كونها مصروفات صحيحة وهي مصروفات حقيقية مؤيدة بالمستندات المطلوبة نظاماً، وقد تم تسوية الفروقات بين المبالغ المذكورة في القوائم الجمركية والمبالغ المصرّح عنها في الإقرار الضريبي الذي تم تقديمه من خلال رسالة البريد الإلكتروني بتاريخ 26 أبريل 2020م (ملحق 5)، وعليه تطالب المدعية بقبول حسم فروقات المشتريات الخارجية كاملة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمّنت أنه فيما يتعلق ببند تصحيح وتعديل: ذكرت أن المكلف ذكر أنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م تبين له وجود خطأ غير مقصود متعلّق بالعامين 2014م و2015م، ولتصحيح الخطأ قام المكلف بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للعامين السابق ذكرهما أعلاه. وبإطلاع الهيئة على إيضاح رقم (12) للقوائم المالية للعام 2015م تبين أن بند تسويات سنوات سابقة يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة - شركة ... المحدودة (جهة منتسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31-12-2014م والتي يتم إثباتها في السجلات المحاسبية في حينه، وتم إثباتها في السنة الحالية كتسويات سابقة، علماً بأن الرسوم المحملة على الفقرة تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 19-04-2014م بين الطرفين، وعليه لم تقبل الهيئة



بوجهة نظر المدعية. وفيما يتعلق بفرق مشتريات خارجية: ذكرت أنها قامت بإضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكشف الجمارك، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق بضريبة الاستقطاع: ذكرت بأنها قامت بفرض ضريبة استقطاع على الجهات غير المقيمة الواردة في البيان (مرفق جدول) وتوضح الهيئة قبول المدعية إجراء الهيئة وقامت بسداد الضريبة المستحقة عنها، وتوضح الهيئة أيضاً بأنها لم تقم بإجراء أي تعديلات على الجهات التي ذكرتها المدعية، وعليه تم رفض الاعتراض. وفيما يتعلق بغرامة التأخير: ذكرت أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتمسك المدعي عليها بصحة إجراءاتها. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/07/20م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا للمدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ...، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنتها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2014م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: تصحيح وتعديل:



تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بسنة 2014م، في حين ترى المدعى عليها أنها لم تقبل وجهة نظر المدعية استناداً إلى المادة (10) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية على ما يلي "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار". ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن الهيئة لا مانع لديها من قبول التعديلات، وإنما تختلف مع المكلف في قيمة الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة دون أن توضح أو تعلق أسباب التعديل أو الرفض على هذا الأساس، حيث لا يتضح من خلال المذكرة الجوابية للهيئة أي بيّنة تدعو للشك، والأصل في الأشياء السلامة، ومن وجهة النظر النظامية أنه لا يجوز للهيئة إجراء الربط أو إعادة الربط دون الإدلاء بالأسباب التي استندت عليها في الربط والأسس التي بنت عليها ردها هذا وإسنادها إلى الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

البند الثاني: فرق المشتريات الخارجية:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، في حين ترى المدعى عليها إضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكشف الجمارك. وحيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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". وبناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية والمتضمنة تسوية فروقات المشتريات الخارجية يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصلِّ اللهم وسلِّم على نبيِّنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1678)

الصادر في الدعوى رقم (I-49045-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي – مصاريف غير جائزة الحسم – مصاريف شحن ونقل البضاعة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م – تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (62,389) ريالاً، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم حسم مبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير نقل بضاعة إلى قطر بمبلغ (7,010) ريالاً، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها، بحسم (7,010) ريالاً ورفض ما عدا ذلك من مبالغ، البند الثاني: بند مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (25,163) ريالاً، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم حسم مبلغ (25,163) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، وذكرت المدعية أنها تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصرف زي للعمال بمبلغ (315) ريالاً، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير شراء مواد مستهلكة بمبلغ (11,705) ريالاً، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها، بحسم (11,705) ريالاً ورفض ما عدا ذلك من مبالغ. مؤدى ذلك: تعديل قرار المدعى عليها في البندين محل الدعوى لعام 2015م.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/08/15م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعاد تشكيلها



بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المثارة إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ 28/04/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في عدم حسم المدعى عليها مبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، ومبلغ (25,163) ريالاً، كونها تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصروف زى للعمال بمبلغ (315) ريالاً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت في شأن

البند الأول: مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (62,389) ريالاً: قامت المدعى عليها بإضافة بند مصاريف غير جائزة الحسم (87,552) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2015م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشات الهيئة، وعدم الرد على الربط المبدئي، وتم الاطلاع على كشف الحساب العام التفصيلي للمصاريف، وتبين أن مبلغ مصاريف غير جائزة الحسم الذي قامت المدعى عليها بإضافته وهو مبلغ (87,552) ريالاً، حيث يشمل مبلغ (25,163) ريالاً، أضافته الهيئة لأنها غير مؤيدة مستندياً، استناداً إلى المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

البند الثاني: مصاريف مواد مستهلكة غير جائزة الحسم بمبلغ (25,163) ريالاً لعام 2015م: قامت المدعى عليها بإضافة مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (25,163) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2015م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشات الهيئة وعدم الرد على الربط المبدئي ولعدم تقديم المستندات المؤيدة، وتم إضافة البند ضمن المصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (87,552) ريالاً، استناداً إلى المادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي. عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في بندين، وبيانها كالآتي:

البند الأول: مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (62,389) ريالاً:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم حسم مبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدّم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير نقل بضاعة إلى قطر بمبلغ (7,010) ريالاً، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها، بحسم (7,010) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مبالغ.

البند الثاني: مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (25,163) ريالاً:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم حسم مبلغ (25,163) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، وذكرت المدعية أن تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصروف زي للعمال بمبلغ (315) ريالاً، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير شراء مواد مستهلكة بمبلغ (11,705) ريالاً، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها، بحسم (11,705) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مبالغ.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

- تعديل قرار المدعى عليها في البندين محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1682)

الصادر في الدعوى رقم (I-49218-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - مصاريف غير معتمدة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2018م، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ...) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم بيان بالمبيعات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة لكامل عام 2018م، وكشف مشترك لمشتريات ومبيعات الشركة المدعية وشركة ...، مما تبين معه بأن جميع المشتريات للقائمة الموحدة تمثل مبلغ (1,139,344.20) ريالاً، وقيمة المبيعات للقائمة الموحدة يبلغ (1,197,570.70) ريالاً، ولم تقدم ما يثبت تقديم الشركة المستحوذ عليها للإقرار الضريبي، كونها كانت شركة شقيقة، ومن ثم فرعاً للشركة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية، البند الثاني: بند مصاريف غير معتمدة، حيث يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بعدم حسم المدعى عليها مصاريف بمبلغ (141,145) ريالاً لعام 2018م، وذكرت أنها تمثل مستهلكات، ومصروفات سيارات، ومصروفات متنوعة، في حين قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية جزئياً، بحسم مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (115,840) ريالاً، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المدعية ما يثبت بأن المصاريف متعلقة بالنشاط وجائزة الحسم، واكتفت بتقديم فواتير بأسماء أفراد، وليس باسم الشركة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها بحسم مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لعام 2018م، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير المعتمدة وذلك بحسم مبلغ (24,848) ريالاً ورفض ما عدا ذلك من مصاريف لعام 2018م.



المستند:

- المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/08/15م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجبان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/04/29م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ... بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بندين:

البند الأول: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لشركة ... لعدم تقديم الإقرار الضريبي للربع الثالث لعام 2018م: تعترض المدعية على إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً للوعاء الضريبي، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ... الخليج) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة.

البند الثاني: مصاريف غير مؤيدة مستندياً: تعترض المدعية على إضافة مبلغ (141,145) ريالاً، وذكرت أنها تمثل مستهلكات، ومصرفات سيارات، ومصرفات متنوعة، وتطالب بحسمها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت في شأن البند الأول: مصاريف غير جائزة الحسم بمبلغ (141,145) ريالاً لعام 2018م: تم الاطلاع على كشف الحساب العام ومطابقة الفواتير مع الكشف، وبلغت المواد المستهلكة مبلغ (24,848) ريالاً، والشركة حملت لقائمة الدخل مبلغ (34,362) ريالاً، أي بزيادة مبلغ (9,514) ريالاً، لم تقدم الشركة أي مستندات لها، وكذلك مصرفات السيارات بمبلغ (27,586.10) ريالاً، ومصاريف متنوعة (78,709.56) ريالاً، ليصبح إجمالي المصاريف غير جائزة الحسم (115,810) ريالاً، عليه يتم قبول اعتراض الشركة قبولاً جزئياً، ويتم قبول جزء من المصاريف المعترض عليها بمبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (115,840) ريالاً. البند الثاني: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (1,533,450) ريالاً، لعام 2018م: قامت المدعى عليها بإضافة فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (1,533,450) ريالاً إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشة الهيئة في إيضاح أسباب الفرق وعدم الرد على الربط المبدئي، وتم إفادة الشركة المدعية بأن الفروقات خاصة بالشركة الشقيقة



(شركة ... الخليج)، وبدراسة وضع الشركة الشقيقة تبين أنها لم تقدم الإقرار الضريبي والقوائم المالية لعام 2018م، ولم تسدد ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة رغم وجود إيرادات، عليه تم رفض اعتراض المدعية، استناداً إلى المادة (57) من لائحة ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/08/15م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي. عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنتها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، والمتمثل في بندين، وبيانها كالاتي:

البند الأول: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ... الخليج) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما



ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم بيان بالمبيعات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة لكامل عام 2018م، وكشف مشترك لمشتريات ومبيعات الشركة المدعية وشركة ... الخليج، مما تبين معه أن جميع المشتريات للقائمة الموحدة تمثل مبلغ (1,139,344.20) ريالاً، وقيمة المبيعات للقائمة الموحدة يبلغ (1,197,570.70) ريالاً، ولم تقدم ما يثبت تقديم الشركة المستحوذ عليها الإقرار الضريبي، كونها كانت شركة شقيقة ومن ثم فرعاً للشركة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: مصاريف غير معتمدة:

حيث يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بعدم حسم المدعى عليها مصاريف بمبلغ (141,145) ريالاً لعام 2018م، وذكرت أنها تمثل مستهلكات، ومصروفات سيارات، ومصروفات متنوعة، في حين قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية جزئياً، بحسم مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (115,840) ريالاً، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المدعية ما يثبت بأن المصاريف متعلقة بالنشاط وجائزة الحسم، واكتفت بتقديم فواتير بأسماء أفراد، وليست باسم الشركة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها بحسم مبلغ (24,848) ريالاً، وفقاً لمذكرتها الجوابية، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لعام 2018م.
2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير المعتمدة، وذلك بحسم مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف لعام 2018م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1925)

الصادر في الدعوى رقم (I-69510-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مشتريات خارجية أخرى - مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - غرامة التأخير - مبالغ مسددة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في خمسة بنود: البند الأول: بند مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال سعودي، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها إضافة المبلغ لصافي الربح، حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمنة فعلياً في كشف الجمارك لعام 2015م ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتبين أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن خطأ في تصنيف المشتريات حيث أقرت بالمشتريات الخارجية ضمن المشتريات الداخلية في الإقرار الضريبي عن طريق الخطأ، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة التي يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم وتم الإقرار عنها، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، البند الثاني: بند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها بإضافة المبلغ لصافي الربح، حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخليص هذه البضائع جمركياً إلا في عام 2015م. ويتضح من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات على أن هذه البضائع تم تخليصها في عام 2015م، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتبين أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، وهي عبارة عن فواتير المشتريات، تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتكاليف الخاصة بها في عام 2014م وتم تخليص تلك المشتريات من الجمارك في عام 2015م، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة التي يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم وتم الإقرار



عنها. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى وبند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبالغ مسددة بموجب الإقرار، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

المستند:

- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/08/29م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/09/08م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ...، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال سعودي: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، حيث أشارت في صحيفة دعواها إلى أنه تم تصنيفها ضمن المشتريات الداخلية عن طريق الخطأ في الإقرار الضريبي لعام 2015م. وعليه تطالب المدعية بعدم إضافتها إلى صافي الربح.

البند الثاني: مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً سعودياً: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح. حيث أوضحت في صحيفة أن فواتير المشتريات تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتكاليف الخاصة بها في عام 2014م وتم تخليص تلك المشتريات من الجمارك في عام 2015م، بناءً عليه أدخلت الشركة في تسويتها هذا البند كتسوية للمشتريات عن عام 2015م. وعليه تطالب المدعية بعدم إضافتها إلى صافي الربح.

البند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (444,663) ريالاً إلى صافي الربح. حيث أوضحت في صحيفة أن الزيادة في



مصرفوف التأمينات الاجتماعية تتمثل في مصاريف لصناديق التقاعد لموظفي الشركة الأجانب (فنلندا بالتحديد). حيث تؤمن الشركة على ضرورة ذلك المصرفوف باعتبار أن هؤلاء الموظفين يحصلون على نفس المزايا إذا ما أرادوا العمل في بلدانهم، وعليه فإنه يجب على الشركة القيام بتوفير مزايا مماثلة لاستقطابهم مما يجعل ذلك المصرفوف أساسياً وضرورياً لأنشطة الشركة بموجب المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل.

البند الرابع: مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م.

البند الخامس: غرامة تأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير السداد، وتطالب المدعية بعدم احتساب غرامات تأخير السداد.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تَضَمَّنَتْ أنه فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال: ذكرت بأنها قامت بإضافة المبلغ إلى صافي الربح. حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمّنة فعلاً في كشف الجمارك لعام 2015م، ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار. وقد قدمت المدعية بياناً بهذه المشتريات مع عيّينات لأكثر من 5 فواتير. وحيث إن المدعية قدمت إقرارها الضريبي ووصلت إلى صافي الربح عن طريق الإيرادات والمصاريف المتضمنة في الإقرار، وأن هذه الزيادة التي أثارها المدعية تعني أن صافي الربح وفق الإقرار سوف ينخفض بنفس المقدار، ولم تُقْم بتقديم أي مستندات للبيّنات الأخرى الموجودة في الإقرار والتي قامت بالاعتراف بها. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً: ذكر أنها قامت بإضافة المبلغ إلى صافي الربح. حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخليص هذه البضائع جمركياً إلا في عام 2015م. ويتضح من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات على أن هذه البضائع تم تخليصها في عام 2015م. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة 2015م: ذكرت أنها قامت بمقارنة مصرفوف التأمينات الاجتماعية المحمل في الإقرار مع مصرفوف التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الفرق يعود إلى مصاريف تأمينات مدفوعة للخارج ولكن لم تقدم أيّاً من المستندات المؤيدة لذلك. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م: ذكرت أنه تم الاجتماع مع المكلف واتضح من خلال الاطلاع على كشف حساب المكلف وجود سدادات تخص عام 2015م، لم تنعكس عند صدور الربط، فعليه سيتم التواصل مع الإدارة المعنية لربط هذه السدادات وإشعار المكلف بذلك. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي استناداً على المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل. والمادة رقم (67) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1774) لعام 1438هـ، وبحكم الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف بمنطقة الرياض في القضية رقم (3404/ق) لعام 1439هـ الصادر بشأنها حكم الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ. وعليه تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/08/29م، عقدت الدائرة جلسة عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية رقم (...). بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...).، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...).، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة



والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة إلى الدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال سعودي:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها إضافة المبلغ لصافي الربح، حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمنة فعلاً في كشف الجمارك لعام 2015م ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها



لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما سبق، فيعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن خطأ في تصنيف المشتريات حيث أقرت بالمشتريات الخارجية ضمن المشتريات الداخلية في الإقرار الضريبي عن طريق الخطأ، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة مثل: (تسوية بالمشتريات الخارجية والإقرار - المشتريات الخارجية التي تم تضمينها مع المشتريات الداخلية عن طريق الخطأ - القيود اليومية) يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم وتم الإقرار عنها، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن فروقات الاستيراد، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

البند الثاني: مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً سعودياً:

تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها بإضافة المبلغ إلى صافي الربح، حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخلص هذه البضائع جمركياً إلا في عام 2015م. ويتضح من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م، ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات من أن هذه البضائع تم تخلصها في عام 2015م. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما سبق، فيعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن فواتير المشتريات تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتكاليف الخاصة بها في عام 2014م، وتم تخلص تلك المشتريات من



الجمارك في عام 2015م، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة مثل: (تسوية بالمشتريات الخارجية - بيان الجمارك - فواتير المشتريات) يتبين من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم وتم الإقرار عنها، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن فروقات الاستيراد، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

البند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (444,663) ريالاً إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها إضافة المبلغ إلى صافي الربح حيث قامت بمقارنة مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل في الإقرار مع مصروف التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الفرق يعود إلى مصاريف تأمينات مدفوعة للخارج ولكن لم تقدم أيًا من المستندات المؤيدة لذلك. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وفقاً لما سبق، تعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين أن المدعى عليها قامت بإضافة مصروف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة والمدعية تعترض على ذلك، حيث أشارت إلى أن الفروقات تتمثل في مصاريف لصناديق التقاعد لموظفي الشركة الأجانب بالتحديد موظفي دولة فنلندا، وحيث إنها لم تقدم المستندات المؤيدة لمحل الخلاف مثل: (شهادة التأمينات الاجتماعية - بيان بأسماء الموظفين المستفيدين من برنامج صندوق التقاعد في فنلندا مع بيان برواتهم والاستقطاعات - عينات من عقود العمل والتي تشير إلى هذه الميزات). الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الرابع: مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة



التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه". وبناءً على ما سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف على بند "مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م" بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية بتاريخ 2021/30/11م والمتضمن على: "يتضح من خلال الاطلاع على كشف حساب المكلف وجود سدادات تخص عام 2015م لم تنعكس عند صدور الربط، فعليه سيتم التواصل مع الإدارة المعنية لربط هذه السدادات وإشعار المكلف بذلك". مما تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

البند الخامس: غرامة تأخير:

تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير السداد، في حين ترى المدعى عليها فرض غرامة تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ على ما يلي: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدّم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه قررت الدائرة تعديل قرار المدعى عليها وذلك بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية. وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى.
2. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز.



3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.

4. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبالغ مسددة بموجب الإقرار.

5. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1966)

الصادر في الدعوى رقم (I-70650-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً - ضريبة الاستقطاع - المصاريف المدرجة على أساس تقديري - المصاريف غير جائزة الحسم.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بند مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المعاد تحميلها تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%، وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقي، حيث إنه تم فعلياً سداد ضريبة الاستقطاع، في حين دفعت المدعي عليها بأنها أضافت المصاريف المدرجة على أساس تقديري وفقاً لرد المكلف، وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الربط الأولي وفقاً للكشف المقدم من قبل المدعية، وحيث إن المصاريف المحملة من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الحسم وأضيفت للوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه لا يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة في حال تم تحديد أسلوب التوزيع على أساس تقديري، وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى تبين أنه هناك سلسلة من البريد الإلكتروني بين الشركة الأم والشركات التابعة، حيث تبين وجود مناقشة وجدل على تحديد التكلفة، مما يثبت بأن الشركة الأم قامت بتوزيع التكلفة بشكل تقديري وليس بما يتطلبه كل فرع كما تدعي في لائحة دعواها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً لعام 2015م.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ



1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/09/14م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (هوية رقم ...) بصفته وكيلاً للمدعية/... (سجل تجاري رقم ...)، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بند مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المُعاد تحميلها تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%، وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقي، حيث إنه تم فعلياً سداد ضريبة الاستقطاع.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت بأنها أضافت المصاريف المدرجة على أساس تقديري وفقاً لرد المكلف وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الربط الأولي وفقاً للكشف المقدم من قبل المدعية، وذكرت بأنه عند دراسة الاعتراض، تم الاجتماع مع المكلف يوم الأربعاء الموافق 18 أغسطس 2021م، وقدم المكلف بياناً تحليلياً بتفاصيل هذه المصاريف مع المستندات المؤيدة (الفواتير) وتبين لها من خلال الاطلاع على الفواتير المزودة من المكلف أن الفواتير هي باسم الطرف ذي العلاقة الخارجي، وليست باسم المكلف كما تظهر الفواتير عنوان الطرف ذي العلاقة، وبيانات الطرف ذي علاقة الخارجي، كما ذكرت بأنه تبين لها أن المكلف قدم بياناً تحليلياً يوضح كيفية تحميل هذه المصاريف على فروع الشركة في السعودية وقطر والإمارات بشكل تقديري.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعاوها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل اعتراضها في بند مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المعاد تحميلها تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%، وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقي، حيث إنه تم فعلياً سداد ضريبة الاستقطاع، في حين دفعت المدعى عليها بأنها أضافت المصاريف المدرجة على أساس تقديري وفقاً لرد المكلف وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الربط الأولي وفقاً للكشف المقدم من قبل المدعية، وحيث نصت الفقرة رقم (10/ج) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على أن: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى باستثناء عوائد القروض المدفوعة من فروع البنوك الأجنبية العاملة بالمملكة لمراكزها الرئيسة بالخارج. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري. وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن المصاريف المحملة من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الحسم وأضيفت للوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه لا يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة في حال تم تحديد أسلوب التوزيع على أساس تقديري، كما أفادت المدعى عليها (الهيئة) في مذكرة ردها الجوابية بأن المكلف قدم بياناً تحليلياً يوضح كيفية تحميل هذه المصاريف على فروع الشركة في السعودية وقطر والإمارات بشكل تقديري. وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى تبين أنه هناك سلسلة من البريد الإلكتروني بين الشركة الأم والشركات التابعة، حيث تبين وجود مناقشة وجدل على تحديد التكلفة مما يثبت بأن الشركة الأم قامت بتوزيع التكلفة بشكل تقديري وليس بما يتطلبه كل فرع كما تدعي في لائحة دعواها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف معاد تحميلها غير مؤيدة مستندياً لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1968)

الصادر في الدعوى رقم (I-42047-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - الديون المعدومة - اعتماد رصيد دائن غير صحيح.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند الديون المعدومة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمصروف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المدعية تطالب بحسم الديون المعدومة بمبلغ (32,480,987) ريالاً على العميل (...). شركة شبه حكومية، وحيث لم تقدم المدعية المستندات التي تثبت أنها استوفت كامل شروط حسم الديون المعدومة المنصوص عليها، كما لم تقدم ما يثبت أنها قامت بكافة الإجراءات النظامية حيال مطالبة العميل بتلك الديون وإثبات عدم إمكانية تحصيلها، كما أن ما ذكرته المدعية لا يكفي ولا يعتد به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند، البند الثاني: بند اعتماد رصيد دائن غير صحيح، وحيث نصت النصوص النظامية على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، وأنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، وبناء على ما تقدم، وحيث قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية بناءً على ما ورد في مذكرتها الجوابية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الديون المعدومة، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح.



المستند:

- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- المادتان (3/9)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/09/11م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلسهما عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2021/03/17م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (جواز رقم ...) بصفته مدير ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وانحصر اعتراضها في بندين: البند الأول: الديون المعدومة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، حيث ذكرت أن الفرع قام بعدة محاولات عديدة لتحصيل الدين المذكور، وأن هذا الدين المعدوم يتعلق بنزاع حول عمل قام الفرع به للعميل (تكامل القابضة للخدمات التجارية) شبه حكومية، وذكرت بأنه يتبين لها أنه غير مُجدٍ أن يتخذ الفرع إجراءات قانونية لاسترداد هذه الديون من عميله؛ إذ إن ذلك يُعد إلقاء أموال جيدة لتحصيل أموال معدومة، وتود المدعية الإشارة إلى اتفاقية التسوية الموقعة مع شركة تكامل، حيث قد تم الاتفاق بشكل متبادل على تسوية النزاع حول العمل الذي تم إنجازه، ولذلك ليس من المناسب الشروع في إجراء قضائي ضد العميل.

البند الثاني: اعتماد رصيد دائن غير صحيح.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لعدم تظلم المدعية خلال المدة النظامية.

كما تقدمت بجواب موضوعي ذكرت فيه أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمصرف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأنه بدراستها للاعتراض تم الاطلاع على عقد التأسيس لشركة ... (المدين) مميز رقم ... واتضح لها أنها مملوكة للأطراف التالية: 1- صندوق تنمية الموارد البشرية (طرف أول). 2- مجلس



أمناء الوقف والاستثمار بالمؤسسة العامة للتدريب ... (طرف ثاني)، وذكرت بأنها يلاحظ في الشركة جهات حكومية كما تم الاطلاع على الاتفاقية بين المكلف والعميل على تسوية مبلغ النزاع وكذلك تم الاطلاع على شهادة المحاسب القانوني الذي تؤكد إعدام الديون بمبلغ (32,480,987) ريالاً، كما قدم بياناً بالإيرادات التي تم الاعتراف بها خلال السنوات السابقة ويلاحظ مما سبق أن المكلف لم يقدم ما يفيد أنه قام باتخاذ الإجراءات النظامية حيال مطالبة هؤلاء المدينين بالمستحق عليهم، كما لم يقدم إعمار هؤلاء المدينين أو صدور أحكام إفلاس ضدهم، لذا لم تقبل الهيئة حسم الديون المعدومة وذلك لعدم استيفاء شروط الحسم. وفيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح: ذكرت أنها بعد الدراسة يلاحظ من خلال كشف الحساب لعام 2017م وجود رصيد دائن قدره (1.920.993.95) ريالاً، ويوجد خطاب سبق لمكلف تقديمه يطالب فيه بترحيل الرصيد الدائن في عام 2017م لعام 2018م، وعليه تم قبول اعتراض المكلف.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2022/08/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضرت ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال وكيلة المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عملاً ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها ذكر أنه يطلب الإهمال لتقديم الرد على دعوى المدعية، وقد استجابت الدائرة لطلبه، على أن يتم إيداع مذكرة الرد بما لا يتجاوز يوم الأحد 2022/08/28م، وأمهلت المدعية للرد على مذكرة الهيئة ليوم الخميس تاريخ 2022/09/11م.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/09/11م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضرت ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال وكيلة المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عملاً ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتَي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، والذي انحصر اعتراضها في بندين:

البند الأول: الديون المعدومة:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمصروف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن تقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله، متى تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المدعية تطالب بحسم الديون المعدومة بمبلغ (32,480,987) ريالاً على العميل (تكامل) شركة شبه حكومية، وحيث لم تقدم المدعية المستندات التي تثبت أنها استوفت كامل شروط حسم الديون المعدومة المنصوص عليها في الفقرة رقم (3) من المادة (9)، كما لم تقدم ما يثبت أنها قامت بكافة الإجراءات النظامية حيال مطالبة العميل بتلك الديون وإثبات عدم إمكانية تحصيلها، كما أن ما ذكرته المدعية لا يكفي ولا يُعتد به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: اعتماد رصيد دائن غير صحيح:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية



لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية بناءً على ما ورد في مذكرتها الجوابية والمتضمنة على أنه: بعد الدراسة والاطلاع لوحظ من خلال كشف الحساب لعام 2017م وجود رصيد دائن قدره (1.920.993.95) ريالاً، ويوجد خطاب سبق لمكلف تقديمه يطالب فيه بترحيل الرصيد الدائن في عام 2017م لعام 2018م عليه تم قبول الاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الديون المعدومة.
 2. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب التنفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2161)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-71864)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف غير مؤيدة بمستندات - المزايا والمكافأة - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في 3 بنود: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م، والمزايا والمكافأة، وغرامة التأخير – أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول فيما يخص رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح: بأنها رفضت المبلغ الذي يزيد على ذلك؛ لأنها زائدة عن الحد المسموح نظامياً. وفيما يخص البند الثاني: أجابت بأن المكلف لم يقدم كشفًا تحليليًا للبند، كما قدم عينة من عقود العمل لا تحتوي على صرف مثل تلك المكافآت. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أجابت بأنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي – دلت النصوص النظامية على وجوب تقديم الاعتراض خلال المدة النظامية من تاريخ الإخطار – ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: أن المدعية أرفقت المستند المؤيد لوجهة نظرها وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق بالبند الثاني: ثبت أن المدعية لم تقدم ما يثبت دفع هذه المزايا والمكافآت من حوالات بنكية فعلية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: ثبت أن غرامة التأخير فرضت من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوطها على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها - مؤدَّى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق بالبند الأول، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبند الثاني، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق بالبند الثالث، واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

المستند:

- المادتان (76/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (67/3) و(68/1) و(71/2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/09/20م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، هوية رقم (...)، بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية: البند الأول: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، وذكرت أن المدعى عليها جهة تنفيذية مكلفة بالمهمة الإدارية لتطبيق النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وليس من اختصاصها تشريع الحد المسموح به من الرواتب الجائز حسمها. لذلك، فإن الحد الأقصى للرواتب الخاضعة للاشتراك البالغ (45,000) ريال سعودي المنصوص عليه في نظام التأمينات الاجتماعية لا يمثل الحد الأعلى للرواتب عند أي صاحب عمل ولا علاقة له بالأغراض الضريبية، ولا ينبغي الاعتماد عليه عند احتساب الدخل الخاضع للضريبة، ولا يُعتبر كزائد عن الحد المسموح به نظامًا حتى من ناحية نظام التأمينات الاجتماعية. البند الثاني: المزايا والمكافآت: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتراض الشركة حتى بعد تقديم سياسة مزايا العمل التي تمت الموافقة عليها من قبل وزارة العمل، مرفق صورة عنها مجددًا (كشف رقم 2). على الرغم من أن وزارة العمل قد وافقت على السياسة خلال السنة المالية 2016م، توذ المدعية لفت النظر إلى أنه لا النظام الضريبي ولا لائحته التنفيذية تنص على وجوب وجود سياسة مزايا العمل معتمدة من وزارة العمل باعتبارها شرطًا مسبقًا لحسم مصروف المكافآت في الإقرار الضريبي للشركة. وفي هذا الصدد، توذ المدعية لفت عناية سعادتك إلى أن احتساب الدخل الخاضع للضريبة يخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ ولائحته التنفيذية. وحيث إنه لا نظام ضريبة الدخل ولا لائحته التنفيذية نصت على توفر سياسة مزايا العمل الموافق عليها من وزارة العمل حتى يتم حسم مصروف المكافآت للأغراض الضريبية. علاوةً على ذلك، لم تنص المادة (12) من النظام الضريبي على الحاجة للحصول على موافقة وزارة العمل على سياسة مزايا العمل لحسم المكافآت للأغراض الضريبية. على العكس من ذلك، تتطلب الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي أن تكون المصروفات عبارة عن نفقات "فعلية" مؤيدة بمستندات ثبوتية يمكن التحقق منها والتي لم يتم طلبها من قبل المدعى عليها، وبالتالي تُعتبر من المصاريف المقبولة نظامًا. البند الثالث: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح فيه بقيمة (450,000) ريال: ذكرت أنها قامت بقبول راتب المدير العام بمبلغ (45,000 ريال * 12)



(540,000) ريال، ورفضت المبلغ الذي يزيد على ذلك بمبلغ (450,000) ريال، ذلك بأنها زائدة على الحد المسموح حسب نظام التأمينات الاجتماعية. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/08/15 لمناقشة اعتراضه على ربط الهيئة، وأفاد أن هذا المصروف جازر الحسم ومؤيد مستندياً. وبالرجوع إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1629) للعام 1438 هـ، والذي أيدت فيه قرار اللجنة الابتدائية والهيئة في تحديد أن الراتب الجازر الحسم في حدود المثل (45,000) ريال شهرياً كما جاء في المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية. وفيما يتعلق ببند مكافآت غير مقبولة بقيمة (13,257,147) ريالاً: ذكرت في مذكرتها الجوابية أنه وبعد الاطلاع والدراسة، تبين أن الهيئة قامت عند الربط برّد مصاريف المكافآت بمبلغ (13,257,247) ريالاً، وذلك لعدم اعتماد لائحة المكافآت الخاصة بالشركة من وزارة العمل في تاريخ إقرارها. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 2021/08/15 لمناقشة اعتراضه على ربط الهيئة، وطلب منه تزويدنا بكشف تحليلي للبند ولائحة معتمدة من وزارة العمل بشأن صرف المكافآت للموظفين وعينة من عقود العمل للتأكد من احتوائها على صرف مثل تلك المكافأة، لم يقدم المكلف كشفًا تحليليًا للبند، كما قدم عينة من عقود العمل وتم الاطلاع عليها، وتبين أنها لا تحتوي على صرف مثل تلك المكافآت، وأما بخصوص لائحة العمل المعتمدة من وزارة العمل بشأن صرف مثل تلك المكافآت، كما أفاد المكلف في الإيميل (سياسة مزايا التوظيف: تود الشركة إفادة سعادتكم بأنه حتى عام 2014م كانت شركة ... عبارة عن مشروع مشترك بين شركة ... ومجموعة ... بعد ذلك، انتقلت ... من المشروع المشترك ووظفت مديرًا للموارد البشرية، والذي بدأ العمل على سياسة مزايا التوظيف في المملكة العربية السعودية خلال عام 2015م. بعد ذلك، تم الانتهاء من السياسة وتقديمها إلى وزارة العمل خلال عام 2016م، وتؤكد الشركة أن السياسة قابلة للتطبيق على السنة المالية 2015م كذلك. وبناءً على ذلك، تود الشركة أن تؤكد لسعادتكم أن الشركة لديها سياسة توظيف قوية وأن جميع الموظفين لديهم عقد موقع قبل بدء العمل في شركة ...، وهم مسجلون في التأمينات الاجتماعية، وجميع الوافدين يحملون إقامة محلية في المملكة العربية السعودية)، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي؛ استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438 هـ، والقرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439 هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439 هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ.

وفي يوم الإثنين الموافق 2022/09/12م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية وطنية رقم (...،) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...،) بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...،) وتاريخ ...، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تُقدم في مرحلتَي الاعتراض والفحص. وبسؤال



الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، ممّا 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في ربطها باحتساب إجمالي الراتب الأساسي القابل للخصم والمتعلق براتب المدير العام للشركة بمبلغ (450,000.00) ريال سعودي، وبالتالي قامت بردّ مصروف أسمته رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها قبول راتب المدير العام بمبلغ (45,000 ريال * 12) (540,000) ريال ورفض المبلغ الذي يزيد على ذلك بمبلغ (450,000) ريال؛ ذلك بأنها زائدة على الحد المسموح حسب نظام التأمينات الاجتماعية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن 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". وفقاً لما سبق، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية أرفقت العقد محل الخلاف، واتضح من خلاله أن المبلغ محل الخلاف يخص راتب المدير التنفيذي للشركة ولا يوجد نص نظامي يحدّد سقفاً بحسم الرواتب للموظفين غير الشركاء. وحيث إن المدعية أرفقت المستند المؤيد لوجهة نظرها بشأن أسباب الفروقات وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

البند الثاني: المزايا والمكافأة:



تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتراض الشركة حتى بعد تقديم سياسة مزايا العمل التي تمت الموافقة عليها من قبل وزارة العمل، في حين ترى المدعى عليها ردّ مصاريف المكافآت بمبلغ (13,257,247) ريالاً، وذلك لعدم اعتماد لائحة المكافآت الخاصة بالشركة من وزارة العمل في تاريخ إقرارها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ما تقدم من الطرفين، وحيث يتبين من خلال إجراء المدعى عليها عدم جواز حسم مصروف المكافآت لعدم تقديم اللائحة التنظيمية الداخلية ممّا يتعذر التحقق من نظامية هذا المصروف، وحيث إن عدم قبول المدعى عليها حسم هذا المصروف لعدم نظاميته لا يُعدّ مبرراً لهذا الإجراء، حيث إن الإجراءات النظامية لديها غاية أخرى لا علاقة لها بالمعالجة الزكوية أو الضريبية عن هذا المصروف. وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن الخلاف مستندي وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت دفع هذه المزايا والمكافآت من حوالات بنكية فعلية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثالث: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، في حين ترى المدعى عليها فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ على ما يلي: "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 (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "تُضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرمها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرمها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه قررت الدائرة فرض غرامة التأخير من



تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف غير مؤيدة مستنديًا.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المزايا والمكافأة.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2180)

الصادر في الدعوى رقم (I-45324-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - استئجار آلات ومعدات - حديد وتسليح - الغرامات - الربط على إعانات ومساعدات - فرق الخسائر المتراكمة - الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراض المدعية يتمثل في ستة بنود: البند الأول والثاني: استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وحتى 2018م، وحديد وتسليح للعام 2015م وحتى 2018م؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم مبلغ البنود لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وتبين تقديم المدعية لعقود للعام 2017 و 2018م تتضمن تنفيذ أعمال مقاوله ولم تقدّم أي فواتير أو مستندات لإثبات تكبّد هذه المصاريف، وبالتالي لم تقدّم المدعية ما يثبت صحة ادعاءها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند، البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ 110.000 ريال، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتكبّدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بحصول المدعية على غرامات ناتجة عن تنفيذ الأعمال، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند، البند الرابع: الربط على إعانات ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ 222.328 ريال، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانات والمساعدات لعام 2018م بمبلغ 222.328 ريال، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بدفع المدعية لمساعدات وإعانات للعام 2018م، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند، البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بوجود خسائر مرحّلة للعام 2018م، حيث لم تقدّم المدعية القوائم المالية



المراجعة، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند، البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها؛ حيث تطالب المدعية بحسم الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بفروقات الرواتب والأجور وفروقات مصاريف التأمينات الاجتماعية، حيث لم تقدم المدعية أسباب الاختلاف بين بيان التأمينات الاجتماعية والإقرار الضريبي، وكذلك القوائم المالية المراجعة وشهادة المحاسب القانوني بشأن تلك الفروقات، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند، مؤدّى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2022/09/14م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/03/31م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ...، إقامة رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول: استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وحتى 2018م، البند الثاني: حديد وتسليح للعام 2015م وحتى 2018م: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام الواردة أعلاه؛ حيث أشارت المدعية إلى أنها مصروفات وتكاليف حقيقية ومؤيدة بمستندات ومرفق كشوف الحساب وهذه التكاليف ضرورية لممارسة النشاط، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة. البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ (110.000) ريال: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتكبّدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط لعام 2016م؛ حيث أشارت المدعية إلى أنها غرامات تأخير محتسبة من العميل ومنصوص عليه في نموذج العقد المبرّم مع العميل، وأنها رسمية وتُعتبر مصاريف جائزة الحسم نظامياً، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة وقبول حسم مصروف الغرامات المفروضة بموجب العقد. البند الرابع: الربط على إعانات ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ (222.328) ريالاً: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانات والمساعدات لعام 2018م بمبلغ (222.328) ريالاً؛ حيث أشارت إلى أنها



تعرض على هذا البند، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها. البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً: تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً. وتطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة. البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية: تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها؛ حيث تطالب المدعية بحسم الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، وذلك لأن شهادة التأمينات لا تغطي كافة المصاريف ولا تأخذ بالاعتبار الزيادة في رواتب الموظفين خلال العام.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق باعتراض المدعي على بند استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وبند تحديد وتسليم للعام 2015م: ذكرت بأنها لم تقبل حسم مبلغ البنود أعلاه نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة الاستماع بتاريخ 2021/02/24م وطلبت تقديم عدة مستندات مؤيدة للبنود، ولم يتقدم المدعي بما طُلب منه (مرفق البريد الإلكتروني)، كما أنه قدم عدة مستندات بصيغة الإكسل لا يمكن قراءتها، وعقود إصلاح موقّعة بعام 2018م، وعقوداً مع مقاول بالباطن بعام 2017م، ولا يوجد أي مستندات تؤيد صحة ما يدعيه فيما يتعلق بالبند محل الاعتراض. وأما ما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى 2018م، فتدفع المدعى عليها بعدم قبول الاعتراض شكلاً لعدم سداد المدعية مبالغ البنود غير المعترض عليها. وقد ورد الرد من المدعية على المذكرة الجوابية للمدعى عليها بأن الاعتراض للأعوام من 2016م حتى 2018م يشمل كافة البنود ولا يوجد مبالغ غير معترض عليها.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/09/04م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، بصفته محاسب الشركة، وطلب تأجيل حضور الوكيل إلى الجلسة القادمة لتعذر حضوره في هذه الجلسة، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبناءً على طلب الحاضر، أجابته الدائرة لطلبه على أن يحضر الممثل النظامي للجلسة القادمة، وفي حال عدم حضوره سيتم الفصل في الدعوى على حالها، عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الأربعاء بتاريخ 2022/09/14م الساعة 6م. وفي يوم الأربعاء الموافق 2022/09/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية مقيم رقم (...). بصفته مديراً في شركة ...، سجل تجاري رقم (...). وحضر ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/18هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تُقدّم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، ممّا 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وحتى 2018م،

البند الثاني: حديد وتسليح للعام 2015م وحتى 2018م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم مبلغ البنود لعدم تقديم المستندات المؤيدة. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". ووفقاً لما سبق، وبالإطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين تقديم المدعية لعقود للعام 2017 و2018م تتضمن تنفيذ أعمال مقاوله ولم تقدّم أي فواتير أو مستندات لإثبات تكبّد هذه المصاريف، وبالتالي لم تقدّم المدعية ما يثبت صحة ادعائها، وعليه، ترى الدائرة رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بهذا البند لعام 2015م. أما فيما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م، وحيث إن المدعى عليها تمسكت بالرفض الشكلي لهذه الدعوى وذلك لعدم تسديد المدعية المبالغ غير المعترض عليها، وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الاعتراض يشمل كافة البنود، وبالتالي لا يوجد مبالغ غير معترض عليها، وحيث إن المدعى عليها لم تطعن بهذا الدفع ولم تثبت صحة عدم



سداد المدعية لبنود لم يتم الاعتراض عليها، ترى الدائرة النظر موضوعاً بالبند محل الاعتراض وعدم الالتفات لدفع المدعى عليها. وحيث إن الخلاف للعام 2015م مستندي، وهذا يُعد قرينة بأن الحال للأعوام من 2016م حتى 2018م مشابه للخلاف المستندي، وحيث إن المدعية لم ترفق أي مستندات ثبوتية تؤيد أن هذه المصروفات متكبدة وتتعلق بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ (110.000) ريال:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتكبدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط للعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرفقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بحصول المدعية على غرامات ناتجة عن تنفيذ الأعمال، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الرابع: الربط على إعانات ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ (222.328) ريالاً:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانات والمساعدات لعام 2018م بمبلغ (222.328) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرفقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بدفع المدعية لمساعدات وإعانات للعام 2018م، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36.744) ريالاً:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرفقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بوجود خسائر مرحّلة للعام 2018م، حيث لم تقدّم المدعية القوائم المالية المراجعة، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها؛ حيث تطالب المدعية بحسم الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرفقاتها، تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بفروقات الرواتب والأجور وفروقات مصاريف التأمينات الاجتماعية، حيث لم تقدم المدعية أسباب الاختلاف بين بيان التأمينات الاجتماعية والإقرار الضريبي، وكذلك القوائم المالية المراجعة وشهادة المحاسب القانوني بشأن تلك الفروقات، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بيّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

– رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلِّ اللهم وسلِّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2187)

الصادر في الدعوى رقم (I-49615-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - احتساب هامش ربح تقديري - غرامة التأخر في السداد - غرامة التهرب الضريبي.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م - ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراض المدعي يتمثل في ثلاثة بنود، وهي: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخر في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي، حيث يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيرادات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م وغرامة التأخر في السداد وغرامة التهرب الضريبي، في حين ذكرت المدعى عليها أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بصك الحكم، والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيرادات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، وقد تبين أنه يوجد حكم قضائي ثبت فيه أن المكلف يمارس النشاط متسجراً، وبالتالي يُعد متهرباً ضريبياً، ويحق للهيئة في هذه الحالة محاسبته تقديرياً وفرض هامش ربح (25%) من الإيرادات، وترى الدائرة تأييد إجراء الهيئة في فرض هامش الربح بنسبة (25%) وفرض غرامة التأخر في السداد وفرض غرامة التهرب. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعي في كافة البنود محل الدعوى.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/09/04م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمُعاد تشكيلها



بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 02/05/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...)، أصالةً عن نفسه، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضه في البنود الآتية: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخر في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي؛ يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م، وغرامة التأخر في السداد، وغرامة التهرب الضريبي؛ حيث أشار في مذكرة دعواه على أنه لا يمتلك ولم يمارس أي نشاط تجاري؛ حيث إن المبالغ التي وردت في كشف حسابه والتي ظهرت بالجانب الدائن وبحكم وظيفته في المؤسسة مديراً للمشاريع ومفوضاً من صاحب المؤسسة بالتعامل مباشرة مع الزبائن، هي عهد يتم تسويته دورياً مع مؤسسة ... للمقاولات بناءً على فواتير مصروفات يتم تقديمها وسدادات للمصروفات من الحساب، كما يظهر في الجانب المدين من كشف الحساب والخطاب المرفق من مؤسسة ... بأن المبالغ تخص عهداً تم تسويته، وعليه يطالب المدعي بإلغاء إجراء الهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق بالربط التقديري: ذكرت أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بصك الحكم، والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، حيث تبين أن الربط تم بموجب صك قرار الدائرة الجزائية بالرياض رقم (...) وتاريخ 23/03/1439هـ، وأن الوافد المتستر عليه/... الجنسية، إقامة رقم (...)، مارس نشاطاً تجارياً غير مرخص له عن طريق استخدام السجل التجاري رقم (...) العائد لمؤسسة ...، ونظراً لكون الإيداعات البنكية ناتجة عن مصدر دخل نشأ عن نشاط تم في المملكة بموجب المادة (5) الفقرة (أ/1) من نظام ضريبة الدخل، وبما أنه تم الربط التقديري لكونه ناتجاً عن مصدر دخل نشأ عن نشاط تم في المملكة استناداً للمادة (5) الفقرة (أ/1) من نظام ضريبة الدخل، لذا تم الربط من خلال البيانات المتوفرة لدى الهيئة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (63/أ-ب) من نظام ضريبة الدخل، وتتمسك بصحة ونظامية إجراءاتها. وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فهو مخالف للنص النظامي المذكور وما تم إيضاحه من أسباب، مما يثبت صحة إجراء الهيئة في رفض اعتراض المكلف، وتؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الأحد الموافق 04/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر المدعي أصالة، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 10/10/1443هـ، وبسؤال المدعي عن دعواه، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول



مستندات جديدة لم تُقدّم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديمهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولانتهه التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولانتهه التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كان المدّعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامًا، ممّا 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخر في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي.

يعترض المدعي على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م وغرامة التأخر في السداد وغرامة التهرب الضريبي، في حين ذكرت المدعى عليها أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بصك الحكم والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، حيث تبين أن الربط تم بموجب صك قرار الدائرة الجزائية بالرياض رقم (...) وتاريخ 1439/03/23هـ ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أنه يوجد حكم قضائي ثبت فيه أن المكلف يمارس النشاط متسجراً، وبالتالي يُعدّ متهرباً ضريبياً، ويحق للهيئة في هذه الحالة محاسبته تقديرياً وفرض هامش ربح (25%) من الإيرادات. وعليه، ترى الدائرة تأييد إجراء الهيئة في فرض هامش الربح بنسبة (25%) وفرض غرامة التأخر في السداد وفرض غرامة التهرب.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

– رفض اعتراض المدعي في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2509)

الصادر في الدعوى رقم (I-63872-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - مقاولون من الباطن - الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية - غرامة التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، ومن حيث الموضوع فإن اعتراض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مقاولين من الباطن، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد مصروفات وتكاليف مقاولي الباطن، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندياً، وتبين أن المدعية قدمت بياناً بكل مقاول يبين اسمه ومجموع قيمة المستخلصات والتواريخ وأرقام المستخلصات وقيمتها، واتفقيات الأعمال وفواتير وإيصالات بنكية، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراض؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند. البند الثاني: بند الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، في حين دفعت المدعى عليها بأنها اجتمعت مع المدعية وطالبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقاً بها المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، وذكرت أن ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلف اللائحة التي تنظم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وفيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة فالمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، أما فيما يتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة خلال العام، فإن الموظفين لهم عقود تنص على مادة تخص العلاوات، وتنص على العمل الإضافي، ولكن لم يتبين للدائرة ما إذا كانت هذه المبالغ يُقصد بها العمل الإضافي أو العلاوة، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات الكافية لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وفيما يتعلق بأجور العمالة المستأجرة وحيث قدمت المدعية عقداً إطارياً لتنفيذ أعمال نجارة وحدادة ويتم الدفع شهرياً من خلال فواتير تحدد عدد العمالة التي حضرت فعلياً والعمل الذي تم إنجازه، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها. البند الثالث: بند غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعى



عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها. - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن والمتعلق بأجور العمالة المستأجرة، ورفض اعتراض المدعية المتعلقة بمكافأة نهاية الخدمة والمتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/11/13م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ جلسهما عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2021/08/09م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (إقامة رقم ...) بصفته ممثلًا للمدعية/... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود التالية: البند الأول: بند مقاولين من الباطن: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد مصروفات وتكاليف مقاولي الباطن، وذكرت أنَّ المدعى عليها استندت في تسببها باستبعاد بند مصاريف (المقاولين من الباطن) إلى المادة الخامسة فقرة (1/أ) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، وترى أن هذا مخالف لما نصَّت عليه اللائحة، حيث إن هذا النص في اللائحة القديمة وليس اللائحة الجديدة، وعليه يكون قرار المدعى عليها معيبًا وليس له أساس نظامي للاستناد عليه، وذكرت أنها قدّمت جميع المستندات التي تؤكد هذه المصاريف من عقود مع المقاولين، وكذلك الشيكات الصادرة لهم وكشف الحساب الذي يؤكد صرف هذه المبالغ لهم. البند الثاني: الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، وذكرت أنه فيما يخص ما نصَّت عليه الخامسة فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، فقد أوضحنا أن هذه اللائحة كما أشرنا سابقًا تم تعديلها، وعليه يتعين النظر في هذا السند النظامي، حيث إن الفقرة الثانية من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لا تنظم مصاريف الرواتب والأجور؛ مما يكون معه قرار الهيئة مخالفًا للنظام ويقتضي تصحيح قرار الهيئة وإعادة احتساب مصروفات الرواتب والأجور ضمن مصروفات الشركة، وذكرت أنها قدّمت جميع المستندات المؤيدة لبند الأجور والرواتب كما هو مذكور بالقوائم المالية للشركة للعام المالي 2015م. البند الثالث: غرامات التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على ضريبة الدخل، وذكرت أن



الأنظمة تنصُّ على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية، سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وحيث إن الشركة بموجب هذا الخطاب تعترض على ربط الهيئة؛ وبالتالي فإن الالتزامات الضريبية المفروضة لا تعتبر نهائية بموجب الأنظمة الضريبية.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن: ذكرت بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندياً، حيث اتضح للهيئة عدم كفاية المستندات المقدمة وترى أنه يقع على المكلف الإثبات. وعند دراسة المستندات المقدمة التي قدّمها المكلف ذكرت أنه لم يقدم العقود مع مقاولي الباطن ولا نسب الإنجاز التي استحق عنها المصروف الخاص بالفترة الحالية، كما توجد مصاريف محملة على بند المقاولين، ويتضح أنها تخص فترة مالية سابقة؛ وعليه لم يتم قبول المستندات بعد منح المكلف مهلة للرد أكثر من مرة ولم يقدم المستندات المطلوبة ولكون المصاريف غير مؤيدة مستندياً. وفيما يتعلق ببند الرواتب والأجور الزائدة: ذكرت بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأن الرواتب والأجور زائدة عن التأمينات الاجتماعية ولم يتم تبريرها، وذكرت أنها اجتمعت مع المدعية وطالبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقاً بها المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، وذكرت أنّ ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلف لائحة تنظيم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وفي ميزان المراجعة كانت قيمة مصروف مكافأة نهاية الخدمة وترى أنه لا يطابق ما ورد في التسوية ولم يوضح المكلف البند بشكل واضح ودقيق، وقدم بياناً بأجور العمالة المتعاقدة وقيود يومية ومسيرات رواتب وأوامر صرف وشيكات سبق له تقديمها خلال فترة الفحص، إلا أنه لم يقدم أي عقد يدل ويؤكد على نظامية التأجير، وعليه قامت برفض الاعتراض. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق 2022/11/13م، عقدت الدائرة جلسة عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً بموجب وكالة رقم (...).، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...).، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/...هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتَي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة إقفال المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل



الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية؛ 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعام 2015م والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: بند مقاولين من الباطن:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد مصروفات وتكاليف مقاولي الباطن، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندياً، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، حيث تبين أن المدعية قدّمت بياناً بكل مقاول يبين اسمه ومجموع قيمة المستخلصات والتواريخ وأرقام المستخلصات وقيمتها، واتفاقيات الأعمال وفواتير، وإيصالات بنكية. وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراض؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، في حين دفعت المدعى عليها أنها اجتمعت مع المدعية وطالبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقاً بها المستندات المؤيدة لهذه



الفروقات، وذكرت أن ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلف اللائحة التي تنظم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أن: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث إنه فيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة فالمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. أما فيما يتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة خلال العام، فإن الموظفين لهم عقود تنص على مادة تخص العلاوات، وتنص على العمل الإضافي، ولكن لم يتبين للدائرة ما إذا كانت هذه المبالغ يقصد بها العمل الإضافي أو العلاوة، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات الكافية لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق بأجور العمالة المستأجرة وحيث قدّمت المدعية عقداً إطارياً لتنفيذ أعمال نجارة وحدادة ويتم الدفع شهرياً من خلال فواتير تحدد عدد العمالة التي حضرت فعلياً والعمل الذي تم إنجازه، وبما أنّ المدعية قدمت المستندات المؤيدة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن هذه الفقرة.

البند الثالث: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "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 (1%) 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". وبناء على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّيها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية؛ الأمر الذي تنتهي معه



الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها، وذلك بإسقاط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن.
 2. فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية:
 - أ- رفض اعتراض المدعية المتعلق بمكافأة نهاية الخدمة.
 - ب- رفض اعتراض المدعية المتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة.
 - ج- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بأجور العمالة المستأجرة.
 3. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب التنفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة دخل

القرار رقم (IZD-2023-96047)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-96047)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي- تعديلات تسعير المعاملات- غرامة التأخير- سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية- عملاء طرف ثالث- الإيرادات الموحدة للمجموعة- رصيد الدفعات المقدمة من العملاء- الحركة المدينة والدائنة- صافي الربح.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م- أسست المدعية اعتراضها على البنود الآتية؛ بند تعديلات تسعير المعاملات: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديلات تسعير المعاملات، حيث ذكرت في لائحة اعتراضها النقاط التالية: أ- أن المدعى عليها في ربطها النهائية رفضت اختيار المدعية كجهة مختبرة، حيث تعتقد أنها تؤدي وظائف أكثر تعقيداً من الوظائف التي تؤديها شركة (...). الإمارات، ومع ذلك في إشعار الاعتراض، غيرت المدعى عليها موقفها، وذكرت أن المدعية وشركة (...). الإمارات لهما نفس الوظائف والأصول والمخاطر، ب- أن ربط المدعى عليها يقوم بأكمله على أساس أن المدعية تؤدي وظائف أكثر تعقيداً مقارنة بشركة (...). الإمارات، وعليه يتبين عدم صحة وتعسفية النهج الذي طبقته المدعى عليها عبر تغيير موقفها، ج- أنه بالنسبة لمجموعة (...) تعد شركة (...) الإمارات رائد الأعمال الرئيسي في سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية لمجموعتها، وتتخذ جميع القرارات الرئيسية داخل المجموعة بشأن بناء ونشر السفن، كما أنها تتوقع المخاطر الاقتصادية الرئيسية والمخاطر التجارية ومخاطر الاستخدام المرتبطة بالسفن، د- أن المدعية تشارك في سوق المملكة العربية السعودية فقط في تنفيذ عقود خدمات الدعم الخارجية المبرمة مع عملاء طرف ثالث، وهي مسؤولة عن تعيين وإدارة موظفي طواقم السفن والأرصفة وتحمل تكلفة العمالة، ويعدّ هذا النشاط أقل تعقيداً من نشاط شركة (...) الإمارات الذي يتضمن اتخاذ قرارات لتمويل السفن وبنائها ونشرها عبر أسواق متعددة، وعليه لا يصح اعتبار شركة (...) الإمارات الكيان الأقل تعقيداً، واختيارها كجهة مختبرة لأغراض تسعير المعاملات. هـ- تسمح سياسة التسعير التي تتبعها مجموعة (...) بمكافأة مؤجر السفينة (مع مجموعة ...) مقابل تأجير الأصول على أساس ما يتبقى منها، بعد التأكد من أن الجهة المتعاقدة (شركة ...) قد تسلمت دفعات مقابل التكاليف المتكبدة (بما في ذلك الرسوم المدفوعة لمورديها)، بالإضافة إلى هامش الربح، بغض النظر عن معدل الإيرادات اليومية المحققة بالفعل من العميل. و- أن افتراض المدعى



عليها بأن المدعية تحصل على مقابل بناءً على حصتها في الإيرادات الموحدة للمجموعة مقارنة بالقيمة التي تم إنشاؤها للمجموعة من خلال الوظائف المنجزة والموجودات المستخدمة والمخاطر المفترضة هو افتراض غير منطقي ولا أساس له. ز- أن تطبيق المدعى عليها لنسبة هامش الربح على التكلفة الإجمالية كمؤشر مستوى الربح المناسب لتحديد السعر المحايد يمكن اعتباره مناسباً وموثوقاً به فقط إذا تم إجراء تعديلات مناسبة تعتمد على الأصول في القوائم المالية للشركات المماثلة من أجل احتساب الاختلاف في مستوى ملكية الأصول بين المدعية والشركات المماثلة. ح- أن تطبيق تعديلات تسعير المعاملات للسنة السابقة (السنة المالية 2017) والسنة اللاحقة (السنة المالية 2019) بناءً على وضع تسعير المعاملات المعتمد للسنة المالية 2018، أمر غير صحيح وغير منصف. البند الثاني "غرامة التأخير": تعترض المدعية على احتساب المدعى عليها لغرامة التأخير، حيث ذكرت أن مسألة غرامة التأخير هي قضية خلافية بين الهيئة والمكلفين، وهذا يرجع بشكل أساسي إلى سوء تفسير الهيئة لأحكام الأنظمة الضريبية السعودية فيما يتعلق بالنظر في "تاريخ الاستحقاق" لبدء حساب غرامة التأخير. - أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات: 1- اختيار (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار: بناءً على الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات، يجب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف الأقل تعقيداً والذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، 2- تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار: قامت بقياس معاملة استئجار السفن الفارغة على حدة وبعبءاً عن باقي التكاليف بين (...) الإمارات و (...) السعودية، حيث تبين لها أن (...) السعودية تحملت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافة لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، 3- رفض اعتماد هامش التشغيل المعدل كمؤشر مستوى الربح: تكاليف استئجار السفن الفارغة تشكل الجزء الأكبر والأهم من نموذج التشغيل لشركة (...) الإمارات. 4- تطبيق هامش الربح لمبدأ السعر المحايد للسنة المالية 2018م على السنة السابقة 2017م والمقبلة 2019م؛ فيما يتعلق بالأعوام السابقة لعام 2018م: جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة نصت على أن قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة يجب أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالأعوام اللاحقة لعام 2018م: تفيد الهيئة بأنها أخذت بأحدث سنة مالية يمكن الحصول فيها على نتائج مالية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في تحليل المقارنة وتتوفر فيها جميع الشروط التي يجب توفرها في تحليل المقارنة وفقاً للتعليمات وتسعير المعاملات والدليل الإرشادي، حيث قامت الهيئة بتحديث سنوات البحث لتضمن عام 2019م، إلا أنه تبين وجود شركات محققة خسائر ووجود شركات من دون نتائج مالية لعام 2019م ضمن شركات تحليل المقارنة. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ فإنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول؛ أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم صحة إجراء الهيئة، بالتالي فإن أسباب اعتراضها تعد من قبيل الكلام المرسل ولا تستند إلى دليل معتبر نظاماً. وفيما يخص البند الثاني؛ تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، وأن المدعية استندت في معالجتها الضريبية للبند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات. - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات للأعوام من 2017م إلى 2019م، وتعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.



المستند:

- المواد (2/63/أ، ج) و(1/68/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (11/10) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المواد (4/أ، ب، ج) و(6/أ) و(9) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6 - 1 - 19) وتاريخ 1440/05/25هـ الموافق 2019/01/31م
- (1.3.4 الفصل الرابع) والفقرة (2.4) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات في النسخة الأولى مارس 2019م والإصدار الثاني نوفمبر 2021م

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2023/03/19م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2022/02/17م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة (...) العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية: البند الأول "تعديلات تسعير المعاملات": تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديلات تسعير المعاملات، حيث ذكرت في لائحة اعتراضها النقاط التالية: أ- أن المدعى عليها في ربوطها النهائية رفضت اختيار شركة (...) العربية السعودية المحدودة كجهة مختبرة، حيث تعتقد أن شركة (...) العربية السعودية المحدودة تؤدي وظائف أكثر تعقيداً من الوظائف التي تؤديها شركة (...) الإمارات، ومع ذلك في إشعار الاعتراض، غيّرت المدعى عليها موقفها وذكرت أن لشركة (...) العربية السعودية المحدودة وشركة (...) الإمارات نفس الوظائف والأصول والمخاطر، ب- أن ربط المدعى عليها يقوم بأكمله على أساس أن شركة (...) العربية السعودية المحدودة تؤدي وظائف أكثر تعقيداً مقارنة بشركة (...) الإمارات، وعليه يتبين عدم صحة وتعسفية النهج الذي طبقته المدعى عليها عبر تغيير موقفها، ج- أنه بالنسبة لمجموعة (...) تعدّ شركة (...) الإمارات رائد الأعمال الرئيسي في سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية لمجموعتها، وتتخذ جميع القرارات الرئيسية داخل المجموعة بشأن بناء ونشر السفن، كما أنها تتوقع المخاطر الاقتصادية الرئيسية والمخاطر التجارية ومخاطر الاستخدام المرتبطة بالسفن،



د- أن شركة (...) العربية السعودية المحدودة تشارك بسوق المملكة العربية السعودية فقط في تنفيذ عقود خدمات الدعم الخارجية المبرمة مع عملاء طرف ثالث، وهي مسؤولة عن تعيين وإدارة موظفي طواقم السفن والأرصعة وتحمل تكلفة العمالة، ويعدّ هذا النشاط أقل تعقيداً من نشاط شركة (...) الإمارات الذي يتضمن اتخاذ قرارات لتمويل السفن وبنائها ونشرها عبر أسواق متعددة، وعليه لا يصح اعتبار شركة (...) الإمارات الكيان الأقل تعقيداً واختيارها كجهة مختبرة لأغراض تسعير المعاملات. هـ- تسمح سياسة التسعير التي تتبعها مجموعة (...) بمكافأة مؤجر السفينة (مع مجموعة ...) مقابل تأجير الأصول على أساس ما يتبقى منها، بعد التأكد من أن الجهة المتعاقدة (شركة ...) قد تسلمت دفعات مقابل التكاليف المتكبدة (بما في ذلك الرسوم المدفوعة لمورديها)، بالإضافة إلى هامش الربح، بغض النظر عن معدل الإيرادات اليومية المحققة بالفعل من العميل. و- أن افتراض المدعى عليها أن شركة ... العربية السعودية المحدودة تحصل على مقابل بناءً على حصتها في الإيرادات الموحدة للمجموعة مقارنة بالقيمة التي تم إنشاؤها للمجموعة من خلال الوظائف المنجزة والموجودات المستخدمة والمخاطر المفترضة هو افتراض غير منطقي ولا أساس له. ز- أن تطبيق المدعى عليها نسبة هامش الربح على التكلفة الإجمالية كمؤشر مستوى الربح المناسب لتحديد السعر المحايد يمكن اعتباره مناسباً وموثوقاً به فقط إذا تم إجراء تعديلات مناسبة تعتمد على الأصول في القوائم المالية للشركات المماثلة من أجل احتساب الاختلاف في مستوى ملكية الأصول بين شركة (...) العربية السعودية المحدودة والشركات المماثلة. ح- أن تطبيق تعديلات تسعير المعاملات للسنة السابقة (السنة المالية 2017) والسنة اللاحقة (السنة المالية 2019) بناءً على وضع تسعير المعاملات المعتمد للسنة المالية 2018، أمر غير صحيح وغير منصف. البند الثاني "غرامة التأخير": تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة التأخير، حيث ذكرت أن مسألة غرامة التأخير هي قضية خلافية بين الهيئة والمكلفين، وهذا يرجع بشكل أساسي إلى سوء تفسير الهيئة لأحكام الأنظمة الضريبية السعودية فيما يتعلق بالنظر في "تاريخ الاستحقاق" لبدء حساب غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات: 1- اختيار (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار؛ بناءً على الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات فقرة (4.3) فإنه عند استخدام طريقة صافي هامش الربح للمعاملة فيجب عند اختيار الطرف قيد الاختبار الطرف الذي سيكون هو الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات، وبشكل عام يجب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف الأقل تعقيداً، والذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة أيضاً، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، 2- تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار: قامت بقياس معاملة استئجار السفن الفارغة على حدة وبعيداً عن باقي التكاليف بين (...) الإمارات و(...) السعودية، حيث تبين لها أن (...) السعودية تحملت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافة لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، وعليه فإن الإجراء الصحيح بأن تتم إعادة تعديل تكلفة السفن الفارغة على حدة قبل إضافة هامش الربح، 3- رفض اعتماد هامش التشغيل المعدل كمؤشر مستوى الربح: تكاليف استئجار السفن الفارغة تشكل الجزء الأكبر والأهم من نموذج التشغيل لشركة (...) الإمارات، وعليه فإنه من الصعب تقديم خدمات مماثلة دون استئجار أو امتلاك السفن، وعليه لا يمكن أن يكون من المنطقي استبعاد أهم تكلفة، بالإضافة



إلى أنه لا يمكن إجراء تعديلات مماثلة للأصول بشكل دقيق. 4- تطبيق هامش الربح لمبدأ السعر المحايد للسنة المالية 2018م على السنة السابقة 2017م والمقبلة 2019م: فيما يتعلق بالأعوام السابقة لعام 2018م: أفادت بأن جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة نصت على أن قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة يجب أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالأعوام اللاحقة لعام 2018م: تفيد الهيئة لدائرتكم الموقرة بأنها قامت بالأخذ بأحدث سنة مالية يمكن الحصول فيها على نتائج مالية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في تحليل المقارنة، وتتوفر فيها جميع الشروط التي يجب توفرها في تحليل المقارنة وفقاً للتعليمات وتسعير المعاملات والدليل الإرشادي، حيث قامت الهيئة بتحديث سنوات البحث لتضمن عام 2019م، إلا أنه تبين وجود شركات محققة خسائر، ووجود شركات من دون نتائج مالية لعام 2019م ضمن شركات تحليل المقارنة، وعليه تم الاعتماد على تحليل المقارنة لعام 2018م، وتطبيق هامش الربح. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: أفادت بأنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 2023/03/19م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بوكالة رقم (...)، وبالاطلاع على صفة الحاضر والوكالة تبين أن الموكل ليس له حق التوكيل للشركة المدعية، وإنما هو عضو مجلس المديرين في شركة تملك حصة من الشركة المدعية، وبهذا لا تقبل الوكالة ولا تخول له الترافع، وحضر (...) (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كانت لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول "تعديلات تسعير المعاملات":

تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديلات تسعير المعاملات، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. وحيث نصت الفقرة (2/أ) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية"، وحيث نصت الفقرة (ج) من المادة نفسها على: "ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة على الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، وحيث نصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6 – 1 – 19) وتاريخ 1440/05/25 هـ الموافق 2019/01/31م في الفقرتين (ب) و (ج) من المادة (4) المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب. إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج. تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات"، وحيث نصت المادة (23) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، وحيث ورد في الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات بالنسخة الأولى مارس 2019م، والإصدار الثاني نوفمبر 2021م في الفصل الرابع: 1.3.4. أولاً: اختيار الطرف قيد الاختبار: ينبغي اختيار الطرف قيد الاختبار الذي سيكون الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات المحددة. وسيتم التحقق من الهوامش التي يحققها الطرف قيد الاختبار في ضوء نطاق السعر المحايد المستمد من التحليل. بشكل عام، يكون من المناسب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف في المعاملة الأقل تعقيداً، وذلك لسهولة مقارنة الهوامش مع هوامش الأطراف الأكثر تعقيداً. وينبغي تحديد ذلك عند إجراء التحليل الوظيفي على النحو المبين في الفقرة (5.4)، حيث غالباً ما يقوم الطرف الأقل تعقيداً بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر



محدودة ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو تكون أصوله اعتيادية"، وحيث نصت الفقرة (2.4) من النسخة الأولى من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ مارس 2019م، بخصوص اختيار طريقة تسعير المعاملات على: "يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة والتي ينتج عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها (المادة 6 أ) من تعليمات تسعير المعاملات)، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات: 1. نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسعير المعاملات. 2- ملاءمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، والتي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة). 3. توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة (المادة 9 من تعليمات تسعير المعاملات)، لا سيما المعلومات المتعلقة بالمعاملات المستقلة، مع التحقق مما إذا كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر متاحة للعموم، أم لا. 4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد ما إذا كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد. وفي حال لم ينتج عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تفضل على الأخرى. والسبب في ذلك هو أي اختلاف في سعر المعاملة بين أشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما ينسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين. فبالتالي، من الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتوافقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً على سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. وفي حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملاءمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات معينة بين الأشخاص المرتبطين. تعتمد مناسبة تطبيق أي من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبطاً في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص مساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملاءمة أكثر. وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات في المملكة، يمكن استخدام طريقة أخرى غير الطرق المعتمدة المذكورة أدناه إذا كان بإمكان المكلف إثبات أن الطريقة المستخدمة هي الأكثر مناسبة للتطبيق على تلك المعاملة والتي ينتج من استخدامها أسعار مبنية على مبدأ السعر المحايد"، وحيث نص البند (2.12) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والمتعلق بتعديلات تسعير المعاملات على: "للهيئة الحق في تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد لتعكس النتائج التي كان سيحصل عليها هؤلاء الأشخاص لو كانوا يتصرفون وفقاً لمبدأ السعر المحايد. يتوجب على المكلف القيام



بتعديل الوعاء الضريبي ليشمل العائدات التي كان من الممكن الحصول عليها في حال قام هؤلاء الأشخاص بالتصرف كأشخاص مستقلين وفي ظروف متشابهة (المادة 4 (أ) من تعليمات تسعير المعاملات) إذا تم تعديل أسعار أو شروط معاملة بين أشخاص مرتبطين أو مجموعة من المعاملات، فإنه يجب إجراء تحليل لمعرفة ما إذا كانت أرباح الشخص المعني بالتعديل تتوافق مع مبدأ السعر المحايد، وذلك بالنظر للوظائف التي تم تنفيذها والأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة. بالإضافة إلى ذلك، في بعض الحالات قد يتعين أيضاً تعديل الأسعار أو الشروط الأخرى للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين الأخرى (مع أعضاء المجموعة) إذا لم يتم تحديدها وفقاً لمبدأ السعر المحايد. وبالتالي فإنه، في حالات استثنائية، قد يكون من اللازم تقييم ما إذا كان يتوجب تعديل سعر أو شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وتحديد الأشخاص المرتبطين الذين سيخضعون لمثل هذا التعديل"، وحيث نصت المادة (15) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة (19): الاستثناءات من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي تثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفق لمبدأ السعر المحايد ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفعات ومستندات، وحيث قدمت المدعية ملف التسعير المحلي والملف الرئيسي لعام 2018م، وقدمت الهيئة ضمن مذكرتها احتساب تسعير المعاملات التي قامت بتعديله وأسباب التعديل، وحيث إنه وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات المطبقة بالمملكة أنه إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين، وحيث إن الهيئة هي الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام تعليمات تسعير المعاملات، وللهيئة أن تطلب المعلومات والبيانات اللازمة لفحص المعاملات وعلى المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب، وحيث إن من أهم الضوابط التي يجب أن يلتزم بها المكلف لتطبيق طريقة معينة والأنسب لتسعير المعاملات هو توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة، وحيث اتضح للدائرة أن الخلاف يبدأ من اختيار الطرف قيد الاختبار لفحص تسعير المعاملات ويتم اختيار الطرف الأقل تعقيداً، الذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة أيضاً، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، وحيث إن شركة (...) السعودية تمتلك التحكم الكامل بالسفن المستأجرة، بالإضافة إلى تحمل معظم المخاطر خلال مدة العقد، حيث إن الشركة السعودية والشركة الإماراتية تقومان بنفس مهام استئجار السفن، بينما تتحمل الشركة السعودية مخاطر أعلى كونها تتعاقد مع أطراف ثالثة، مما يبين معه صحة إجراء الهيئة باختيار الشركة الإماراتية كطرف اختبار أقل تعقيداً من الشركة



السعودية، وفيما يتعلق بتطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار، وحيث إن الشركة السعودية تسدد قيمة إيجار للسفن للشركة الإماراتية أعلى من القيمة التي تستأجر بها الشركة الإماراتية السفن من الشركة الأم، مما يعني أن الشركة السعودية سددت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافة لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، وعليه، فإن إجراء الهيئة صحيح بإعادة تعديل تكلفة السفن الفارغة على حدة قبل إضافة هامش عند تطبيقها لطريقة صافي هامش الربح، وحيث إن الغاية من تعديل الوعاء الضريبي هو ضمان أن الإيراد الذي سوف يتلقاه المكلف في حال اختلاف الأطراف والشروط، وحيث إن تحديد قيمة عقد السفينة وهامش ربح (...) الإمارات بشكل كبير بناءً على الإيراد الذي ستحصل عليه (...) السعودية من تعاقدتها مع طرف ثالث، وعليه يجب أن تكون الإيرادات للشركة مناسبة مع الإيرادات التي تحققها المجموعة ككل من السوق وفقاً للتكاليف التي تتحملها الشركة السعودية.

وفيما يتعلق بتطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي لعام 2017م وباستقراء النصوص النظامية المذكورة، يتبين أن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية قد أعطيا الهيئة الحق قبل السنوات المعترض عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية وإعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع الجهة نفسها لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا يترتب عليه التزامات ضريبية نتيجة إخلال بإثبات أن المعاملات التي تتم مع جهات مرتبطة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم تترتب عليه أحقية جديدة للهيئة، وأن للهيئة الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية، وحيث إن الأساس أن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم تكن هنالك تعليمات لتسعير المعاملات، وعليه يتبين أن تطبيق تعليمات تسعير المعاملات يعدّ إجراءً يقع ضمن صلاحية الهيئة في تعديل الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بتطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي لسنة 2017.

وفيما يتعلق بدفع المكلف في تطبيق تعليمات تسعير المعاملات واستخدام نفس التحليل لعام 2019م، وحيث إن للهيئة الحق في طلب البيانات المناسبة لفحص حسابات المكلفين واستبعاد تحليل المقارنة في حالة تحقيق شركات المقارنة خسائر في سنوات المقارنة، وكذلك أن عدم وجود تغير في التعاملات بين المدعي والطرف ذي العلاقة (الشركة الإماراتية) من عام 2018م إلى عام 2019م، وما نص عليه الدليل الإرشادي بتسعير المعاملات، فإن الشركات ليست ملزمة



بتحديث التحليل لتحديد نطاق السعر المحايد إلا كل (3) سنوات، وفيما يتعلق بطلب المدعية الإضافي المتعلق بضريبة الاستقطاع المدفوعة عن التكاليف المدفوعة للشركة الإماراتية، فإن استرداد ضرائب الاستقطاع يحكمه إجراءات نظامية لتقديم طلب الاسترداد، حيث إن ضرائب الاستقطاع المسددة تحكمها النصوص النظامية المتعلقة بضريبة الاستقطاع، ومنها الفقرة (8) من المادة (63) من اللائحة التي نصت على فرض ضريبة الاستقطاع على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن قبوله مصاريف جائزة الحسم، وعليه وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم صحة إجراء الهيئة، بالتالي فإن أسباب اعتراضها تعد من قبيل الكلام المرسل ولا تستند إلى دليل معتبر نظاماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني "غرامة التأخير":

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة التأخير، في حين استندت المدعى عليها في إجراءاتها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على ما يلي: "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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه باطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبند لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، حيث إن المدعية استندت في معالجتها الضريبية للبند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها في هذا البند، وذلك بعدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل غير المسددة، على أن يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المدعية بالقرار الصادر في هذه الدعوى. وعليه، ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



القرار:

- 1- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات للأعوام من 2017م إلى 2019م.
- 2- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعدّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZD-2023-113378)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-113378)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - رسوم مدرسية - بدل مستحق للموظفين - الإقرارات الضريبية - غرامات التأخير - عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - رفض اعتراض المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م - أسست المدعية اعتراضها على البنود التالية: بند رسوم مدرسية: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، حيث ذكرت أن البند هو بدل مستحق للموظفين ومنصوص عليه ضمن عقد التوظيف، كما ذكرت أن المدعى عليها قبلت اعتراض الشركة على البند لعام 2018م. وبند غرامات التأخير: تعترض المدعية على احتساب المدعى عليها غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث ذكرت أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول؛ بأنها قامت بتعديل صافي الربح بالمصاريف المدرسة لعدم تقديم المدعية للمستندات المؤيدة للاعتراف بالمصروف. وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول؛ تبين أنه لا يوجد نص على أحقية الموظفين بمزايا المصاريف الدراسية. وفيما يخص البند الثاني؛ تبين أنها متعلقة بالبند الأول وأن ما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبندين.

المستند:

- المادتان (3/67) و(2/71) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادتان (7/9) و(1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2023/03/22م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2022/04/04م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلاً عن المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية: البند الأول "رسوم مدرسية": تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، حيث ذكرت أن البند هو بدل مستحق للموظفين ومنصوص عليه ضمن عقد التوظيف، كما ذكرت أن المدعى عليها قبلت اعتراض الشركة على البند لعام 2018م. البند الثاني "غرامات التأخير": تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، حيث ذكرت أنها قدمت القرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدتها في عدم سداد الضريبة بالتاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند "رسوم مدرسية"، أفادت بأنها عدلت صافي الربح بالمصاريف المدرسة لعدم تقديم المدعية للمستندات المؤيدة للاعتراف بالمصروف. وفيما يتعلق ببند "غرامات التأخير"، أفادت بأنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/03/14م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (...) هوية رقم (...) بصفته وكيلاً بموجب الوكالة المرفقة، وحضر (...) (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، ذكر أنها تعترض على الربط الضريبي الصادر عن المدعى عليها لعام 2019م، وأحال في تفصيلات الدعوى لما تم إرفاقه في ملفها، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها ذكر أن الهيئة أرفقت مذكرة إلحاقية في ملف الدعوى، وبعرضها على ممثل المدعية طلب الإهمال لتقديم مذكرة إلحاقية للرد على ما قدمته الهيئة، وقد استجابت الدائرة لطلبه، على أن يتم إرفاق الرد في ملف الدعوى بما لا يتجاوز يوم الإثنين 2023/03/20م، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى، وحددت يوم الأربعاء 2023/03/22م الساعة 4 مساءً موعداً لنظرها.



وفي يوم الأربعاء الموافق 2023/03/22م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر (...) هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول "رسوم مدرسية":

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، في حين استندت المدعى عليها في إجراءاتها إلى الفقرة (7) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 7- المصاريف المدرسية لأبناء موظفي المكلف، متى توافرت فيها الضوابط الآتية: أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخص لها. ب- أن تكون هذه الميزة منصوصًا عليها صراحة في عقد التوظيف". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين للدائرة من خلال الاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة في عينة من عقود الموظفين أنه لا



يوجد نص على أحقية الموظفين بمزايا المصاريف الدراسية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني "غرامات التأخير":

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين استندت المدعى عليها في إجراءاتها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت على ما يلي: "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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذه الغرامة ناشئة عن البند محل الاعتراض، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند رسوم مدرسية.
 - رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند غرامات تأخير.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعدّ هذا القرار نهائياً وواجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية.



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-127467)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-127467)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير في السداد - الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة - إلغاء إجراء المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، ومن حيث الموضوع، فينحصر اعتراض المدعية في بند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها بقبول الاعتراض جزئياً، وحيث تبين للدائرة أن المدعية طالبت بالاستفادة من المبادرة المتعلقة بالإعفاء من الغرامات أثناء سريانها، وبالتالي: تنطبق عليها شروط الاستفادة، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المدعى عليها من أن الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة، وحيث إن تأخر المدعى عليها لإجراء الربط يُعدّ تقصيراً منها، ولم ينتج عن إهمال المدعية، مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة للأعوام من 2013م إلى 2019م.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/31م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ: 2022/04/26م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعترضها على الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة



والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بند (غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالاً، حيث ذكرت أنها قامت بالإفصاح عن الأخطاء في إقراراتها الضريبية بالتواصل مع المدعى عليها؛ للاستفادة من المبادرة بالإعفاء عن الغرامات بتاريخ: 2021/05/06م، وتم إصدار خطاب التعديل بتاريخ: 2021/11/23م، ونتج عنه وجود رصيد زكاة مسدد بالزيادة بقيمة (790,335) ريالاً، وضريبة مستحقة قدرها (527,591.52) ريالاً، وعليه تم فرض غرامة تأخير بإجمالي (361,405) ريالاً. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنها قامت بناءً على طلب المدعية الاستفادة من مبادرة الإعفاء المقدم في 2021/05/06م بإجراء الربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، ونتج عن ذلك وجود زكاة مسددة بالزيادة قدرها (730,335) ريالاً، وضريبة مستحقة قدرها (527,591.52) ريالاً، وأنها قامت بإبلاغ المدعية بالربط المبدئي عبر البريد الإلكتروني بتاريخ: 2021/09/19م، وقبلت المدعية بالربط، وطالبت بتسوية الرصيد الدائن في حساب الزكاة لسداد الضريبة المستحقة، وعليه أفادت المدعى عليها بأنه يمكن عمل مقاصة بين الرصيد المسدد بالزيادة في حساب الزكاة مع الضريبة المستحقة بشرط عدم وجود مستحقات زكوية، علاوة على أن المدعية لا يمكنها الاستفادة من مبادرة الإعفاء؛ لصدور الربط بعد انتهاء المبادرة، وبالتالي: تم قبول اعتراض المدعية جزئياً، وذلك بإعادة احتساب الغرامات بعد تسوية حساب الضريبة المستحقة من رصيد الزكاة الدائن لعامي 2013م و2014م.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/31م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلًا بموجب وكالة رقم (...). وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات



الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدِّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، والمتمثل اعتراضها في بند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها بقبول الاعتراض جزئياً. وحيث نصَّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، والتي نصَّت على ما يلي: "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 (1%) 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"، وحيث نصَّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصَّت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصَّت الفقرة (8/ج) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ أنه: "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدِّم من دفع ومستندات، وحيث تبين للدائرة أن المدعية طالبت بالاستفادة من المبادرة المتعلقة بالإعفاء من الغرامات أثناء سريانها، وبالتالي: تنطبق عليها شروط الاستفادة، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المدعى عليها من أن الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة، وحيث إن تأخر المدعى عليها لإجراء الربط يُعدّ تقصيراً منها ولم ينتج عن إهمال المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند (غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة للأعوام من 2013م إلى 2019م).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب التنفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصلِّ اللهم وسلِّم على نبيِّنا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-128263)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-128263)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - خطاب التعديل غير المسبب - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 2021/03/31 م - حصرت المدعية اعتراضها في بندين: البند الأول (بند خطاب التعديل غير المسبب): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، في حين دفعت المدعى عليها بصحة ونظامية إجراءاتها، وقد تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل أنه لم يوضح أسباب التعديل، ولم يتطرق الربط أنه تم بموجب مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الربط الصادر من الهيئة لم يستوفِ عناصره الشكلية؛ مما يُعدّ معه الربط معيَّباً بعيب الشكل الموجِب لإلغاء قرار الهيئة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، البند الثاني (بند الغرامات): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها، وما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

الوقائع:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (68/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:



إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/31م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 2022/05/11م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) جواز سفر رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية (...) (سجل تجاري رقم (...))، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 2021/03/31م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً بند (خطاب التعديل غير المسبب): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، حيث ذكرت أن المدعى عليها أخضعت مبلغ (49,368,036) ريالاً على أساس أنه إيراد تشغيلي للشركة، وبدون تسبب للربط. ثانياً (غرامة التأخير): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (خطاب التعديل غير المسبب): أفادت بأن الربوط صدرت بشكل صحيح ونظامي بما يتفق مع أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث تم ذكر أسباب التعديل في القرار الصادر للمدعية، وأنها قامت بإشعار المدعية بنتيجة الاعتراض، والذي يتضح فيه تفصيلاً أسباب الرافض، كما ذكرت بأنها قامت بالربط على المدعية تقديرًا بسبب عدم تقديمها للإقرار الضريبي، وقوائمها المالية، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه، وأن لدى المدعية إيرادات سددت عنها ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (329,120,244) ريالاً، وهذا يدل على أن المدعية تعمل داخل المملكة دون تقديمها للإقرار الضريبي، والقوائم المالية، والتسديد بموجبه، حيث تم تقدير أرباح من هذه المبيعات بنسبة 15% (329,120,244 × 15% = 49,368,037)، وبلغت الضريبة مبلغ (9,873,607) ريالاً (49,368,037 × 20%)، وأن أسباب تأخرهم في تقديم الإقرار هو تأخر مكتب المراجع القانوني في مراجعة القوائم المالية، وعليه قامت برفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أفادت بأنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، وليس غرامة عدم تقديم الإقرار، وذلك استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/31م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (...) جواز سفر رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 2021/03/31م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 2021/03/31م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

أولاً: بند خطاب التعديل غير المسبب:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، في حين دفعت المدعى عليها بصحة ونظامية إجراءاتها. وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على المستندات المقدّمة في ملف الدعوى، وحيث تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل أنه لم يوضح أسباب التعديل، ولم يتطرّق الربط أنه تم بموجب مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الربط الصادر من الهيئة لم يستوفِ عناصره الشكلية مما يُعدّ معه الربط معيباً بعيب الشكل الموجب لإلغاء قرار الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثانياً: الغرامات:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار، في حين استندت المدعى عليها في إجراءاتها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:



- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّ اللهم وسلّم على نبيّنا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-141345)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-141345)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - تسبب الربط - التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2013م، ومن حيث الموضوع، فإن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول: بند تسبب الربط، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسببه، في حين دفعت المدعى عليها أن ما ذكرته المدعية لا أساس له من الصحة، وحيث إن القرار الإداري حتى يكون صحيحاً ونافعاً ومبيناً لآثاره يجب أن تتوافر فيه أركانه، ولأن من ولاية اللجان التمحيص في القرار وما يشوبه من عيوب، وحيث إن عيوب القرار الإداري قد وردت في المادة (13) من نظام الديوان، وهي: عيب عدم الاختصاص، أو وجود عيب في الشكل، أو عيب في السبب، وحيث إن تسبب القرار من الأركان الجوهرية الواجب على المدعى عليها أن تُجري تعديلها متضمناً أسبابه لربط ضريبة الدخل أو الاستقطاع، وحيث تبين للدائرة أن المدعى عليها لم تقم بتوضيح أسباب الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، البند الثاني: بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار (الرياض) وبند غرامة التأخير، وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذه البنود، مؤدًى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2013م.

المستند:

— المادة (13) من نظام ديوان المظالم، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/78) وتاريخ: 1428/09/19هـ



الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق 2023/01/26م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، بتاريخ: 2022/08/18م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً (بند تسبب الربط): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسببه، حيث ذكرت أنه أحد الأركان الأساسية لاعتبار الربط الضريبي صحيحاً من الناحية الشكلية بموجب أحكام الفقرة (ج) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي. ثانياً (بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض، وبند غرامة التأخير).

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (تسبب الربط): أفادت بأن المدعية لم تعترض على البند، ولم يُسبق لها إثارته أمامها، كما ذكرت أن جميع إشعارات الربوط والتعديلات الصادرة عنها للمدعية توافق أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2023/01/16م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضرت (...) هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...)، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، ذكرت أنها تعترض على الربط الضريبي الصادر عن المدعى عليها لعام 2013م، وأحالت في تفصيلات الدعوى لما تم إرفاقه في ملفها، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، ذكرت بأنه فيما يتعلق ببند (تسبب قرار الربط) فنفيد الدائرة بأن الهيئة قدمت رفق خطاب التعديل مستنداً يبين أسباب الربط، وقدمت للدائرة مذكرة إلحاقية ومستندات تبين وجهة نظرها، أرفقت في ملف الدعوى، وبعرض ذلك على ممثل المدعية، ذكرت أنها تطلب الإمهال؛ لتقديم الرد، وقد استجابت الدائرة لطلبها على أن يتم إرفاق الرد في ملف الدعوى بما لا يتجاوز يوم الإثنين 2023/01/23م، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى ليوم الخميس 2023/01/26م الساعة 5 مساءً.

وفي يوم الخميس الموافق 2023/01/26م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضرت (...) هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...)، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون



القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدّمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدافعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدِّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2014م، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

أولاً: بند تسبيب الربط:

تعارض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسبيه، في حين دفعت المدعى عليها أن ما ذكرته المدعية لا أساس له من الصحة. وحيث نصّت الفقرة (ج) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على: "ج- مع مراعاة أحكام المادة الخامسة والستين من هذا النظام، إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة، يجوز للمصلحة إجراء ربط إضافي على المكلف، وتشعر المصلحة المكلف بالربط الإضافي ومبرراته، ويحق للمكلف الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد الاعتراض"، وحيث نصّت الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، والتي نصّت على: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تُشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة، والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تُثبت استلامه للإشعار"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن القرار الإداري حتى يكون صحيحاً ونافذاً ومبيناً لأثاره، يجب أن تتوافر فيه أركانه، ولأن من ولاية اللجان التمحيص في القرار وما يشوبه من عيوب، وحيث إن عيوب القرار الإداري قد وردت في المادة (13) من نظام الديوان، وهي: عيب عدم الاختصاص، أو وجود عيب في الشكل، أو عيب في السبب (...). وحيث إن تسبيب القرار من الأركان الجوهرية الواجب على المدعى عليها أن تُجري تعديلها متضمناً أسبابه لربط ضريبة الدخل أو الاستقطاع،



وحيث تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل الصادر بتاريخ (2019/07/07م) أن المدعى عليها لم تقم بتوضيح أسباب الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثانيًا: بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض وبند غرامة التأخير:

وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في كافة هذه البنود.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2013م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائيًا، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-152875)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-152875-2022)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي- انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظامًا للربط الضريبي- هامش ربح تقديري- إيرادات المشروعات- عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات- غرامات التأخير- التهرب الضريبي - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - أسست المدعية اعتراضها على البنود التالية: أولاً: بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظامًا للربط الضريبي: تعترض المدعية على إصدار المدعى عليها للربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، حيث ذكرت أن تاريخ انتهاء الفترة النظامية لعام 2015م هي 30 أبريل 2021م، وأنها قدمت إقرارها خلال المدة النظامية، وقامت المدعى عليها بإصدار ربطها محل الاعتراض بتاريخ 12 أبريل 2022م. ثانياً: بند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات ...)، وبند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبند غرامات التأخير. - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول: بأنه تبين لها أن إقرار فرع الشركة يحتوي على معلومات غير صحيحة تستوجب التعديل، نظراً لتحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها، مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي، وأنه تم تبليغ المدعية بالربط المبدئي بتاريخ 28/03/2021م، وهذا يدل على أن فترة الخمس سنوات لم تنته، حيث إنها تنتهي بتاريخ 30/4/2021م. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: أن التعديلات التي أجرتها المدعية تندرج تحت الخلاف الفني، كما أنه صدر للمدعية قرار من الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام برقم (IZD-2022-2512) لعامي 2016م و2017م، والذي قضى بإلغاء جميع البنود محل الدعوى، مما يعني أن أسباب الربط الموضوعية لا تعد دليلاً معتبراً على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وأما فيما يتعلق بدفع المدعى عليها بأنها ناقشت الربط المذكور بتاريخ 29/10/2020م، مما يعني أنها توصلت إلى نتيجة الربط قبل انتهاء المدة النظامية ولكنها لم تقم بالربط إلا بتاريخ 12 أبريل 2022م، مما يعني أن إجراءاتها غير مبررة، حيث إن لديها مدة نظامية كافية لإصدار الربط النهائي إلا أنها لم تلتزم بالمدة المحددة. وفيما



يخص بقية البنود؛ فإنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وإن ما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها على جميع البنود.

المستند:

- المادة (65/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (8/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2023/03/22م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 2022/10/03م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً؛ بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، حيث ذكرت أن تاريخ انتهاء الفترة النظامية لعام 2015م هي 30 أبريل 2021م، وأنها قامت بتقديم إقرارها خلال المدة النظامية، وقامت المدعى عليها بإصدار ربطها محل الاعتراض بتاريخ 12 أبريل 2022م، وعليه تطالب المدعية بإلغاء الربط الضريبي وقبول إقرار الفرع. ثانياً؛ بند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات ...)، وبند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبند غرامات التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي؛ أفادت بأنه تبين لها أن إقرار فرع الشركة يحتوي على معلومات غير صحيحة تستوجب التعديل استناداً للفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، نظراً لتحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها، مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي،



وأنه تم تبليغ المدعية بالربط المبدئي بتاريخ 2021/03/28م، وهذا يدل على أن فترة الخمس سنوات لم تنته، حيث إنها تنتهي بتاريخ 2021/4/30م.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2023/03/22م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتها الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاتها، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل باعتراضها في البنود الآتية:

أولاً: بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظامًا للربط الضريبي:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها بأن ما يطبق على هذه الحالة هي الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو



تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك"، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي"، وحيث نصت الفقرة رقم (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن أحقية المدعى عليها في إجراء الربط الضريبية تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 12 أبريل 2022م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 31 أبريل 2021م، وعليه وحيث تبين أن الهيئة قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط طبقاً للنصوص النظامية المذكورة، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، إذ إن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث إنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبإطلاع الدائرة على المذكرة الجوابية للهيئة تبين أنها اعتمدت في تعديلها على: "لتحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي"، وبالإطلاع على طبيعة التعديلات التي أجرتها المدعية تبين أنها تندرج تحت الخلاف الفني، كما أنه صدر للمدعية قرار من الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام برقم (...) لعامي 2016م و2017م والذي اقتضى بإلغاء جميع البنود محل الدعوى، مما يعني أن أسباب الربط الموضوعية لا تعد دليلاً معتبراً على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وأما فيما يتعلق بدفع المدعى عليها بأنها ناقشت الربط المذكور بتاريخ 2020/10/29م، مما يعني أنها توصلت إلى نتيجة الربط قبل انتهاء المدة النظامية ولكنها لم تقم بالربط إلا بتاريخ 12 أبريل 2022م، مما يعني أن إجراءاتها غير مبرر، حيث إن لديها مدة نظامية كافية لإصدار الربط النهائي إلا أنها لم تلتزم بالمدة المحددة، وعليه ولعدم تقديم المدعى عليها ما يثبت أن القرارات غير كاملة أو غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي، وحيث إن أحقية المدعى عليه في إجراء هذه الربط باعتبار أن المدة المحددة (5) سنوات من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار قد انتهت، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثانياً: بند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات ...)، وبند هامش ربح تقديري بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاوله من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبند غرامات التأخير:



وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها لعدم أحقيتها بالربط بعد انتهاء المدة النظامية، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في جميع هذه البنود.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعدّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-153128)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-153128)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات استهلاك - ضيافة ونظافة - فروقات إصلاح وصيانة - صافي الربح - الأصول الثابتة - جدول الإهلاك.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2013م - أسس المدعي اعتراضه على إجراء المدعى عليها لعام 2013م المتمثل في طريقة معالجة بند فروقات استهلاك وبند ضيافة ونظافة وبند فروقات إصلاح وصيانة. - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول؛ بأنه بعد الدراسة والاطلاع تم إعداد جدول الإهلاك بتعديل صافي الربح بفروق استهلاك الأصول الثابتة، وذلك بعد إعداد جدول استهلاك الأصول الثابتة. وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ بأنه تم رفض اعتراض المكلف لعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق بالبند الثالث؛ بأن مصاريف الصيانة مرتبطة بجدول الإهلاك - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: تبين عدم تقديم المدعي الدفوع والأسانيد التي تؤكد مطالبته، بالإضافة إلى تفاصيل اعتراضه على البند محل الربط، وحيث إن المدعى عليها قامت بتقديم جدول الأصول وبيان استهلاكاتها، في حين لم يقدم المدعي ما يثبت عدم صحة احتساب المدعى عليها. وفيما يخص البند الثاني: تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، كما لم يقدم ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات. وفيما يخص البند الثالث: تبين للدائرة عدم تقديم المدعي ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات، وحيث إن جل ما قدمه المدعي لا يعد دليلاً موصلاً للحسم في الموضوع محل النزاع. - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعي على جميع البنود.

المستند:

- المادتان (17) و(18/ب، ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادتان (1/9) و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق 2023/03/19م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 2022/10/08م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، بصفته مالك مؤسسة/مركز (...). المشتركة (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبإطلاع الدائرة على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى رقم (IR-2022-254) المتضمن إلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، وإعادة القضية إليها لنظرها موضوعاً، عليه قررت الدائرة السير في الدعوى، حيث تبين لها أن المدعي يعترض على إجراء المدعى عليها لعام 2013م، المتمثل في طريقة معالجة بند فروقات استهلاك وبند ضيافة ونظافة، وبند فروقات إصلاح وصيانة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك؛ أفادت بأنه بعد الدراسة والاطلاع تم إعداد جدول الإهلاك بتعديل صافي الربح بفروق استهلاك الأصول الثابتة، وذلك بعد إعداد جدول استهلاك الأصول الثابتة كشف رقم (4) طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل الفقرات (ب، ج، د، هـ) تطبيقاً للتعميم رقم (1724) وتاريخ 1427/03/24هـ، ورقم (9/4742) وتاريخ 1428/09/04هـ، الموضحة لتطبيق المادة (17). وفيما يتعلق ببند ضيافة ونظافة؛ أفادت بأنه تم رفض اعتراض المكلف لعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق ببند فروقات إصلاح وصيانة؛ أفادت بأن مصاريف الصيانة مرتبطة بجدول الإهلاك، وذلك طبقاً لأحكام المادة (18) بالفقرتين (ب، ج) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 2023/03/19م، عقدت الدائرة جلسة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر المدعي أو من يُمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/...هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعي، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كانت لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14 هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2013م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21 هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2013م، والمتمثل اعتراضها في بند "فروقات استهلاك وبند ضيافة ونظافة وبند فروقات إصلاح وصيانة":

يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في طريقة معالجة هذه البنود، في حين دفعت المدعي عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن البند ينقسم إلى ثلاثة فروع: أ- فروقات استهلاك: وحيث نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على: "ب - تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: (٥٪). 2- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: (١٠٪). 3- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: (٢٥٪). 4- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: (20٪). 5- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة ... (١٠٪)"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفع ومستندات، وحيث تبين للدائرة عدم تقديم المدعي الدفع والأسانيد التي تؤكد مطالبته بالإضافة إلى تفاصيل اعتراضه على البند محل الربط، وحيث إن المدعي عليها قامت بتقديم جدول الأصول وبيان استهلاكاتها في حين لم يقدم المدعي ما يثبت عدم صحة احتساب المدعي عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي في هذا البند.

ب- ضيافة ونظافة: وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة



هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة 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 نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، كما لم يقدم ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي في هذا البند.

ج- فروقات إصلاح وصيانة: وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (18) من نظام ضريبة على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة 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 نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفعات ومستندات، وحيث تبين للدائرة عدم تقديم المدعي ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات، وحيث إن جل ما قدمه المدعي لا يعد دليلاً موثقاً للحسم في الموضوع محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي في هذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراض المدعي في جميع البنود محل الدعوى لعام 2013م. صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعدّ تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30)



يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



ضريبة الدخل

لجنة الفصل

القرار رقم (IZD-2023-160828)

الصادر في الدعوى رقم (I-2022-160828)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - التقادم - فروق الاستيرادات - إلغاء قرار المدعى عليها.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2009 م، ومن حيث الموضوع، فإن اعتراض المدعية ينحصر في بندين: البند الأول (بند التقادم): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5 سنوات)، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها، وحيث يتبين من خلال النصوص النظامية أحقية المدعى عليها في إجراء الربط الضريبية خلال مدة (5 سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وتمتد تلك الفترة لتصبح (10 سنوات في حالة عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدّمة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطاب الربط النهائي والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية على المدعية إلا أن المدعى عليها قامت بإجراء ربط إضافي بعد مضي خمس سنوات، وتبين أن المدعية قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقاً للقوائم المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية، ولم تقم بتفصيلها، كما قامت بتقديم كشف يوضح كامل المشتريات (الداخلية) بالإضافة إلى كشف الجمارك، وحيث إن المدعية قد صرّحت عن كامل قيمة المشتريات بالتالي لا يعتبر ذلك تهرباً، حيث لا يعطي المدعى عليها الحق بإعادة إصدار ربط ضريبي بعد مضي المدة المحددة، وحيث إن استناد المدعى عليها على أن البيانات لم تكن متوفرة لا يُعدّ مبرراً كافياً لإعادة فتح الربط النهائي دون التقيّد بمدة محددة، وحيث إن بيان الجمارك يعتبر من المعلومات المتاحة للهيئة وقت إصدار الربط، فإنه لا يترتب عليها إعادة فتح الربط النهائي؛ لعدم انطباق هذه الحالة على الحالات المنصوص عليها في القرار الوزاري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية المستندات المؤيِّدة، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت



إلغاء قرار المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند، مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2009م.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 2023/02/27م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 1444/02/26هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 2022/11/09م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) إقامة رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعترضها على الربط الضريبي لعام 2009م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول (التقادم): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5) سنوات، حيث ذكرت أن المدعى عليها قامت بإصدار ربط زكوي نهائي لعام 2011م، والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية للأعوام من 2007م حتى 2009م، وفي عام 2019م قامت المدعى عليها بإجراء ربط ضريبي متعلق لعام 2009م. البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، حيث ذكرت أنها قامت بالتصريح عن قيمة المشتريات بالإقرار الضريبي، كما هو وارد بالقوائم المالية، وأنها أشارت في لائحة دعواها الموجهة إلى الهيئة على أنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقاً للقوائم المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية ولم تقم بتفصيلها، كما ذكرت المدعية أنه يوجد فروقات بين بيان الجمارك والمشتريات الخارجية حسب الميزانية بمبلغ (477,273.30) ريالاً لم يتم ذكرها، بسبب عدم تسديد قيمتها إلى الموردين.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (التقادم): أفادت أن ما ينطبق على هذه الحالة هي الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث ورد لها ملحوظات من الديوان العام للمحاسبة واتضح وجود معالجات ضريبية بالإقرار الضريبي للمدعية لا تتطابق مع نصوص النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، وذلك في بند الاستيرادات، ونتيجة لذلك يكون إقرار المدعية غير نظامي، وعليه يحق للمدعى عليها التعديل على إقرار المدعية؛ ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات الصلة خلال عشر سنوات. وفيما يتعلق ببند فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية): أفادت أنها قامت بالتعديل على ربط المدعية بفروقات استيرادات بنسبة 10% من الفرق الناتج من مقارنة المشتريات الخارجية المصرح عنها بالإقرار والمشتريات الخارجية الواردة ببيان الجمارك، وذلك بناءً على ملاحظة الديوان العام للمحاسبة بموجب خطاب رقم (2141-5/3/500) وتاريخ: 1439/03/17هـ، كما أفادت أن المدعية قدمت بياناً بتفاصيل المشتريات الخارجية والداخلية مرفقاً بها بيان الجمارك، حيث تم تعديل قيمة



الاستيرادات الواردة ب خطاب الديوان العام للمحاسبة بالمبالغ الظاهرة في بيانات الحاسب، وأنه سبق لها طلب عينة من قيود اليومية والفواتير لهذه المشتريات، ولم تقدم المستندات المطلوبة؛ مما يدل على تفريط المدعية في تقديم المستندات المؤيدة.

وفي يوم الإثنين الموافق 2023/02/27م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (...) إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية بموجب عقد التأسيس، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...). وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2009م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2009م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

البند الأول (التقادم):

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5) سنوات، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها. وحيث نصّت الفقرة الأولى من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 1417/10/19هـ على أنه "يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة: 1- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية. 2- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى



الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي. 3- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي، وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها، أو بناءً على طلب من المكلف، أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة؛ نظرًا لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي"، وحيث نصّت الفقرة الثانية من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 1417/10/19 هـ على أنه: "يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية؛ نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد: 1- الربط بخلاف المستحق؛ نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات. 2- وجود أخطاء مادية محاسبية؛ نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقًا للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها"، وحيث نصّت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15 هـ، والتي نصّت على: "أ- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطيًا على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد؛ لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب"، وحيث نصّت الفقرة (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولا من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعارًا من المصلحة بشأنه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث يتبين من خلال النصوص النظامية المذكورة أحقية المدعى عليها في إجراء الربط الضريبية خلال مدة (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وتمتد تلك الفترة لتصبح (10) سنوات في حالة عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطاب الربط النهائي، والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية على المدعية إلا أن المدعى عليها قامت بإجراء ربط إضافي بعد مضي خمس سنوات، حيث إن الربط صدر نظرًا لعدم تصريح المدعية عن المشتريات الخارجية، وبالرجوع إلى ما ورد في خطاب المدعية تبين أنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقًا للقوائم المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية ولم تقم بتفصيلها، كما قامت بتقديم كشف يوضح كامل المشتريات (الداخلية) بالإضافة إلى كشف الجمارك، وحيث إنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة الاستيرادات كمشتريات داخلية، وبالتالي: لا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأن إقرار المدعية غير صحيح لمجرد قيامها بتعديل بنود جوهرية مؤثرة على الربط، حيث بإمكان المدعى عليها بالرجوع إلى الإقرار الضريبي لما كان متاحًا لها في حينه، وتعديل قيمة المشتريات، وطلب المستندات المؤيدة لهذه المشتريات المدرجة بالإقرار الضريبي، وحيث إن المدعية قد صرّحت عن كامل قيمة المشتريات، بالتالي: لا يعتبر ذلك تهربًا، حيث لا يعطي المدعى عليها الحق بإعادة إصدار ربط ضريبي بعد مضي المدة المحددة، وحيث إن استناد المدعى عليها على أن البيانات لم تكن متوفرة لا يُعدّ مبررًا كافيًا لإعادة فتح الربط النهائي دون التقيّد بمدة محددة، حيث يتبين من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 1417/10/19 هـ الذي أعطى الحق للهيئة في إعادة فتح الربط النهائي في حالات محددة وضوابط تنظم عملية



إعادة فتح الربط، وبالإطلاع على وجهة نظر الهيئة في البند رقم (2) يتضح أن إجراءاتها يستند إلى تعديل ربط المكلف بفروقات استيرادات بنسبة 10% لعام 2009م من الفرق الناتج من مقارنة المشتريات الخارجية المصرح عنها بالإقرار والمشتريات الخارجية الواردة ببيان الجمارك، وذلك بناءً على ملاحظة الديوان العام للمحاسبة بموجب خطاب رقم (2141-5/3/500) وتاريخ: 1439/03/17هـ، وعليه وحيث إن ذلك الاستناد لا يُعدّ مبرراً كافياً لإعادة فتح الربط النهائي دون التقيّد بمدة محددة، حيث إن القرار الوزاري قد اشترط ظهور معلومات جديدة لم تكن متاحة للهيئة عند إصدارها الربط محل الخلاف، وحيث إن بيان الجمارك يعتبر من المعلومات المتاحة للهيئة وقت إصدار الربط، فإنه لا يترتب عليها إعادة فتح الربط النهائي؛ لعدم انطباق هذه الحالة على الحالات المنصوص عليها في القرار الوزاري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية):

تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة. وحيث نصّت الفقرة الأولى من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 1417/10/19هـ على أنه "يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيّد بمدة محددة: 1- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية. 2- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي. 3- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها، أو بناءً على طلب من المكلف، أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة؛ نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي"، وحيث نصّت الفقرة الثانية من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 1417/10/19هـ على أنه: "يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد: 1- الربط بخلاف المستحق؛ نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات. 2- وجود أخطاء مادية محاسبية؛ نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها"، وحيث نصّت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، والتي نصّت على: "أ- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطئاً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب"، وحيث نصّت الفقرة (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار



المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2009م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّ اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



استئناف

القرار رقم (IR-2022-283)

الصادر في الاستئناف رقم (I-29439-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها - غرامة التأخير والإخفاء - ضريبة الأرباح الرأسمالية - الغرامة المرتبطة بالبند سقطت بسقوط أصلها.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء القرار الصادر من دائرة الفصل المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م، القاضي بالتالي: تأييد المصلحة في إضافة الأرباح الرأسمالية بمبلغ (14,570,297) ريالاً إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعام 2003م وفي فرض غرامة إخفاء على المكلف بواقع (25%) من الضريبة المقررة عليه لعام 2003م وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار؛ استناداً إلى أنه تم احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها، وفيما يخص بند "غرامة التأخير والإخفاء" فلا مبرر لفرض الغرامة؛ لأن الهيئة كانت لديها كافة المعلومات قبل الربط، كما أنه يوجد خلاف في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بالقرار الابتدائي إذ جاء متوافقاً مع أحكام النظام والتعاميم الصادرة، وعليه فتمسك الهيئة بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف - ثبت للدائرة الاستئنافية بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" بعد مقارنة القيمة الدفترية مع ما تم دفعه عدم وجود أرباح من عملية البيع بحسب المبلغ المتفق عليه، فيتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم أحقية الهيئة بفرض ضريبة الدخل على المبالغ محل النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف. وبشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء"، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة قيام المكلف بإخفاء معلومات من شأنها أن تؤثر في مقدار الضريبة المفروضة عليه، وحيث قبلت الدائرة استئناف المكلف بخصوص بند الأرباح الرأسمالية، وحيث إن الغرامة محل النزاع مرتبطة بذلك البند، فتسقط بسقوط أصلها، وعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" وبند "غرامة التأخير والإخفاء".



المستند:

- المادة (66/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 1443/02/03هـ الموافق 2022/08/30م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 1442/04/08هـ، الموافق 2020/11/23م، من/ شركة... المحدودة، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقم (2/5) لعام 1434هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فيها بما يأتي:

أولاً: الناحية الشكلية:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفي الشروط المنصوص عليها في الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

1- تأييد المصلحة في إضافة الأرباح الرأسمالية بمبلغ (14,570,297) ريالاً إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعام 2003م.
2- تأييد المصلحة في فرض غرامة إخفاء على المكلف بواقع (25%) من الضريبة المقررة عليه لعام 2003م وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة... المحدودة)، فقد تقدم بلاتحة استئناف تضمنت بما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية محل الطعن، فيدعي بأنه وفيما يخص بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" فإنه تم احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها، كما يطالب المكلف بعدم احتساب ضريبة على التخارج كونه حقق خسارة من البيع. وفيما يخص بند "غرامة التأخير والإخفاء" فيدعي المكلف بأنه لا مبرر لفرض الغرامة؛ لأن الهيئة كانت لديها كافة المعلومات قبل الربط. كما أنه يوجد خلاف في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير. وعليه فيطالب المكلف بنقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المرافعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية، مؤرخة في 2021/10/12م، تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضمنت ما ملخصه، أنها تتمسك بالقرار الابتدائي إذ جاء متوافقاً مع أحكام النظام والتعاميم الصادرة، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية لما تقدم من أسباب.



وفي يوم الأحد 1443/10/21 هـ الموافق 2022/05/22 م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكترونية لمدة (10) أيام، فلم يرد من طرفي الاستئناف أي إضافة.

وفي يوم الثلاثاء 1443/02/03 هـ الموافق 2022/08/30 م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يطلب عدم احتساب الضريبة على التخارج لتحقيق الخسارة من البيع، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث تبين أن الخلاف حول احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، حيث إن المكلف يطلب عدم احتساب ضريبة دخل على التخارج كونه حقق خسارة من البيع، وأن قيمة البيع أقل من المبلغ الذي قامت الهيئة باحتسابه، وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه المكلف من مستندات متضمنة عقد التأسيس، والقوائم المالية المراجعة للفترة من 1423/10/28 هـ الموافق 2003/01/01 م وحتى 1430/10/05 هـ الموافق 2009/09/24 م، واتفاقية البيع التي تبين أن المبلغ الإجمالي المحول إلى ... مقابل بيع الحصص بلغ (6,194,022) دولاراً أمريكياً، بما يعادل (23,227,583) ريالاً سعودياً، وحيث إنه بعد مقارنة القيمة الدفترية مع ما تمّ دفعه، وحيث تبين لهذه الدائرة عدم وجود أرباح من عملية البيع بحسب المبلغ المتفق عليه، فيتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم أحقية الهيئة بفرض ضريبة الدخل على المبالغ محلّ النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأن الهيئة كان لديها كافة المعلومات قبل الربط، كما أنه يوجد خلاف فني في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة قيام المكلف بإخفاء معلومات من شأنها أن تؤثر في مقدار الضريبة المفروضة عليه، وحيث قبلت الدائرة استئناف المكلف بخصوص بند الأرباح الرأسمالية، وحيث



إن الغرامة محلّ النزاع مرتبطة بذلك البند، فتسقط بسقوط أصلها، فعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية في جدة في هذا الشأن.
وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالأغلبية ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة... المحدودة، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقم (2/5) لعام 1434 هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2. قبول استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء" ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-301)

الصادر في الاستئناف رقم (I-22600-2020)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - إيرادات عقود - عدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة - المصاريف التشغيلية - أجور مباشرة - مصنّعات أعمال - أثمان مواد وخامات - مصاريف جائزة الحسم - القوائم المالية لأعوام الخلاف - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء القرار الصادر من دائرة الفصل المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م، القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة... المصروح عنها للمدعية، ورفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة مستندياً محل الدعوى...؛ مستندةً إلى أن هذه المبالغ المشار إليها من قبل الهيئة نتيجة المقارنة الخاطئة ليست رواتب بل مصاريف فعلية تشمل جميع المصاريف التشغيلية من أجور مباشرة ومصنّعات أعمال وأثمان مواد وخامات، وهي مصاريف جائزة الحسم - أجابت الهيئة أنها تؤكد على وجهة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عما سبق وأن تقدّم به وأجابت عنه الهيئة في حينه - ثبت للدائرة الاستئنافية أنه لم يقدم المكلف القوائم المالية لأعوام الخلاف ولم يقدم شهادة من المحاسب القانوني والمستندات تؤيد صحة هذه الفروقات، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

المستند:

- المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ.



- المادتان (1/9)، و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد 1444/02/22 الموافق 2022/09/18م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 1441/12/23هـ، الموافق 2020/08/12م، من... هوية مقيم رقم (...)، بصفته مدير الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-36) الصادر بشأن الدعوى رقم (1-2018)، المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة... المصرح عنها للمدعية/ فرع شركة... وشريكته شركة... الهندسية (...)، محل الدعوى.
ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ فرع شركة... وشريكته شركة... الهندسية (...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيده مستندياً محل الدعوى.
وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (... وشريكته شركة... الهندسية)، فقد تقدم بالاستئناف تضرعت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند "أجور ورواتب غير مؤيدة مستندياً" فإن هذه المبالغ المشار إليها من قبل الهيئة نتيجة المقارنة الخاطئة ليست رواتب بل مصاريف فعلية تشمل جميع المصاريف التشغيلية من أجور مباشرة ومصنوعات أعمال وأثمان مواد وخامات، وهي مصاريف جائزة الحسم استناداً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 1443/10/21 الموافق 2022/05/22م، قررت الدائرة عقد جلسة ترفع الإلكترونية لمدة (10) أيام، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية، تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضرعت ما ملخصه أنها تؤكد على وجهة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عما سبق وأن تقدّم به وأجابته عنه الهيئة في حينه، كما توضّح الهيئة بأنه وفيما يخص بند (عدم حسم الأجور والرواتب) فإن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم شهادة من مراقب الحسابات بتأكيد الأجور والرواتب الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية عن الأعوام من 2009م إلى 2013م، وقدم المكلف بياناً تحليلياً مصدقاً عليه من الشركة فقط، وتم التعقيب ب خطاب لطلب شهادة مراقب الحسابات، وقدمه المكلف وتم إجراء مقارنة بين الأجور والرواتب المحملة بالحسابات وما ورد في



شهادة مراقب الحسابات المقدمة من المكلف، اتضح وجود فروقات مما تمّ معه رفض اعتراض المكلف استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة ذاتها، وتطلب الهيئة من الدائرة عدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم خلال مرحلتي الفحص والاعتراض، وتطلب الهيئة عدم قبول أي طلبات جديدة للمكلف استناداً للمادة (186) من نظام المرافعات الشرعية، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وسلامته، وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد 1444/02/22 هـ الموافق 2022/09/18 م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والردّ عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه البند محلّ الدعوى؛ إذ يدعي وجوب حسم البند كونه مثبتاً مستندياً ولازماً لقيام النشاط المُحقّق للدخل الخاضع للضريبة، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته، وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث لم يُقدّم المكلف القوائم المالية لأعوام الخلاف ولم يقدم شهادة من المحاسب القانوني والمستندات التي تؤيد صحة هذه الفروقات، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب.

ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المُصدّرة له تمحيص مكن النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتيجة.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/... وشريكته شركة... الهندسية، سجل تجاري رقم (...) رقم مميز (...)
ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-36)
الصادر بشأن الدعوى رقم (I-1-2018)، المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً
للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-432)

الصادر في الاستئناف رقم (I-86971-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى - اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة - اعتماد مصاريف المعدات - غرامة التأخير - تقديم ما يثبت دفع المصاريف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والقاضي برفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى؛ لكونه قام بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة كما قام بتقديمها وفق استئنافه، وإلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ حيث يجب أن تبدأ الغرامة بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف؛ لوجود خلاف فني بين المستأنف والمستأنف ضده؛ وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب - أجابت الهيئة بخصوص بند "اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة" بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وذلك لقبوله مستندات جديدة لم تقدم للهيئة خلال مرحلتي الفحص والاعتراض. وفيما يخصّ بند "اعتماد مصاريف المعدات" تبين أنها مواد تم إدخالها بصفة دائمة وليست مؤقتة لغرض الاستئجار. وفيما يخصّ بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تلتزم بصحة إجراءاتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه - ثبت للدائرة الاستئنافية بشأن بند (علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين)، وحيث قدّم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروف المشقة، ونظراً لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف. وبشأن بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من... الإمارات العربية المتحدة"، وحيث قدّم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروفات الاستئجار، ونظراً لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف. وبشأن بند "غرامة التأخير"، ونظراً لأن الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، وحيث تم قبول استئناف المكلف في البنود أعلاه، فتسقط الغرامة تبعاً لذلك. وبشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي



الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية: قبول استئناف المكلف بشأن بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين" وبند "اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة" بمبلغ (273.225.667) ريالاً، وبند "غرامة التأخير"، ورفض استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى.

المستند:

- المادة (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (9/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2022/10/10م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/12/19م، من ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/15م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1514) الصادر في الدعوى رقم (...) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد مصاريف المعدات.
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدم كلٌّ منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، يكمن استئنافه فيما يخصّ بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، فيدعي المكلف أنه قام بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة كما قام بتقديمها رفق استئنافه، وهذه المصاريف متعلقة بالموظفين والمدفوعة لهم خلال عام 2018م كانت مصاريف ضرورية لأعمال الشركة وتم تكبدها في



سياق الأعمال العادية طبقاً للائحة تنظيم العمل، ويجب اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه من الوعاء الضريبي، كما أشار إلى أنه مكلف ضريبي (100%) بالتالي لا تنطبق عليه لائحة الزكاة. وفيما يخص بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من... الإمارات العربية المتحدة" فيدعي المكلف أن أساس المحاسبة في القوائم المالية يتم على أساس الاستحقاق، وفيما ما يتعلق بالفواتير التي تخص العام اللاحق فإنه يتم إعداد الفواتير على أساس ربع سنوي حسب اتفاقية التأجير، حيث يصدر المالك فواتير إلى المستأجر لشهر أكتوبر ونوفمبر وديسمبر من عام 2018م في شهر يناير من عام 2019م. وبمجرد صدور الفواتير تم عكس قيد الاستحقاقات في الدفاتر المحاسبية وبالتالي لا يوجد أثر على حساب الربح والخسارة لعام 2019م. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فيدعي المكلف أنه يجب أن تبدأ الغرامة بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف؛ لوجود خلاف في بين المستأنف والمستأنف ضده، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقَ القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، يكمن استئنافها فيما يخص بند "اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحميلها من جهات منتسبة" في أنها توضّح أن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وذلك لقبوله مستندات جديدة لم تقدم للهيئة خلال مرحلتَي الفحص والاعتراض. وفيما يخص بند "اعتماد مصاريف المعدات" فتوضّح الهيئة أنه تبين بعد الفحص أنها مواد تم إدخالها بصفة دائمة وليست مؤقتة لغرض الاستئجار، ومن المفترض أن تكون مصروفة لمدة سنة حيث إنها مواد استهلاكية صغيرة ومن غير المنطقي أن تقوم هذه المعدات بالعمل طوال هذه الأعوام في ظل الظروف القاسية لطبيعة النشاط. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور طرفي الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قُدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص الاستئناف بشأن بند "العلاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند كونه مثبتاً مستندياً ولازماً لقيام النشاط المحقق للدخل الخاضع للضريبة. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، فإن المدفوعات للموظفين رواتب ومزايا مالية تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط محل الاستئناف، وبالإطلاع على ملف الدعوى وحيث قدّم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروف المشقة، ونظراً لتقديم المكلف ما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

حيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن المحاسبة في القوائم المالية تتم على أساس الاستحقاق ولا يوجد أثر على حساب الربح والخسارة لعام 2019م. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، فإن الإيجار يعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط محل الاستئناف، وبالإطلاع على ملف الدعوى وحيث قدّم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروفات الاستئجار، ونظراً لتقديم المكلف ما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

حيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند "غرامة التأخير"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن الغرامة تحتسب من تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراض وذلك لوجود خلاف في



حقيقي بينه وبين الهيئة. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على أنه: "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 (1%) 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"، وبناءً على ما تقدّم، فإن الغرامة تفرض من تاريخ الاستحقاق إلا في حال وجود خلاف في معتبر فتفرض من تاريخ صدور القرار النهائي بشأنها. ونظرًا لأن الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، وحيث تم قبول استئناف المكلف في البنود أعلاه، فتسقط الغرامة تبعًا لذلك، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1514) الصادر في الدعوى رقم (I-47874-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



2. قبول استئناف المكلف بشأن بند "اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة بمبلغ (273.225.667) ريالاً، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3. قبول استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير"، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4. رفض استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (IR-2022-462)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-92503-2022)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - التقادم في ضريبة الاستقطاع - مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة - الموظفون لعام 2013م - المشتريات الخارجية - الرسوم الجمركية لعام 2014م - إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م - التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م - مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م - عدم حسم المدفوعات - ضريبة الاستقطاع - غرامات التأخير - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. فيما يتعلق ببند التقادم: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بإصدار ربط ضريبة الدخل لعامي 2013م و2014م، حيث يطلب المدعي تطبيق مبدأ التقادم على ضريبة الاستقطاع؛ لأنها تعد شكلاً من أشكال ضريبة الدخل، وعليه فإن إصدار ربوط ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م لا يتفق مع أحكام مبدأ التقادم. رفض اعتراض المدعية المتعلقة بالتقادم في ضريبة الاستقطاع. وفيما يتعلق بإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة"، وبند "مزايا الموظفين لعام 2013م"، وبند "المشتريات الخارجية لعام 2014م"، وبند "الرسوم الجمركية لعام 2014م"، وبند "إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م"، وبند "التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م"، وبند "مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م": إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند "عدم حسم المدفوعات لعامي 2013م و2014م"، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع"، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "غرامات التأخير" - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بإجراءاتها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف - ثبت للدائرة الاستئنافية صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، فقد انتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف.



واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية: رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى.

المستند:

- المادة (65/أ)، والمادة (68) الفقرة (1) والمادة (71) الفقرة (2) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (8/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ
- المادة (2/25) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/01/2022م، من/ شركة ... المحدودة، والاستئناف المقدم بتاريخ 27/01/2022م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1866) الصادر في الدعوى رقم (IW-40327-2021) المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- فيما يتعلق ببند التقادم:

- أ- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بإصدار ربط ضريبة الدخل لعامي 2013م و2014م.
- ب- رفض اعتراض المدعية المتعلق بالتقادم في ضريبة الاستقطاع.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة.
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "مزايا الموظفين لعام 2013م".
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "المشتريات الخارجية لعام 2014م".
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "الرسوم الجمركية لعام 2014م".
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م".
- 7- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م".
- 8- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م".



9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند "عدم حسم المدفوعات لعامي 2013م و2014م".

10- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع".

11- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "غرامات التأخير".

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدم كلٌّ منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند "التقادم في ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م" فيدعي المكلف أنه يجب تطبيق مبدأ التقادم على ضريبة الاستقطاع لأنها تعدّ شكلاً من أشكال ضريبة الدخل، وعليه فإنّ إصدار ربوط ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م لا يتفق مع أحكام مبدأ التقادم الواردة في المادة (65/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (8/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يخصّ بند "فرض ضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) على الرواتب المدفوعة إلى الموظفين عن طريق جهة ذات علاقة"، فيدعي المكلف أن الرواتب التي دفعها إلى موظفيه في حساباتهم البنكية في كوريا الجنوبية يجب اعتبارها كرواتب مدفوعة بموجب عقود توظيف، وأنه لا ينبغي اعتبارها كدخل خاضع للضريبة لمجرد تسوية الرواتب من قبل المركز الرئيسي بالنيابة. كما قام المكلف بإعادة إرفاق عقود التوظيف وغيرها من المستندات المؤيدة. وفيما يخصّ بند "غرامة التأخير" فيدعي المكلف أن غرامة تأخير السداد تستحق من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائياً وفقاً للمادة (68) الفقرة (1) والمادة (71) الفقرة (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقَ القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها في إجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية لعامي 2013م و2014م، وتوضّح أن الإقرارات المقدمة من المكلف غير صحيحة، وذلك وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة المتضمنة البنود التي عدّلت عليها الهيئة وأسباب التعديل؛ حيث يعد هذا دليلاً مادياً على أن إقرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخوّل الهيئة إجراء الربط أو تعديله استناداً إلى النصوص النظامية. وفيما يخصّ بقية البنود التي ألغت دائرة الفصل إجراء الهيئة تجاهها بناءً على سقوط حق الهيئة في الربط بعد مُضي المدة النظامية، فإن الهيئة تستأنف عليها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل. وفيما يخصّ بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف



الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قُدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1866) الصادر في الدعوى رقم (IW-40327-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (IR-2022-498)

الصادر في الاستئناف رقم (I-115728-2022)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط ضريبي - توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين - ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المدة النظامية - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالربط محل الدعوى - أجابت الهيئة فيما يخص بند "توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين لعام 2016م" بأنها قامت بتوجيه الخطاب للشركة بصفتها المكلف والمسجلة بالهيئة ومطالبتها بضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" وفيما يخص بقية البنود فإن الهيئة تتمسك باستئنافها على البند الأول - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (16) الفقرة (7-هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ



- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2022/10/10م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/18م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-599) الصادر في الدعوى رقم (I-35784-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ...، رقم مميز (...)، المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فقد تقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند "توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين لعام 2016م، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بتوجيه الخطاب للشركة بصفتها المكلف والمسجلة بالهيئة، ومطالبتها بضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين حيث إن الشركاء الجدد (المشتريين) متضامنون مع الشركاء البائعين في سداد دين الضريبة الناتجة، خاصةً أن الشركاء المشتريين اشتروا الشركة بما لها وما عليها وذلك استناداً إلى المادة (16) الفقرة (7-هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تشير الهيئة إلى أن الشركة هي الكيان القانوني الذي يمثل البائعين سابقاً والذي يملكون سابقاً مجتمعين إجمالي نسبة (100%) والمشتريين يملكون نسبة (100%). وفيما يخصّ بند "غرامة التأخير" فتوضّح الهيئة أنها فرضت الغرامة استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يخصّ بقية البنود فإن الهيئة تتمسك باستئنافها على البند الأول وردّها الوارد في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف



الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً؛ لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محلّ الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، فقد انتهت هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-599) الصادر في الدعوى رقم (I-35784-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

اللجنة الاستئنافية

القرار رقم (IR-2022-499)

الصادر في الاستئناف رقم (I-116254-2022)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف – ربط ضريبي - الربح الجزافي - قوائم مالية - عدم التحقق من المستندات الثبوتية للتكاليف والمصروفات ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربح الجزافي المتعلق بمشروع ... للأعوام من 2015م حتى 2017م محل الدعوى، وإثبات انتهاء ما عدا ذلك من خلافات للمدعية - أجابت الهيئة فيما يخص بند "الربح الجزافي فيما يخص مشروع ... للأعوام من 2015م إلى 2017م" بوجود عقود مشتركة مع الهيئة ... لل... و... وشركة...، وبسؤال الشركة عن وجود قوائم مالية وإقرار معلومات للمشروع المشترك أفادت بعدم وجود قوائم، وبأنه لم يتم التسجيل وتقديم إقرار معلومات عن هذه المشاريع، وحيث لم تتمكن الهيئة من التحقق من المستندات الثبوتية للتكاليف والمصروفات ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه؛ لذا تمت محاسبة المكلف عن حصته من إيرادات الكونسورتيوم جزافياً، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً.

المستند:

- المادة (63/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ



- المادتان (5/17)، و(16/أ-ج/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2022/10/10م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/04/22م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-667) الصادر في الدعوى رقم (I-42161-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) في شأن الربح الجزافي المتعلق بمشروع ... للأعوام من 2015م حتى 2017م محل الدعوى.

ثانياً: إثبات انتهاء ما عدا ذلك من خلافات للمدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلقة بالبند محل الدعوى، وذلك بقبول المدعية لقرارات المدعى عليها في هذا الشأن.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند "الربح الجزافي فيما يخص مشروع ... للأعوام من 2015م إلى 2017م"، فتفيد الهيئة بوجود عقود مشتركة مع الهيئة الملكية لل... وشركة ... موقعة منذ تاريخ 1431/11/25هـ الموافق 2010/11/02م، وبسؤال الشركة عن وجود قوائم مالية وإقرار معلومات للمشروع المشترك أفادت بعدم وجود قوائم، وبأنه لم يتم التسجيل وتقديم إقرار معلومات عن هذه المشاريع. وحيث لم يلتزم "الكونسورتيوم" بتقديم إقرار معلومات في الموعد النظامي مخالفاً بذلك أحكام الفقرة (5) المادة (17) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالإضافة لما نصت عليه الفقرة (أ-ج/3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ونظراً لعدم جواز مخالفة أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية حتى وإن تحقق المقصود مع ترتب عقوبات نظامية لمن يخالف الإجراءات، وحيث لم تتمكن الهيئة من التحقق من المستندات الثبوتية للتكاليف والمصروفات ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه، لذا تمت محاسبة المكلف عن حصته من إيرادات "الكونسورتيوم" جزافياً، وبذلك تم إهدار الحسابات بنسبة (40 %)، حيث استندت الهيئة في إجراءاتها إلى أحكام الفقرة (ب) من المادة



(63) من نظام ضريبة الدخل، ونظرًا لما تم تفصيله أعلاه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف، وعليه فإن الهيئة تـتمسك بصحة إجراءاته وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب. وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محل الدعوى. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها، فقد انتهت هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-667) الصادر في الدعوى رقم (I-42161-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2017م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-510)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-72389)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ضريبة الدخل - الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح - فرض الضريبة بموجب مرسوم ملكي - الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م وحتى 2016م وعام 2018م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالربط محل الدعوى - دفعت الهيئة بأن المكلف استند إلى برقية نائب رئيس مجلس الوزراء رقم (أ/ب/6232) وتاريخ 1418/05/06هـ التي نصّت على الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح (ضريبة الدخل) الموجّه لصاحب السمو الملكي ... الحرس الوطني، التي تفيد بأن الشركة هي المقاول الرئيسي للحكومة البريطانية، وتجب على ذلك الهيئة بأن تلك البرقية لا تعطي الحق للمكلف في هذا الإعفاء الضريبي؛ وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب مرسوم ملكي، وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (3/16)، (68/أ، ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2022/10/10م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/09/26م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-1068) الصادر في الدعوى رقم (I-5594-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م وحتى 2016م وعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (الربط التقديري لضريبة الدخل للأعوام من 2014م إلى 2016م و2018م) فتوضّح الهيئة أن المكلف استند إلى برقية نائب رئيس مجلس الوزراء رقم (أ)، ب/6232 وتاريخ 1418/05/06هـ التي نصت بالموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح (ضريبة الدخل) الموجه لصاحب السمو الملكي نائب رئيس الحرس الوطني التي تفيد بأن الشركة هي المقاول الرئيسي للحكومة البريطانية، وتجب على ذلك الهيئة بأن تلك البرقية لا تعطي الحق للمكلف في هذا الإعفاء الضريبي؛ وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب مرسوم ملكي وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري، كما أن الإعفاء من الضريبة مقصور على الحكومة البريطانية ومقاوليها من الباطن فقط، وحيث إن المستأنف ضده مقاول متعاقد مع الشركة ... للطيران والفضاء، والأخيرة هي المقاول من الباطن المتعاقد مع الحكومة البريطانية (المقاول الرئيس) لتنفيذ متطلبات ... المملكة العربية السعودية المتعلقة بالمشروع، لذا فلا ينطبق عليها شروط الإعفاء، كما أن الهيئة ربطت على المكلف تقديرًا لعدم تسجيله في الهيئة وعدم تقديم إقراراته، وذلك استنادًا على الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضّح الهيئة بأنها فرضت الغرامة استنادًا على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1-ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/10/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف



الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محلّ الدعوى. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجهه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها؛ ممّا تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-1068) الصادر في الدعوى رقم (I-5594-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م وحتى 2016م وعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2217)

الصادر في الاستئناف رقم (I-48334-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة - هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50% - إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة - دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة - تكاليف إشراف بدون مستندات - مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد - مصروفات سيارات غير معتمدة - الخسائر المرحلة المعدلة - عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به - فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة - إضافة المخالفات - فروق عملة - فرق إيجارات لا تخص الفترة - ربح مشتريات خارجية - مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية - خصم مسموح به - مخصص الضريبة - مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م، القاضي بالآتي: رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة، وبند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50%، وبند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة، وبند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة، وبند تكاليف إشراف بدون مستندات، وبند مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد، وبند مصروفات سيارات غير معتمدة، وبند الخسائر المرحلة المعدلة، وبند عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به، وبند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة. إثبات انتهاء الخلاف على بند إضافة المخالفات. ورفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فروق عملة، وبند فرق إيجارات لا تخص الفترة، وبند مخصص نهاية الخدمة، وبند ربح مشتريات خارجية، وبند مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية، وبند خصم مسموح به، وبند مخصص الضريبة، ورفض بند مخصص ترك الخدمة لعام 2015م. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، ذكرت الهيئة أن الفحص الميداني تبين من خلاله أن بعض الفواتير المقدمة هي مصروفات شخصية باسم مدير الشركة وأنه بناءً عليه ولصعوبة تدقيق الفواتير بنسبة (100%) وذلك لصعوبة حصرها وقامت باعتبار (50%) من المصاريف



جائزة الحسم ورد الباقي للوعاء - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م، بالإضافة إلى بيان بالمصاريف للبند محل النظر لكافة الأعوام، وقدم فواتير مؤيدة للمبالغ الواردة في البيان المقدم، كما قدم عينة من بطاقات الشحن من شركة ... وشركة ... فيما يتعلق بمصاريف الهاتف، وعند مقارنة المبالغ الواردة في البيان المقدم مع الفواتير تبين تطابقها، كما أنه بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين تضمنها على بند (بريد وهاتف وإنترنت) مدرج ضمن مصاريف التشغيل والمصاريف العمومية والإدارية ومقارنة المبالغ الواردة بالقوائم المدققة مع البيان المقدم تبين تطابقها أيضاً. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبان غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م أنها متضمنة على مصاريف الإهلاك للسيارات والمباني ومصاريف السيارات والمحروقات، حيث وردت ضمن إيضاح الأصول الثابتة وضمن المصاريف الإدارية والعمومية ومصاريف التشغيل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وبالإطلاع على المستندات المذكورة أعلاه اتضح صحة ما ذكره المكلف حيث إن الشركة التي قام الأستاذ ... ببيعها تقع في الولايات المتحدة الأمريكية والعلامات التجارية أيضاً في الولايات المتحدة ومملوكة للأستاذ ... بالكامل، وبالتالي تخضع للضريبة في الولايات المتحدة. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وحيث إن الشرط الأهم لم يتوفر في الواقعة محل النظر وحيث إن المكلف قدم ما يثبت ما يدفع به، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث إن المبلغ المختلف عليه مثبت في القوائم المالية المدققة والمعتمدة من قبل مراجع خارجي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفعات ومستندات اتضح تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة لعام 2017م وبيان بمصاريف السيارات لذات العام بالإضافة إلى الفواتير المؤيدة؛ عليه وحيث إن المكلف قد قدم المستندات المؤيدة والتي تثبت أن المبلغ محل الخلاف من المصاريف جائزة الحسم. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، وحيث إن القوائم المالية مدققة ومعتمدة من مراجع خارجي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، يتضح أن الهيئة لم تقم ببيان الأساس الذي بموجبه حصلت تلك الفروقات بين ما قدمه المكلف في إقراره وبين ما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام لاحتساب فروقات الاستهلاك، وفيما يخص ما دفعت به الهيئة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة فيما يتعلق بالسيارات والمباني، فإن المكلف قدم كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق ببقية البنود محل الدعوى، فالثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي



الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات ماثرة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف على بند بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وبند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وبند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالملكية للأعوام من 2012م إلى 2015م، وبند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وبند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وبند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وبند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى.

المستند:

- المادة رقم (5/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ.
- المادة (1/9، 6) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشككة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/04/22م، من/...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثلاً نظامياً للمستأنف، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-135) الصادر في الدعوى رقم (I-6578-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية/ فرع شركة ... المحدودة، ذات السجل التجاري رقم: (...). من الناحية الشكلية.
- ثانياً: من الناحية الموضوعية:
- 1- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف على بند إضافة المخالفات. ورفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فروق عملة.
- 3- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50%.
- 4- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة.
- 5- رفض دعوى المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالملكية.
- 6- إثبات انتهاء الخلاف في بند فرق إيجارات لا تخص الفترة.



- 7- إثبات انتهاء الخلاف في بند مخصص نهاية الخدمة.
 - 8- إثبات انتهاء الخلاف في بند ربح مشتريات خارجية.
 - 9- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند تكاليف إشراف بدون مستندات.
 - 10- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة في بند مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد.
 - 11- إثبات انتهاء الخلاف في بند مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية.
 - 12- إثبات انتهاء الخلاف في بند خصم مسموح به.
 - 13- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند مصروفات سيارات غير معتمدة.
 - 14- انتهاء الخلاف في بند حصته في الخسائر المرحلة المعدلة.
 - 15- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند حصته من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به.
 - 16- إثبات انتهاء الخلاف فيما يخص بند مخصص الضريبة، ورفض بند مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.
 - 17- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ... المحدودة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محلّ الطعن، فإنه فيما يتعلق برواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعترض المستأنف أنه بناءً على نظام التأمينات الاجتماعية فإنه ما يخضع لاشتراك التأمينات هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن، لكن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه فإنها لا تخضع للاشتراك على الرغم من أنها مصروف فعلي لازم للنشاط ويجب حسمه، بالتالي فإن قرار الدائرة بتأييد الهيئة بإضافتها هو قرار غير صحيح لعدم جوازه من الناحية النظامية، كما يشير إلى أنه فيما يخص ما ورد بقرار اللجنة وتأييدها للهيئة بالمادة (9) فقرة رقم (8) فإن الشركة ترد عليه بأن الرواتب والأجور المصرح عنها بدفاتر الشركة لا تتضمن مساهمات في صناديق التوفير والادخار، ولا حصة في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار، وبالتالي فإن ما ورد بالمادة (9) الفقرة (8) لا علاقة له بمبلغ الرواتب المختلف عليه والذي يشمل: الرواتب الأساسية، بدل السكن، والبدلات الأخرى.
- وما يتعلق بإضافة المخالفات وفروق العملة للأعوام من 2013م إلى 2017م، يعترض المستأنف بأن هذه الفروقات هي فروقات تحويل لموردين إلى بنوك غير البنك الذي يتعامل معه عملاؤهم، وتتمثل كمصروفات بنكية متكبدة عند سداد الالتزامات بالعملات الأجنبية للأطراف الدائنة وليس لها علاقة بإعادة تقييم العملات للأغراض الضريبية أو خلافه.
- ما يتعلق بهاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعترض المستأنف أن هذه المصاريف من المصاريف اللازمة للنشاط والمرتبطة بتحقيق الدخل ولذلك تعتبر من المصاريف جائزة الحسم استناداً للائحة التنفيذية للنظام الضريبي، ويشير إلى أن هذه المصاريف لا تتضمن مصاريف شخصية لمدير الشركة. وما يتعلق ببند مشتريات محلية (مضمنة ضريبة القيمة المضافة) فرضتها الهيئة بقيمة (20,771) ريالاً، يعترض المستأنف بأن الكثير من الشركات واجهت صعوبات وتحديات في تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة لأول مرة من الناحية المحاسبية، مع العلم أن الهيئة لم توضح كيف استنتجت أنه تم تحميل ضريبة القيمة المضافة كمصروف ضمن المشتريات المحلية.



كما تلاحظون من نص المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والمادة (10) من لائحته التنفيذية أن ضريبة القيمة المضافة ليست من المصاريف غير جائزة الحسم بوصفها أحد أنواع الضرائب غير المباشرة ولا تمثل ضريبة دخل، وأن الشركة لم تتوصل إلى كيفية احتساب الهيئة لتلك المبالغ فلو توفرت للشركة تفاصيل واضحة لطريقة احتساب الهيئة لتلك المبالغ لأمكنها ذلك من تزويد الهيئة واللجنة بالشروحات اللازمة والمستندات المؤيدة التي تثبت عدم استرداد تلك المبالغ. وما يتعلق بإهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعترض المستأنف ويفيد بعدم قبوله لإضافة المصروفات محل الخلاف إلى الوعاء الضريبي كونها مصروفات فعلية تم تكبدها لأداء النشاط ومؤيدة بمستندات، بالتالي فإنه يجب حسمها لكونها لازمة للنشاط وتحقيق الدخل.

وما يتعلق بدخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، يعترض المستأنف ويفيد باعتراضه على إخضاع الدخل العائد للأستاذ ... (مدير الشركة) للضريبة بالمملكة لكون الدخل نشأ عن التخلص من شركة مسجلة ومقيمة بالولايات المتحدة، وبذلك فإن هذا الدخل يخضع للضريبة وفقاً لقوانين الولايات المتحدة. كما أن هذا الدخل نشأ عن بيع علامات تجارية وتراخيص خارج المملكة، ويشير إلى أنه وفقاً للمادة الخامسة فقرة (ب) فإنه لا يُعتدّ بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره، حيث إن الأستاذ ... مقيم في المملكة وتلقى الدخل عن بيع ممتلكات خارج المملكة، بالتالي فإنه لا يخضع حتى وإن سُدد داخل المملكة.

وما يتعلق بتكاليف بإشراف بدون مستندات لعام 2013م، يعترض المستأنف ويفيد باعتراضه على إضافة البند للوعاء الضريبي لكون أنه سبق لفريق الفحص الميداني على تفاصيل هذا المبلغ والذي يتألف من مصاريف إصدار إقامات ونقل كفالات بمبلغ (214,150) ريالاً ومبلغ (36,657) ريالاً عبارة عن رواتب مباشرة لعمال المشاريع.

وما يتعلق بمخصص نهاية خدمة وإيجار غير معتمد لعام 2015م، يعترض المستأنف ويفيد أن الإيجار والمخصصات التي تدفع للموظف ... تعتبر من المصاريف جائزة الحسم حسب النظام.

وما يتعلق بمصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، يعترض المستأنف ويفيد بأن هذه المصاريف هي مصاريف حقيقية مؤيدة بمستندات ثبوتية وجائزة الحسم.

وما يتعلق بحصته من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به لعام 2015م، يعترض المستأنف ويشير إلى أنه بحسب المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية فإنه يحق للشركة تخفيض دخلها من عوائد القروض المكتبدة خلال السنة إذا كانت تلك العوائد مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

وفيما يتعلق بحصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، يعترض المستأنف ويفيد بأن الشركة تتمسك بوجهة نظرها حول عدم خصم مخصص ترك الخدمة المدفوع والبالغ (6,114) ريالاً.

وما يتعلق بفرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، يعترض المستأنف ويفيد بأن هذه المبالغ قد احتسبت بشكل صحيح في جدول الاستهلاك وذلك وفقاً للمادة (السابعة عشرة)، وعليه فإنه يطالب باعتماد ما ورد في الإقرار وإلغاء فروقات الاستهلاك وما ترتب عليها من ضريبة، وأشار إلى أن ما ورد برأي الهيئة من أن الشركة قد أخطأت بإعداد الجدول فهذا غير صحيح، حيث كما تمت الإشارة إلى أنه تم إعداد الجدول وفقاً للنظام، وفيما



يتعلق باستبعاد السيارات والمباني فإن الشركة قد قدمت المستندات المؤيدة التي تثبت تملكها للسيارات والمباني، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/12/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م، بالإضافة إلى بيان بالمصاريف للبند محل النظر لكافة الأعوام، وقدم فواتير مؤيدة للمبالغ الواردة في البيان المقدم، كما قدم عينة من بطاقات الشحن من شركة ... وشركة ... فيما يتعلق بمصاريف الهاتف، وعند مقارنة المبالغ الواردة في البيان المقدم مع الفواتير تبين تطابقها، كما أنه بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين تضمينها على بند (بريد وهاتف وإنترنت) مدرج ضمن مصاريف التشغيل والمصاريف العمومية والإدارية، ومقارنة المبالغ الواردة بالقوائم المدققة مع البيان المقدم تبين تطابقها أيضاً، أما فيما يتعلق بما ذكرته الهيئة من كون أن الفحص الميداني تبين من خلاله أن بعض الفواتير المقدمة هي مصروفات شخصية باسم مدير الشركة وأنه بناءً عليه ولصعوبة تدقيق الفواتير بنسبة (100%) وذلك لصعوبة حصرها، وقامت باعتبار (50%) من المصاريف جائزة الحسم ورد الباقي للوعاء، فإن ذلك لا يستند على أي معيار، حيث نص معيار العينات لأغراض المراجعة الصادر من الهيئة العامة للمحاسبين القانونيين على: "عند استخدام عينات المراجعة يجب على المراجع أن يوازن بين الوفرة في التكلفة التي تترتب على تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من 100% من المفردات المكونة للبند محل المراجعة وبين المخاطر المترتبة على الوصول لاستنتاجات غير صحيحة نتيجة فحص عينة فقط من هذه المفردات، ويجب على المراجع إجراء مراجعة لجميع المفردات المكونة للبند المعين إذا وجد أن الوفرة في التكلفة لا يبرر المخاطر التي تترتب على استخدام أساليب المعاينة في المراجعة"، وتأسيساً على ما سبق ولقيام المكلف بتقديم ما يثبت أن المبالغ محل الخلاف من المصاريف الجائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها



لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند إهلاك ومصروفات سيارات ومباني غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م أنها متضمنة على مصاريف الإهلاك للسيارات والمباني ومصاريف السيارات والمحروقات، حيث وردت ضمن إيضاح الأصول الثابتة وضمن المصاريف الإدارية والعمومية ومصاريف التشغيل حيث كان المبلغ لعام 2012م يبلغ (41,013) ريالاً و(288,940) ريالاً لعام 2013م و(359,533) ريالاً لعام 2014م و(357,390) ريالاً لعام 2015م و(309,324) ريالاً لعام 2016م و(140,255) ريالاً لعام 2017م، وعليه وحيث إن المبالغ مثبتة بالقوائم المالية وحيث إن القوائم المالية مدققة ومعتمدة من مراجع خارجي، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إجراء الهيئة بإضافة الدخل المتحقق لمدير الشركة للوعاء الضريبي وذلك باعتباره إيرادات لم يتم التصريح عنها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات اتضح أن المكلف قدم ما يلي: - اتفاقية بيع شركة ... بين الأستاذ ... صدر إلى ... - مستند صادر من وزارة الخارجية الأمريكية يثبت نقل الملكية للطرف الثاني (...). - اتفاقية بيع العلامات التجارية التالية (...) و(...) من الأستاذ ... صدر إلى - مستند صادر من وزارة الخارجية الأمريكية يثبت نقل ملكية العلامات التجارية للطرف الثاني (...). وبالإطلاع على المستندات المذكورة أعلاه اتضح صحة ما ذكره المكلف حيث إن الشركة التي قام الأستاذ ... ببيعها تقع في الولايات المتحدة الأمريكية والعلامات التجارية أيضاً في الولايات المتحدة ومملوكة للأستاذ ... بالكامل، وبالتالي تخضع للضريبة في الولايات المتحدة، بالتالي فإن أحد أهم الشروط المنصوص عليها في المادة الخامسة من نظام ضريبة الدخل الفقرة (أ) لم يتحقق وهو الشرط الذي نص على أن يكون الدخل "نشأ عن نشاط تم في المملكة"، وعليه وحيث إن الشرط



الأهم لم يتوفر في الواقعة محل النظر، وحيث إن المكلف قدم ما يثبت ما يدفع به، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وحيث إن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه، وبالإطلاع على القوائم المالية المدققة لعام 2013م تبين من خلال الإيضاح رقم (11) الخاص بمصاريف التشغيل أنه يتضمن على تكاليف الإشراف على المشاريع بإجمالي (250,807) ريالاً، وهو مطابق للمبلغ محل الخلاف، وعليه وحيث إن المبلغ المختلف عليه مثبت في القوائم المالية المدققة والمعتمدة من قبل مراجع خارجي، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وحيث إن المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفع ومستندات اتضح تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة لعام 2017م وبيان بمصاريف السيارات لذات العام بالإضافة إلى الفواتير المؤيدة، وبالإطلاع على البيان المقدم تبين أن مصاريف السيارات لعام 2017م بلغت (61,908) ريالاً، وهو ذات المبلغ المصرح عنه ضمن القوائم المالية في الإيضاح رقم (11) الخاص بمصاريف التشغيل. كما أنه بمقارنة الفواتير المقدمة تبين مطابقتها للبيان المقدم، حيث كانت الفواتير عبارة عن (إصلاح سيارة، غسيل السيارة، تغيير كفر، تغيير زيت ... إلخ)، وعليه وحيث إن المكلف قد قدم المستندات المؤيدة والتي تثبت أن المبلغ محل الخلاف من المصاريف جائزة الحسم، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين من خلال الاطلاع



على القوائم المالية المدققة لعام 2015م، وتحديدًا قائمة التدفقات النقدية، اتضح أنها تضمنت على ما يثبت أن المدفوع من مكافأة نهاية الخدمة يبلغ (6,114) ريالاً، وهو ذات المبلغ المختلف عليه، وعليه وحيث إن القوائم المالية مدققة ومعتمدة من مراجع خارجي، واستناداً على نصت الفقرة رقم (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، وحيث تبين أن الخلاف حول احتساب فرق الإهلاك، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه، يتضح أن الهيئة لم تقم ببيان الأساس الذي بموجبه حصلت تلك الفروقات بين ما قدمه المكلف في إقراره وبين ما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام لاحتساب فروقات الإهلاك، وفيما يخص ما دفعت به الهيئة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة فيما يتعلق بالسيارات والمباني، فإن المكلف قدم كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظره وذلك ضمن بند "إهلاك ومصروفات سيارات ومباني غير معتمدة"، بالتالي فإن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة حيث إنه كان من المتعين أن تقدم الهيئة ما يثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الإهلاك من واقع إقراره الضريبي ومقابلة ذلك الخطأ بما يسند الهيئة في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الإهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة به أنه هو الطريقة المتفقة مع النظام، كما نود الإشارة إلى أنه سبق مخاطبة الهيئة من خلال النظام لتزويدنا بردها على وجهة نظر المكلف لكن لا يوجد رد منها حتى تاريخه، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق ببقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-135) الصادر في الدعوى رقم (I-6578-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م، إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة، وبند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 2. قبول استئناف المدعي على بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 3. قبول استئناف المدعي على بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالملكية للأعوام من 2012م إلى 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 4. قبول استئناف المدعي على بند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 5. قبول استئناف المدعي على بند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 6. قبول استئناف المدعي على بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 7. قبول استئناف المدعي على بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 8. رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2230)

الصادر في الاستئناف رقم (I-72103-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - قوائم مالية مصادق عليها من محاسبٍ قانونيٍّ - قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار - عدم التمكن من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة - تقديم المراجعة فور الحصول عليها - وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437 هـ، القاضي بقبول اعتراض المدعي على قرار المدعى عليها شكلاً، ورفضه موضوعاً؛ إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، بعدم إعمال الدائرة مصدرة القرار بالمادة (18) من اللائحة التنفيذية لضريبة قيمة الدخل، وأنه أحد مواطني دولة الكويت ولم يتهرب وتم تقديم المراجعة فور الحصول عليها - ثبت للدائرة الاستئنافية عدم تمكن المكلف من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة (جائحة كورونا) حيث إنه لم يكن متواجداً في المملكة وقام بتقديمها فور حصوله عليها، وحيث إن القوائم المالية لعام 1437 هـ تبين أنها اعتمدت قبل تاريخ طلب البيانات؛ مما يدل على وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري، ولما أنها قوائم مالية مصادق عليها من محاسبٍ قانونيٍّ، وحيث لم يقدم المستأنف ضدها ما يطعن بتلك القوائم المالية المدققة أو يبرر عدم الأخذ بما ورد فيها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة (18) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11 هـ](#)
- الفقرة رقم (2) من التعميم رقم (1/130) وتاريخ 1417/09/16 هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2022/11/30م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/09/21م، من /...، بموجب سجل مدني كويتي (...). مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-676) الصادر في الدعوى رقم (I-14230-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعي /... كويتي الجنسية بموجب السجل المدني رقم (...).، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً، ورفضه موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ... للمقاولات)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، بعدم إعمال الدائرة مصدرة القرار بالمادة (18) من اللائحة التنفيذية لضريبة قيمة الدخل. وأنه أحد مواطني دولة الكويت، وأنه لم يتهرب وتم تقديم المراجعة فور الحصول عليها. وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/11/30م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف وحيث تعد القوائم المالية الأساس الذي يظهر النشاط الحقيقي للمؤسسة، وإشارةً إلى الفقرة رقم (2) من التعميم رقم (1/130) وتاريخ 1417/09/16هـ، والمتضمن حالات وضوابط ومعايير محددة لقبول تلك الحسابات والقوائم المالية، وإن تلك الضوابط تهدف إلى عدم إغلاق الباب نهائياً أمام المدعي في قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار. وبالرجوع إلى ملف الدعوى



يتضح عدم تمكن المكلف من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة (جائحة كورونا) حيث إنه لم يكن متواجداً في المملكة وقام بتقديمها فور حصوله عليها، وحيث إن القوائم المالية لعام 1437هـ تبين أنها اعتمدت في تاريخ 1438/07/21هـ أي قبل تاريخ طلب البيانات، مما يدل على وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري بتاريخ 1441/04/20هـ، ولما أنها قوائم مالية مصادق عليها من محاسب قانوني، وحيث لم يقدم المستأنف ضدها ما يطعن بتلك القوائم المالية المدققة أو يبرر بعدم الأخذ بما ورد فيها، مما نرى معه أحقية المكلف في محاسبته على أساس القوائم المالية، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مؤسسة ... للمقاولات، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-676) الصادر في الدعوى رقم (I-14230-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437هـ.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2231)

الصادر في الاستئناف رقم (I-74983-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف – ربط ضريبي - ضريبة الاستقطاع - ضريبة الأرباح الرأسمالية - غرامة التأخير - غرامة عدم تقديم الإقرار - بيع حصة الشريك الأجنبي إلى المشتري - التابع يسقط بسقوط المتبوع.

الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007 م، القاضي بالآتي: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (التقادم للعام 2007 م)، وبند (أرباح رأسمالية للعام 2007 م)، وبند (ضريبة الاستقطاع للعام 2007 م)، وبند (غرامة التأخير). صرف النظر فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم إقرار). حيث يعترض على بيع حصة الشريك الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشريك الأجنبي مما أنتج عدم تحقق أرباح مالية خاضعة لضريبة الاستقطاع – ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند ضريبة استقطاع لعام 2007 م، وحيث انتهت الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض قرار لجنة الفصل واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع". وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة عدم تقديم إقرار، وحيث إن المستأنف لم يعترض على البند أمام الهيئة فلا يحق له الاعتراض على ذلك البند ابتداءً أمام الدائرة الابتدائية والاستئنافية. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند أرباح رأسمالية لعام 2007 م، اتضح أن المشتري قام بدفع مبلغ (17,226,048) ريالاً إلى البائع (الشريك الأجنبي) وذلك مقابل حصته في رأس المال بمبلغ (735,000) ريال، والديون المستحقة بمبلغ (841,000) ريال، والقروض المستحقة بمبلغ (15,649,988) ريالاً، وبالتالي اتضح عدم تحقيق أرباح نتيجة تخارج الشريك الأجنبي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة التأخير، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وكون غرامة التأخير ناتجة عن البنود المستأنف عليها، ولما أن الدائرة انتهت في بعض البنود إلى إلغاء قرار اللجنة، وحيث إن القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع". وفيما يتعلق ببقية البنود محل الدعوى، فالثابت اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم



تلاحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمامها – مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام 2007م)، وبند (ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2007م)، وبند (غرامة التأخير)، وصرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (غرامة عدم تقديم الإقرار)، ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى.

المستند:

- المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم ملكي رقم (م/1) بتاريخ 1435/01/22هـ
- المادة (7/16/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2022/11/30م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/11م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...).، عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (721-ITR-2021) الصادر في الدعوى رقم (I-3302-2019) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...). شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "التقادم للعام 2007م".
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "أرباح رأسمالية للعام 2007م".
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع للعام 2007م".
- 4- صرف النظر فيما يتعلق ببند "غرامة عدم تقديم إقرار".
- 5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير".

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فيما يتعلق ببند ضريبة استقطاع لعام 2007م، بأنه تم بيع حصة الشريك الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشريك الأجنبي مما أنتج عدم تحقق أرباح مالية خاضعة لضريبة الاستقطاع، وبند غرامة تقديم إقرار، ويعترض على أن الخلاف بين الشركة والهيئة يجب أن لا يخضع لغرامة التأخير، حيث إن الشركة قدمت إقرارها الضريبي من واقع بياناتها الحسابية خلال المدة النظامية بدون



تأخير ولم تُخف أي معلومات، وبند أرباح رأسمالية لعام 2007م، ويعترض على أنه تم بيع حصة الشريك الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشريك الأجنبي مما أنتج عدم تحقق أرباح مالية خاضعة للضريبة، وأرفق القوائم المالية لدعم وجهة نظره، وبند غرامة التأخير، ويعترض على أن الغرامة لم تنشأ بسبب تهرب ضريبي أو تأخر متعمد في السداد، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/11/30م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند ضريبة استقطاع لعام 2007م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية بقيمة (824,782) ريالاً لعام 2007م نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وحيث ثبت في البند (أرباح رأسمالية لعام 2007م) بعدم تحقق أرباح نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وحيث انتهت الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض قرار لجنة الفصل واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة عدم تقديم إقرار، وحيث لم تثبت الشركة المستأنفة ادعاءها بتقديم الاعتراض على ذلك البند أمام لجنة الاعتراض مصدرة القرار محل الطعن بالرغم من إمهال الدائرة لها مدة كافية لذلك، وحيث نصّت المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية على: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها". وحيث إن المستأنف لم يعترض على البند أمام الهيئة فلا يحق له الاعتراض على ذلك البند ابتداءً أمام الدائرة الابتدائية والاستئنافية؛ ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي إلى صرف النظر عن بحث ذلك البند والاعتراض عليه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند أرباح رأسمالية لعام 2007م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة أرباح رأسمالية بقيمة (3,299,128) ريالاً لعام 2007م نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وبالاطلاع على ملف الدعوى والقوائم المالية اتضح أن المشتري قام بدفع مبلغ (17,226,048) ريالاً إلى البائع (الشريك الأجنبي) وذلك مقابل حصته في رأس المال بمبلغ (735,000) ريال، والديون المستحقة بمبلغ (841,000) ريال، والقروض المستحقة بمبلغ (15,649,988) ريالاً، وبالتالي اتضح عدم تحقيق أرباح نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، واستناداً على الفقرة (7/ب) من



المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي". ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة التأخير، وحيث إنه بالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وكون غرامة التأخير ناتجة عن البنود المستأنف عليها، ولما أن الدائرة انتهت في بعض البنود إلى إلغاء قرار اللجنة، وحيث إن القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق ببقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ومثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-721) الصادر في الدعوى رقم (2019-3302-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام 2007م) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2007م) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



- 3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (غرامة عدم تقديم الإقرار) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 5- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2275)

الصادر في الاستئناف رقم (I-80483-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة - استبعاد الرواتب والأجور - غرامة التأخير - الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة - تقديم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، القاضي بالآتي: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م من الوعاء الضريبي، وإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب والأجور، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ حيث يدعي المكلف أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة، وفي هذا القطاع تعترف الشركات بحساباتها على أساس نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة، وأن هذا الإيراد غير المفوتر يمكن أن ينشأ عن اختلاف في وجهات النظر حول تقدم أعمال المشروع بين المفاوضين - في حين تؤكد الهيئة أنه بعد فحص جميع المستندات المرفقة في الدعوى لم تجد الهيئة تلك المستندات - ثبت للدائرة الاستئنافية فيما يخص البند الأول أن المكلف قدم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدم صورة من العقد المبرم مع "مجموعة ... السعودية" وخطاباً من المحاسب القانوني يفيد شطب هذه الإيرادات، ولا ينال من ذلك ما استندت إليه لجنة الفصل بأن من مداخل التهرب الضريبي هو القيام بشطب دين ومن ثم تحصيله دون تسجيله بالدفاتر، وحيث إن ما تم شطبه من إيرادات المشروع هو (19,328,330) ريالاً نسبة لمبلغ المشروع (256.438.600) ريال أمر معقول لما تم بيانه سابقاً، وحيث إن المبلغ لا يتمثل بدين معدوم إنما إيراد غير مفوتر ناتج عن عقد متوقف بسبب أزمة اقتصادية متعارف عليها للمدين (مجموعة ... السعودية). وبخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى، فالثابت اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من



دفع مائة أممها - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م)، ورفض استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى.

المستند:

- المادة (1/9) (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/11/02م، من /...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب تسجيل فرع شركة أجنبية، والاستئناف المقدم بتاريخ 2021/11/11م من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1258) الصادر في الدعوى رقم (I-15563-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م من الوعاء الضريبي.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب والأجور.

3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كل منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م) فيدعي المكلف أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة، وفي هذا القطاع تعترف الشركات بحساباتها على أساس نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة، وأن هذا الإيراد غير المفوتر يمكن أن ينشأ عن اختلاف في وجهات النظر حول تقدم أعمال المشروع بين المقاولين، وأن ما تم شطبه بقيمة (19,328,330) ريالاً في السنة المالية المنتهية في 31 مارس 2018م يتعلق بمشروع متوقف من أربع سنوات وفقاً لعقد بناء "مركز ... مع" مجموعة ... السعودية" في عام 2010م، وبالنظر إلى الوضع الاقتصادي والمالي لمجموعة ... السعودية، فليس من المعقول أن يحتفظ المكلف بالمبالغ المستحقة لفترة طويلة. وبالتالي، بعد مناقشة الأمر مع المدقق القانوني للفرع، قررت الإدارة شطب الذمم المدينة غير المفوترة بمبلغ (44,328,309.49) ريالاً سعودية،



وعليه يطالب المكلف بحسم ذمم مدينة غير مفوترة بمبلغ (19,328,320) ريالاً للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2018م ويطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ (استبعاد الرواتب والأجور) فتؤكد الهيئة أنه بعد فحص جميع المستندات المرفقة في الدعوى لم تجد الهيئة تلك المستندات، بالإضافة إلى ما سبق فإن الدائرة استندت في قرارها إلى مستندات لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة وتوضح الهيئة وجهة نظرها في الاختلاف مع ما ذهبت إليه الدائرة في قرارها محل الاستئناف حيث إن أصل الخلاف بين المكلف والهيئة في هذا البند هو عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصحة اعتراضه خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض، الأمر الذي بناء عليه لم تقبل الهيئة اعتراض المكلف، وفيما يتعلق ببند (غرامة تأخير) تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وذلك استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2022/12/20م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة. وفي هذا القطاع تعترف الشركات بحساباتها على أساس نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:



أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما سبق، فإن مرتكز استئناف المكلف يقوم على المطالبة بحسم إيرادات غير مفوترة متعلقة بمشروع متوقف من أربع سنوات وفقاً لعقد بناء "مركز ... مع" مجموعة ... السعودية"، وحيث إن نشوء اختلافات في أعمال المشروع أمر وراود في مثل هذه العقود، لا سيما أن نشاط المكلف يتمثل في المقاولات (البناء والإنشاءات) الذي يعترف بالإيراد على حسب نسبة الإنجاز، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات يتضح أن المكلف قدم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدم صورة من العقد المبرم مع "مجموعة ... السعودية"، وخطاباً من المحاسب القانوني يفيد شطب هذه الإيرادات، ولا ينال من ذلك ما استندت إليه لجنة الفصل بأن من مداخل التهرب الضريبي هو القيام بشطب دين ومن ثم تحصيله دون تسجيله بالدفاتر، وحيث إن ما تم شطبه من إيرادات المشروع هو (19,328,330) ريالاً نسبة لمبلغ المشروع (256.438.600) ريال أمر معقول لما تم بيانه سابقاً، وحيث إن المبلغ لا يتمثل بدين معدوم إنما إيراد غير مفوتر ناتج عن عقد متوقف بسبب أزمة اقتصادية متعارف عليها للمدين (مجموعة ... السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه صحة شطب المكلف لإيراد غير مفوتر وفقاً للمستندات المؤيدة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1258) الصادر في الدعوى رقم (I-15563-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأيد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2284)

الصادر في الاستئناف رقم (I-78512-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - تقديم الاعتراض خلال البريد الإلكتروني - تقديم التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة - تأكيد استلام الاعتراض عبر البريد الإلكتروني - وجود ما يثبت صحة دفع المكلف - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، القاضي بعدم قبول الدعوى المقامة من المدعية ضد المدعى عليها لعدم إقامة دعوى التظلم أمام لجنة الفصل على قرار المدعى عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية؛ حيث يدعي أنه حتى تتوصل لجنة الفصل إلى قرارها ادعت بأن الشركة قد قدمت التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة، وأن هذه الملاحظة غير صحيحة حيث تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 2020/10/26م وأكدت الهيئة استلامها للاعتراض عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 2020/11/08م - ثبت للدائرة الاستئنافية أن المكلف تقدم باعتراضه أمام الهيئة وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية عبر البريد الإلكتروني وذلك بتاريخ 2020/10/26م وتم تأكيد استلام طلبه وفقاً (للمرفق)، وقد ثبت تبليغ المكلف بقرار الربط بتاريخ 2020/09/15م، علماً بأن المكلف تقدم بالدعوى الإلكترونية أمام اللجنة بتاريخ 2021/02/16م، ولوجود ما يثبت ويؤكد صحة دفع المكلف عليه فإن الاعتراض والتظلم قدما خلال المدة النظامية للاعتراض - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)

وتاريخ 1441/04/21هـ



الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2022/12/12م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/20م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار الشركاء، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (1408-IFR-2021) الصادر في الدعوى رقم (I-37541-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ... لإدارة المشاريع الخاصة المحدودة (رقم مميز ...) ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، لعدم إقامة دعوى التظلم أمام لجنة الفصل على قرار المدعى عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ... لإدارة المشاريع الخاصة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه وفيما يخص (الربط الضريبي 2019م) فيدعي أنه حتى تتوصل لجنة الفصل إلى قرارها ادعت بأن الشركة قد قدمت التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة، وأن هذه الملاحظة غير صحيحة حيث تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 2020/10/26م، وأكدت الهيئة استلامها للاعتراض عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 2020/11/08م، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2022/12/12م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الضريبي 2019م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 2020/10/26م، وأكدت الهيئة استلامها للاعتراض



عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 2020/11/08 م. وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، تبين أن المكلف تقدم باعتراضه أمام الهيئة وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية عبر البريد الإلكتروني وذلك بتاريخ 2020/10/26 م، وتم تأكيد استلام طلبه وفقاً (للمرفق)، وقد ثبت تبليغ المكلف بقرار الربط بتاريخ 2020/09/15 م، علماً بأن المكلف تقدم بالدعوى الإلكترونية أمام اللجنة بتاريخ 2021/02/16 م، ولوجود ما يثبت ويؤكد صحة دفع المكلف عليه فإن الاعتراض والتظلم قُدمَا خلال المدة النظامية للاعتراض وفقاً للمستندات الداعمة المرفقة ونص النظام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... لإدارة المشاريع الخاصة، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-1408) الصادر في الدعوى رقم (I-37541-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2287)

الصادر في الاستئناف رقم (IW-2021-78218)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي وضريبة استقطاع - عدم حسم ضريبة الدخل - عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع - التقادم الخمسي - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار - غرامة التأخير - قبول الاستئناف موضوعاً.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم ضريبة الدخل المسددة بمبلغ (321,423) ريالاً لعام 2013م. وفيما يتعلق ببند عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م. إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند إضافة عقد جامعة الملك فيصل الذي لم يصح عنه لإجمالي الإيرادات لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2013م ورفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لبقية الأعوام، وفقاً لما ورد في الأسباب. رفض الدعوى فيما يتعلق ببند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، وفيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م. - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، تبين تطبيق المكلف لنسبة الأرباح بواقع (40%) وليس (25%) كما ادعت الهيئة، وحيث إن الهيئة قامت بقبول احتساب الجامعة تقديرياً وفقاً لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، وكما أن المكلف قام بتوزيع الإيرادات بنسبة 40% وفقاً لإقراره، وفيما يخص استئناف المكلف بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة استقطاع إضافية ناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند الأول، وفيما يخص استئناف المكلف بشأن غرامة تأخير، وحيث يكمن الخلاف في فرض الهيئة غرامة



التأخير الناتج عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند السابقة. - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف موضوعاً، ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2022/12/07م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/19م، من /...، هوية رقم (...). بصفته وكيلاً بموجب وكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-830) الصادر في الدعوى رقم (IW-3835-2019) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم ضريبة الدخل المسددة بمبلغ (321,423) ريالاً لعام 2013م.
 - 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م.
 - 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة عقد جامعة الملك فيصل الذي لم يصرح عنه لإجمالي الإيرادات لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م.
 - 7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م.
 - 8- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2013م ورفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لبقية الأعوام، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (جامعة ... - منشأة دائمة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، وحاصله أنه فيما يخص بند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، أن احتسابه لصافي الأرباح التقديرية بنسبة (40%) عن قيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، كما قام بإرفاق المستندات والمتمثلة في: - خطاب من



الهيئة تفيد بقبولها في احتساب الجامعة تقديرًا وفقًا لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات. - صورة من إقرار الجامعة لعام 2016م والتي تثبت أن نسبة الأرباح التقديرية التي تم تطبيقها لعام 2016م تمثل (40%) وليس (25%). - صورة من شهادة المصادقة الصادرة عن جامعة الأميرة نورة للإيرادات عن إجمالي الخدمات المقدمة لعام 2016م. وفيما يخص بند ضريبة الاستقطاع على التوزيعات الأرباح لعام 2016م، يطالب المستأنف بعدم فرض ضريبة استقطاع لعدم صحة إجراء الهيئة فيما يتعلق في البند السابق. وفيما يخص غرامة تأخير، ذكر المستأنف بأنه لا ينبغي فرض هذه الغرامات حتى صدور القرار النهائي متضمنًا الضريبة المستحقة بعد استنفاد جميع مستويات الاعتراض بين المكلف والهيئة.

وعليه، فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب. وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2022/12/07م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً ووفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، وحيث إنه بالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المرفقة اتضح الآتي: (1) قدم المكلف إقراراته على أساس قيمة الأعمال المنفذة خلال العام، حيث إن إجمالي الإيرادات بموجب الفواتير الصادرة حسب إقرار الجامعة تختلف عن إجمالي المبالغ المدفوعة نتيجة لتأخير السداد. - إجمالي الإيرادات بموجب الفواتير الصادرة حسب إقرار الجامعة لعام 2016م: (24,716,197) ريالاً. - إجمالي المبالغ المدفوعة لعام 2016م: (40,911,577) ريالاً. (2) وبالاطلاع على خطاب الهيئة والتي نصّت على: "نفيدكم أن المصلحة يمكنها قبول محاسبة جامعة دبلن تقديرًا إلى حين استكمال إجراءات تأسيسها للشركة المذكورة وفقاً للضوابط الآتية: ... ثانيًا: أن ترفق بالإقرارات الضريبية المقدمة للمحصلة خطابًا من جامعة ... بقيمة الأعمال المنفذة خلال العام بما في ذلك عمليات التوريد". (3) بعد الاطلاع على الإقرار الضريبي لعام 2016م، تبين تطبيق المكلف لنسبة الأرباح بواقع (40%) وليس (25%) كما ادعت الهيئة، وعليه نرى قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل. وحيث إن الهيئة قامت بقبول احتساب الجامعة تقديرًا وفقًا لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، وكما أن المكلف قام بتبريد الإيرادات بنسبة (40%) ووفقًا لإقرار. ولما تقدم، فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.



وفيما يخص استئناف المكلف بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة استقطاع إضافية ناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند الأول، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن غرامة تأخير، وحيث يكمن الخلاف في فرض الهيئة غرامة التأخير الناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند السابقة؛ ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ جامعة ... - منشأة دائمة، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-830) الصادر في الدعوى رقم (2019-3835 IW) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول الاستئناف موضوعاً، ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2447)

الصادر في الاستئناف رقم (I-55240-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - الاستيرادات - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م، القاضي برفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند فرق نسب الاستهلاك، وبند رواتب العاملين، وبند التأمينات الاجتماعية، وبند الذمم الدائنة، وإثبات انتهاء الخلاف حول بند الاستيرادات بقبول المدعى عليها لوجهة نظر المدعية - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م) أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2015م) وحيث إن المكلف قدم عقود العمل وقوائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015م) تبين من خلال لائحة الاعتراض المقدمة من المكلف في تاريخ 2020/06/04م عدم اعتراضه على بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، بالتالي فإن الحوافز والمكافآت لعام 2015م تُعد طلباً جديداً. وبخصوص بقية البنود محل الدعوى، فالثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م)، وبند (رواتب العاملين لعام 2015م)



ونقض قرار دائرة الفصل، وصرف النظر عن بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، ورفض استئنافه بشأن بقية البنود وتأيد قرار دائرة الفصل.

المستند:

- المادة رقم (17/أ-هـ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ.
- المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1435/01/22هـ.
- المادة (1/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ.
- تعميم الهيئة رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ وتعميم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ: 1426/05/14هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/06/17م، من/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-330) الصادر في الدعوى رقم (I-5588-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند فرق نسب الاستهلاك.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند رواتب العاملين.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند التأمينات الاجتماعية.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند الذمم الدائنة.

خامساً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند الاستيرادات بقبول المدعى عليها لوجهة نظر المدعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م) فإنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي، وأضاف بأنه وبناءً على تعميم الهيئة رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ والذي أوضح فيه الهيئة كيفية تحديد الوعاء الزكوي الضريبي طبقاً لطريقة الاستهلاك حيث ورد فيه: (لتحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي الضريبي وفقاً لطريقة القسط المتناقص على النحو الآتي: باقي قيمة المجموعة نهاية السنة طبقاً لما تم تحديده بموجب الفقرات من (أ-هـ) من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك



غير معتمدة، ومن ثم يضاف إليها 50% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام مطروحًا منها نسبة الـ 50% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام). وبناءً على ما تم ذكره فيأمل المكلف اعتماد ما ورد في إقراره فيما يتعلق برصيد الأصول المحسومة من الوعاء، وفيما يخص بند (رواتب العاملين لعام 2015م) فيدعي المكلف بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقدًا كان أو عينًا، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناءً عليه تم تعريف الأجر الذي يعطى للعامل مقابل الجهد المبذول بأنه يشمل الأجر الأساسي سواء كان بعقد مكتوب أو غير مكتوب مضافاً إليه سائر الزيادات والحوافز والبدلات التي تقرر للعامل من ذلك، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية 2015م) فيدعي المكلف بأن هذه المبالغ تمثل اشتراكات حقيقية تم سدادها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وتعتبر من المصروفات جائزة الحسم نظامًا، وأوضح بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقدًا كان أو عينًا، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناءً عليه فإن الفرق في اشتراك التأمينات الاجتماعية قد يكون ناتجًا عن تداخل حسابات السنة مع السنة السابقة بحيث تم تسجيل اشتراك متعلق للشهر الأخير من السنة السابقة للسنة اللاحقة أو مبالغ تم سدادها مقدمًا بالتأمينات الاجتماعية، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعام 2015م) فيدعي المكلف بأن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي للعام محل الاعتراض لم يحل عليها الحول، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم كشف حساب الأستاذ العام لكل ذمة دائنة على حدة، حيث يوضح الرصيد بداية المدة والحركة المدينة والدائنة للرصيد آخر المدة الذي يوضح عدم حوّلان الحول، وفيما يخص بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015م) فيدعي المكلف بأن هذه المبالغ تعتبر من المصروفات جائزة الحسم نظامًا، حيث إنها صرفت للعمال لتحفيزهم على زيادة وتحسين الأداء، وهي بذلك تعتبر من المصروفات المرتبطة بالنشاط وتحقيق الدخل، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم المستندات المؤيدة لصرفها وسدادها للموظفين والعمال، وفيما يخص بند (فرق الاستيراد لعام 2015م) فيدعي المكلف بأن الهيئة وافقت على هذا البند وبالتالي يصبح الخلاف منتهيًا حوله، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:



وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي. واستناداً على الفقرة رقم (1) من تعميم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ، والذي نص على ما يلي: "الأصل أن من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا الغرض، على أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك زكويًا وضريبيًا فإن المكلف ملزم بالتقيد بمتطلبات المادة (17) من نظام ضريبة الدخل وتعميم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ 1426/05/14هـ من حيث تقسيم الأصول إلى مجموعات، واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة، ونسبة الاستهلاك وفقاً لما هو مقرر بتلك المادة للوصول إلى الربح الزكوي المعدل"، وبناءً على ما تقدم، وحيث تحسم الأصول الثابتة للشركات المختلطة بناءً على ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقدًا كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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 ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن المكلف قدم عقود العمل وقوائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن هذه المبالغ تعتبر من المصروفات جائزة الحسم نظاماً، حيث إنها صرفت للعمال لتحفيزهم على زيادة وتحسين الأداء وهي بذلك تعتبر من المصروفات المرتبطة بالنشاط وتحقيق الدخل. واستناداً على المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى فقد تبين من خلال لائحة الاعتراض المقدمة من المكلف في تاريخ 2020/06/04م عدم اعتراضه على بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، بالتالي فإن الحوافز والمكافآت لعام 2015م تُعد طلباً جديداً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-330) الصادر في الدعوى رقم (I-5588-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2015م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- صرف النظر عن بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبيينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2448)

الصادر في الاستئناف رقم (I-55242-2021)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - عقود العمل - قسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين - بدل الطعام - بدل النقل - شهادة من المحاسب القانوني المرخص - قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية - البدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.

الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، القاضي بالآتي: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، على بند فرق نسب الاستهلاك، وبند رواتب العاملين، وبند التأمينات الاجتماعية، وبند الذمم الدائنة - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه ل فروق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2016م) تبين أن المكلف قدم عقود العمل وقسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين، وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. أما بخصوص بقية البنود محل الدعوى فالناتج أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م)، وبند (رواتب العاملين لعام 2016م) ونقض قرار دائرة الفصل، ورفض استئنافه بشأن بقية البنود وتأييد قرار دائرة الفصل.



المستند:

- المادة رقم (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ
- المادة (1/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ
- الفقرة رقم (1) من تعميم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ: 1427/03/24هـ، وتعميم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ: 1426/05/14هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/06/17م، من/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-331) الصادر في الدعوى رقم (I-2020-5589) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، على بند فرق نسب الاستهلاك.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، على بند رواتب العاملين.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، على بند التأمينات الاجتماعية.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، على بند الذمم الدائنة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) فإنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي، وأضاف بأنه وبناءً على تعميم الهيئة رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ والذي أوضحت فيه الهيئة كيفية تحديد الوعاء الزكوي الضريبي طبقاً لطريقة الاستهلاك حيث ورد فيه: "لتحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسم من الوعاء الزكوي الضريبي وفقاً لطريقة القسط المتناقص على النحو الآتي: باقي قيمة المجموعة نهاية السنة طبقاً لما تم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، ومن ثم يضاف إليها 50% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام مطروحاً منها نسبة الـ 50% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام"، وبناءً على ما تم ذكره فيأمل المكلف اعتماد ما ورد في إقراره فيما يتعلق برصيد الأصول المحسومة من الوعاء، وفيما يخصّ بند (رواتب العاملين لعام 2016م) فيدّعي المكلف بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقدًا كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي



تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناء عليه تم تعريف الأجر الذي يعطى للعامل مقابل الجهد المبذول بأنه يشمل الأجر الأساسي سواء كان بعقد مكتوب أو غير مكتوب مضافاً إليه سائر الزيادات والحوافز والبدلات التي تقرر للعامل من ذلك، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية 2016م) فيدعي المكلف بأن هذه المبالغ تمثل اشتراكات حقيقية تم سدادها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وتعتبر من المصروفات جائزة الحسم نظاماً، وأوضح أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقدًا كان أو عيئاً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط. وبناء عليه فإن الفرق في اشتراك التأمينات الاجتماعية قد يكون ناتجاً عن تداخل حسابات السنة مع السنة السابقة بحيث تم تسجيل اشتراك متعلق للشهر الأخير من السنة السابقة للسنة اللاحقة أو مبالغ تم سدادها مقدماً بالتأمينات الاجتماعية، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعام 2016م) فيدعي المكلف بأن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي للعام محل الاعتراض لم يحل عليها الحول، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم كشف حساب الأستاذ العام لكل ذمة دائنة على حدة، حيث يوضح الرصيد بداية المدة والحركة المدينة والدائنة للرصيد آخر المدة الذي يوضح عدم حولان الحول، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي. واستناداً على الفقرة رقم (1) من تعميم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ 1427/03/24هـ، والذي نص على ما يلي: "الأصل أن من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا



الغرض، على أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك زكويًا وضريبيًا فإن المكلف ملزم بالتقيد بمتطلبات المادة (17) من نظام ضريبة الدخل وتعميم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ 1426/05/14 هـ من حيث تقسيم الأصول إلى مجموعات، واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة، ونسبة الاستهلاك وفقًا لما هو مقرر بتلك المادة للوصول إلى الربح الزكوي المعدل، وبناءً على ما تقدّم، وحيث تحسم الأصول الثابتة للشركات المختلطة بناءً على ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافًا إليه بدل السكن نقدًا كان أو عينًا، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافًا إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية. واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/10 هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولًا 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 ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقًا للنسب النظامية"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن المكلف قدم عقود العمل وقوائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحًا فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تعني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولًا على أسبابه.



وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-331) الصادر في الدعوى رقم (I-2020-5589) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 3- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2521)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2020-71547)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - الربط الضريبي - ضريبة الدخل التقديرية - انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي - غرامات التأخير - المدة النظامية (التقادم) - صدور الربوط بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراض المدعي على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الدخل التقديرية للأعوام من 2005م إلى 2017م. ورفض اعتراض المدعي على قرار المدعي عليها المتعلق ببند انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2012م. ورفض اعتراض المدعي على قرار المدعي عليها المتعلق ببند غرامات التأخير – ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقدم الحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م، وبما أن الثابت حسب وقائع القرار محل الاستئناف، صدور الربوط محل النزاع للأعوام من 2005م حتى 2012م بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، مما يتبين معه عدم أحقية الهيئة في إجراء الربط بعد مُضي خمس سنوات على نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، لعدم تحقق إحدى الحالات النظامية التي تعطي الحق للهيئة في إجراء الربط، ولا ينال من ذلك ما تضمنه قرار الدائرة محل الاستئناف من أن الهيئة قد قامت بتعديل إقرارات المكلف لأنها غير صحيحة، فإن هذه الإقرارات تعتبر معدة بطريقة غير صحيحة؛ لأنه من المفترض أن تتفق مع التعليمات النظامية. أما بخصوص بقية البنود محل الدعوى، فالثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث



لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مئارة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى. ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

المستند:

- المادة (65/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2020/09/19م، من/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2020-819) الصادر في الدعوى رقم (8113-2019- (أ) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعي/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الدخل التقديرية للأعوام من 2005م إلى 2017م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي/ ... (هوية رقم: ...)، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2012م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعي/ ... (هوية رقم: ...)، على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند غرامات التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه فيما يخص بند (التقادم للأعوام من 2005م حتى 2012م) فإن ربط الهيئة جاء قاصراً في التسبيب؛ حيث أغفل تطبيق أحكام الفقرة (أ) من المادة (65) من النظام الضريبي التي حددت المهلة النظامية لإجراء أو تعديل الربط بخمس سنوات من نهاية الموعد النظامي لتقديم الإقرار، ولم تقم الهيئة الحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م، وفيما يخص بند (ضريبة الدخل التقديرية للأعوام من 2013م إلى 2017م) فيدعي المكلف بأن الفرع ليس شخصاً طبيعياً؛ بل هو شخصية اعتبارية يقدم دعماً فنياً، ويقتصر عمله على الدراسة العلمية والتسويقية للمركز الرئيسي، بموجب ترخيص صادر من الهيئة العامة للاستثمار برقم (...) وتاريخ 1418/08/20هـ، ويحظر على الفرع تقاضي أي



أتعاب على تدريب الفنيين السعوديين، وكما هو معروف فإن المكاتب العلمية لا تخضع للضريبة لعدم وجود إيرادات محققة من أنشطتها داخل المملكة، ويعترض على إجراء الهيئة بالربط التقديري بناء على فرق الرواتب والأجور التي تخص العاملين بالمكتب، بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/12/13م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي، طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية) (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقدم الحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م. وبعد الاطلاع على ملف القضية وما تضمنه من مستندات، وعلى القرار محل الاستئناف، تبين أن محل الخلاف يكمن في إجراء الربط بعد مضي خمس سنوات؛ حيث تستند الهيئة إلى أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة؛ حيث لم يصرح المكلف بشكل صحيح عن الإيرادات، وبذلك يحق للهيئة إجراء الربط خلال عشر سنوات. وبما أن الثابت بحسب وقائع القرار محل الاستئناف، صدور الربط محل النزاع للأعوام من 2005م حتى 2012م بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، وبما أن أساس المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، ويحق للهيئة الربط أو إعادة فتح الربط خلال عشر سنوات فيما يتعلق بالضريبة، في حالة ظهور بيانات أو معلومات غير صحيحة، أو عدم اكتمال الإقرارات الضريبية للمكلف، أو ظهور مستند يثبت تهرب المكلف من الضريبة المستحقة. وبالرجوع لملف الدعوى وما احتواه من دفعات ومستندات، يتبين عدم أحقية الهيئة في إجراء الربط بعد مضي خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، لعدم تحقق إحدى الحالات النظامية التي تعطي الحق للهيئة في إجراء الربط، ولا ينال من ذلك ما تضمنه قرار الدائرة محل الاستئناف من أن الهيئة قد قامت بتعديل إقرارات المكلف لأنها غير صحيحة، فإن هذه الإقرارات تعتبر معدة بطريقة غير صحيحة؛ لأنه من المفترض أن تتفق مع التعليمات النظامية، حيث لم يصرح بشكل صحيح عن إيرادات الفرع للأعوام محل الاعتراض، وهذا الإجراء من قبل المكلف يجعل إقراراته الضريبية غير صحيحة، وبالتالي يحق للهيئة تعديل الربط خلال عشر سنوات؛ حيث إن ذلك لا يعد سبباً معتبراً لإجراء



الربط بعد مضي المدة الأساسية لإجرائه، باعتبار أن ذلك محل اعتراض من قبل المكلف، والذي يتمثل في عدم محاسبة الفرع تقديرًا لعدم خضوعه للضريبة، عطفًا على أن ذلك راجع إلى اختلاف في وجهات النظر الفنية في تطبيق التعليمات والإجراءات لاحتساب الوعاء، كما أن الهيئة بإمكانها اكتشاف ذلك خلال المدة النظامية لإجراء الربط واكتشاف الفروقات ومعالجتها، وفقًا للتعليمات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها، والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه، وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه، في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى، محمولًا على أسبابه. وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، ذي الرقم (IZJ-2020-819) الصادر في الدعوى رقم (I-8113-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-50847)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-50847)

الدائرة الاستئنافية الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة - غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع - ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية - النص الخاص مقدّم على العام - إذا سقط الأصل سقط الفرع.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة. رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند غرامة تأخير. حيث يدّعي المكلف أن اللائحة التنفيذية قبل تعديلها بموجب القرار الوزاري نصّت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%)، وضريبة الاستقطاع محل الاعتراض كانت خلال الفترة السابقة للتعديل، وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديلها بأثر رجعي، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) فيطالب المكلف بإلغائها تبعاً للضريبة محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الضريبي لعام 2011م) أنّصح صحة اعتراض المكلف على قرار الهيئة، حيث إن المكلف قام باحتساب (5%) بناءً على الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قبل تعديلها، والتي نصّت على أن تكون نسبة الاستقطاع (5%) من الخدمات الفنية أو الاستشارية، ولا وجهة لما استندت عليه الدائرة في صحة إجراء الهيئة باحتساب (15%) حيث استندت الدائرة على النص العام، رغم وجود نص خاص في نفس اللائحة قبل التعديل يوضح أن نسبة استقطاع الخدمات الاستشارية والفنية هي (5%) والنص الخاص مقدم على العام. وبخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) ونظرًا لعدم صحة قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع الإضافية، مما يتعين معه إلغاء غرامة التأخير وفقًا لقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع). مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.



المستند:

- المادة (1/63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

- قاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع).

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2023/01/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/05/17، من/ شركة ... العربية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-188) الصادر في الدعوى رقم (2018-11-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى المدعية/ شركة ... العربية المحدودة (سجل تجاري رقم ...) شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع إضافية بمسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة.

2- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند غرامة تأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... العربية)، تقدم باللائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، بأنه وفيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع إضافية بنسبة 10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة) فيدعي المكلف أن اللائحة التنفيذية قبل تعديلها بموجب القرار الوزاري نصت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%)، وضريبة الاستقطاع محل الاعتراض كانت خلال الفترة السابقة للتعديل وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديلها بأثر رجعي، وفيما يخص بند (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) فيطالب المكلف بإلغائها تبعاً للضريبة محل الدعوى، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 2023/01/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ:



1441/04/21هـ: وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الزكوي لعام 2011م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن اللائحة التنفيذية قبل تعديلها بموجب القرار الوزاري نصت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%)، وضريبة الاستقطاع محل الاعتراض كانت خلال الفترة السابقة للتعديل، وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديلها بأثر رجعي. بعد الاطلاع على جميع ما سبق، اتضح صحة اعتراض المكلف على قرار الهيئة، حيث إن المكلف قام باحتساب (5%) بناءً على الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قبل تعديلها والتي نصّت على أن تكون نسبة الاستقطاع (5%) من الخدمات الفنية أو الاستشارية، ولا وجهة لما استندت عليه الدائرة في صحة إجراء الهيئة باحتساب (15%) حيث استندت الدائرة على النص العام، رغم وجود نص خاص في نفس اللائحة قبل التعديل يوضح أن نسبة استقطاع الخدمات الاستشارية والفنية هي (5%) والنص الخاص مقدم على العام؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل. وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع)، وحيث إن الثابت أن الغرامة تفرض بعد التأخر بسداد الضريبة المستحقة، ونظرًا لعدم صحة قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع الإضافية؛ مما يتعين معه إلغاء غرامة التأخير وفقاً لقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع). وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... العربية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-188) الصادر في الدعوى رقم (I-11-2018) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-55014)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-55014)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - الربط الضريبي - فرق مصاريف الرواتب والأجور - تعديل الأرباح ببند مصاريف تعقيب - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016 م و 2017 م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط الضريبية محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وحيث إن المكلف قدم المستندات التي تثبت صحة المصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف. وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، ولما كان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه، وانتهت بصددده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه، في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد 2023/03/19م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/06/16م، من/ شركة ... والاستشارات الهندسية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، ذي الرقم (IFR-2021-420) الصادر في الدعوى رقم (I-15393-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية/ شركة ... والاستشارات الهندسية (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط الضريبية محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... والاستشارات الهندسية)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه وفيما يخص بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) فيدعي بأن الإيرادات التي تحققت للشركة كانت من عقد إشراف مشترك بين الشركة ومؤسسة ... للاستشارات الهندسية وهو مشروع (...). في الجبيل مملوك الموقع مع مؤسسة ... الدولية للتجارة والمقاولات تحت إشراف الهيئة الملكية في الجبيل؛ حيث كانت نسبة الشركة (51%) وأن معظم المهندسين الذين يعملون في المشروع المشترك كانوا يتبعون مؤسسة ... وعلى كفالتهما، ومسجلين في التأمينات الاجتماعية لديها، وهي شريك في مشروع التضامن. وكما أدى المشروع المشترك حساباً معتمداً بواسطة المالك، وتحت إدارة مدير المشروع، وأن من خلال هذا الحساب كانت تدفع رواتب المهندسين وغيرها من التكاليف الخاصة بسير العمل في المشروع، وعند إعداد الحسابات الختامية لكل شريك يتم تحميل كل شريك بحصته من التكاليف المباشرة والمصاريف، والتي تمثل رواتب المهندسين العنصر الأكبر فيها، وهذه التكاليف تقابل الإيرادات التي حصل عليها كل شريك من هذا المشروع ليتحقق المبدأ المحاسبي مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وفيما يخص بند "تعديل الأرباح ببند مصاريف تعقيب بمبلغ (59,000 ريال) ومبلغ (56,000 ريال) لعامي 2016م و 2017م"، فيبين المكلف أن مصاريف التعقيب حقيقة دُفعت لمعقبين تمت الاستعانة بهم في إنهاء المعاملات الحكومية تم دفعها من قبل الشريك السعودي، ولم تدفع له شخصياً، فهي مصاريف فعلية للشركة، وفيما يخص بند "تعديل الأرباح ببند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (16,913 ريالاً) (13,906 ريالاً) لعامي 2016م



و2017م"، فيدعي المكلف أن الشركة قامت بتعديل أرباح العام بمبلغ الزيادة في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (8,400) ريال، ويكون حساب الفرق المحمل بالزيادة كالتالي: إجمالي التأمينات المدفوعة: (15,940 ريالاً)، المحمل بالحسابات: (26,091 ريالاً)، المحمل بالزيادة: (10,151 ريالاً)، ما تم التعديل به بالإقرار: (8,400 ريال)، الفرق: (1,751 ريالاً) وحصة الشريك الأجنبي من التعديل هي (75%) وتساوي (1,313) ريالاً، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2023/03/19م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "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، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناء على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة تبين الآتي: 1- شهادة محاسب قانوني، ونصت على: "تمت مقارنة نسبة تحمل شركة ... من واقع بيان الرواتب المسددة والمخصومة من كشف الحساب البنكي مع القوائم المالية المدققة لعام 2016م، وقد تبين لنا وجود فروقات بمبلغ (282,524) ريالاً تخص رواتب مشروعات أخرى، وبالنسبة لعام 2017م تبين لنا وجود فروقات بمبلغ (53,980) ريالاً تخص رواتب مشروعات أخرى". 2- صور من سندات الصرف. ومما سبق، تبين صحة المبالغ المدفوعة كرواتب وأجور والناجمة عن المشروع المشترك، وحيث إن المكلف قدم المستندات التي تثبت صحة المصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها، متى ما قدّرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها، والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنن النزاع فيه، وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى، محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-420) الصادر في الدعوى رقم (I-15393-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
 - 2- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-63142)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-63142)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - عدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) - فروق المشتريات الخارجية - مصاريف الضيافة - تعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليها في مواجهة المدعية، على القرار المتعلق بعدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) محل الدعوى. إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن. ورفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق بتعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً محل الدعوى. وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها المتعلق ببند مصاريف الضيافة محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن. وتعديل قرار المدعى عليها في مواجهة المدعية المتعلق بغرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2023/03/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/08/03، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-626) الصادر في الدعوى رقم (I-8341-2019) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على القرار المتعلق بعدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) محل الدعوى. ثانياً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن. ثالثاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بتعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً محل الدعوى.

رابعاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مصاريف الضيافة محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن. خامساً: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بغرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين 2023/03/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى، محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمته هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، ذي الرقم (IFR-2021-626) الصادر في الدعوى رقم (I-8341-2019) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-68552)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-68552)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - فرق الاستيراد - التبرعات - الغرامات والمخالفات - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند فرق الاستيراد لعام 2018م محل الدعوى. ورفض اعتراض المدعي على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند التبرعات وبند الغرامات والمخالفات محل الدعوى. وتعديل إجراء المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2018م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2023/03/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/09/02م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR -2021-804) الصادر في الدعوى رقم (I-14558-2020)



المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند فرق الاستيراد لعام 2018م محل الدعوى.
 - 2- رفض اعتراض المدعي/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند التبرعات محل الدعوى.
 - 3- رفض اعتراض المدعي/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الغرامات والمخالفات محل الدعوى.
 - 4- تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2018م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.
- وفي يوم الإثنين 2023/03/06م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة، وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً، وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا نثرير على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه، وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه، في



ضوء ما تم تقديمه من دفع مائة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى، محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمته هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR -2021-804) الصادر في الدعوى رقم (I-14558-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً، وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-69660)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-69660)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - اقتراض دخل تأجيري إضافي - قبول المدعى عليها لطلبات المدعية - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إثبات انتهاء خلاف المدعية المتعلق باقتراض دخل تأجيري إضافي لعامي 2015م و2016م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن. إلغاء ما عدا ذلك من القرارات للمدعى عليها المتعلقة بالربط محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. - مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/09/08، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-942) الصادر في الدعوى رقم (I-14672-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... للصناعات الغذائية رقم مميز (...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق باقتراض دخل تأجيرى إضافي لعامي 2015م و2016م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... للصناعات الغذائية رقم مميز (...) المتعلقة بالربوط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-942) الصادر في الدعوى رقم (I-14672-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-71565)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-71565)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي تقديري - غرامة التأخير - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الربط الضريبي التقديري. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/09/19، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-888) الصادر في الدعوى رقم (I-25646-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الربط الضريبي التقديري.
2. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة؛ الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-888) الصادر في الدعوى رقم (I-25646-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-73487)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-73487)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - التقادم الخمسي - إضافة فروقات رواتب وأجور - إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية - إضافة بنود المصروفات لصافي الربح - الخسائر المرحّلة المعدّلة - الديون المعدومة - غرامات التأخير - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي للأعوام من 2010م إلى 2013م. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة فروقات رواتب وأجور للعوام من 2010م إلى 2014م. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية لعامي 2012م و2013م. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة بنود المصروفات لصافي الربح. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الخسائر المرحّلة المعدّلة. وفيما يتعلق ببند الديون المعدومة للأعوام من 2010م إلى 2014م: إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من 2010م إلى 2013م. رفض اعتراض المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لعام 2014م. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها - مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



المستند:

- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/02م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-811) الصادر في الدعوى رقم (I-3711-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراض المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً. ثانياً:

1- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي للأعوام من 2010م إلى 2013م.

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة فروقات رواتب وأجور للعوام من 2010م إلى 2014م.

3- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية لعامي 2012م و2013م.

4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة بنود المصروفات لصافي الربح.

5- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة.

6- فيما يتعلق ببند الديون المعدومة للأعوام من 2010م إلى 2014م:

أ- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، للأعوام من 2010م إلى 2013م.

ب- رفض اعتراض المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لعام 2014م.

7- تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب.



8- تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند غرامات التأخير وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 2023/02/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار دائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-811) الصادر في الدعوى رقم (I-3711-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-73608)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-73608)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - فروق الاستهلاك - رفض الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2018م. - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها. - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين 2023/01/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/03م، من /...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1062) الصادر في الدعوى رقم (I-3863-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



رفض الدعوى المقامة من المدعي/... (مغربي الجنسية بطاقة رقم ...) ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2018م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2023/01/23م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة؛ الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف مؤسسة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1062) الصادر في الدعوى رقم (I-3863-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2018م.



ثانيًا: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقًا للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-73857)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-73857)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - إرفاق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض - تقديم المستندات الداعمة - قبول الاستئناف.

الملخص:

مطالبة المستأنف بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: صرف النظر عن الدعوى. حيث يكمن استئناف المكلف في أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكل عام مما قد ترتب عليه اللبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية أن الدائرة استندت على قرارها بنص المادة (السادسة والستين) من نظام المرافعات الشرعية، كون أن المكلف لم يحرر دعواه إلا أنه بالرجوع لمستندات الدعوى اتضح أن المكلف قدّم لائحة دعوى مفصلة موضحاً بها أسباب اعتراضه لدى الدائرة بالإضافة إلى المستندات الداعمة؛ ممّا يترتب على ذلك قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية. - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

المستند:

- المادة (66) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1435/01/22هـ.

الوقائع:

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



إنه في يوم الأربعاء 2023/01/25م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/04، من/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-712) الصادر في الدعوى رقم (2020-14726-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

سُرف النظر عن الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...). ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، بأنه وفيما يخص بند (الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدعي المكلف أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكل عام ممّا قد ترتّب عليه اللبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2023/01/25م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكل عام ممّا قد ترتّب عليه اللبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى. وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، تبين أن الدائرة استندت على قرارها بنص المادة (السادسة والستين) من نظام المرافعات الشرعية، كون أن المكلف لم يحرر دعواه إلا أنه بالرجوع لمستندات الدعوى اتضح أن



المكلف قدّم لائحة دعوى مفصلة موضحاً بها أسباب اعتراضه لدى الدائرة بالإضافة إلى المستندات الداعمة؛ مما يترتب على ذلك قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية وإمهال المكلف لتحرير دعواه مرة أخرى أمام الدائرة. وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدّمه المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-712) الصادر في الدعوى رقم (I-14726-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015 م حتى 2017 م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-80143)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-80143)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - إهدار الحسابات - غرامة التأخير في سداد الضريبة - قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً.

الملخص:

مطالبة المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والذي قضى بإلغاء قرار الهيئة فيما يتعلق ببند: إهدار الحسابات للعام 2018م، وغرامة التأخير في سداد الضريبة - ثبت للدائرة أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها، ولم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه. - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف شكلاً، ورفضه موضوعاً وتأييد قرار دائرة الفصل - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2023/02/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/31، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1187) الصادر في الدعوى رقم (I-12172-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إهدار الحسابات للعام 2018م.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير في سداد الضريبة.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل. وفي يوم الثلاثاء 2023/02/14م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه. وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تُغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1187) الصادر في الدعوى رقم (I-12172-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-80506)

الصادر في الاستئناف رقم (I-2021-80506)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - الربط الضريبي - فروقات استهلاك - مكافآت وحوافز - فرق مكون ومصرف نهاية الخدمة - الخسائر المرحلة - الغرامات.

الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2009م، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيه بإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك، ورفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند مكافآت وحوافز، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق مكون ومصرف نهاية الخدمة، ورفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند الخسائر المرحلة، وصرف النظر عن بند الغرامات - أسست المستأنفة اعتراضها فيما يخص بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م): على أن شروط جواز حسم المصاريف متوفرة في هذا البند؛ حيث إنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة لعام 2009م): على أن الهيئة قامت بتعديل الأرباح فترى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المرحلة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2009م): على وجود خلاف في بين الهيئة والمكلف - كما لم يلقَ القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها الذي أسسته فيما يخص بند (فروقات استهلاك لعام 2009م): على أن دائرة الفصل لم توضح المستندات التي استندت إليها في قرارها. وفيما يخص بند (فرق مكون ومصرف نهاية الخدمة لعام 2009م): على أن دائرة الفصل قد استندت في قرارها الابتدائي بانتهاء الخلاف لكون الهيئة لم تقم بالرد على البند، بينما أفاد المكلف صراحة في لائحة دعواه بموافقته على إجراء الهيئة فيما يخص هذا البند - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف بشأن بندي (مكافآت وحوافز لعام 2009م، الخسائر المرحلة لعام 2009م)، وقبول استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصرف نهاية الخدمة لعام 2009م)، ورفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقيّة البنود محلّ الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (21/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ.
- المادة (1/70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ.
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ.
- المادة (1/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2023/01/03م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/11/02م، من/ شركة ...، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-929) الصادر في الدعوى رقم (2019-9082-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة مصنع ... وشركاه للصناعات المعدنية سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مكافآت وحوافز.

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة مصنع ... وشركاه للصناعات المعدنية سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الخسائر المرحلة.

خامساً: صرف النظر عن بند الغرامات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كل منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخصُّ بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م) فيدعي المكلف بأن شروط جواز حسم المصاريف متوفرة في هذا البند، حيث إنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. وفيما يخصُّ بند (الخسائر المرحلة لعام 2009م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح التي قدمت من قبله في ربطها الصادر لنفس العام بمبلغ (685,583) ريالاً، وأن ذلك لا خلاف عليه، وبما أن الهيئة قامت بتعديل الأرباح فيرى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المرحلة بما يعادل اعتمادها لـ (25%) خسائر مدورة. وأضاف بأن قرار دائرة الفصل اتجه إلى رفض هذا البند على اعتبار خسائر عام 2008م خسائر غير تشغيلية،



فيتساءل عن كيفية قيام الهيئة فعلياً باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح الصادر في ربطها لعام 2009م، كما طالب في حال القيام بتعديل على الأرباح والخسائر أن يواكبه تعديل على قيمة الخصم. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2009م) حيث لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في فرض غرامة التأخير الناشئة عن معالجة الهيئة للبنود سائلة الذكر، لوجود خلاف في بين الهيئة والمكلف، ويطلب بإلغاء غرامة التأخير. وعليه، فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقَ القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (فروقات استهلاك لعام 2009م) فإن الهيئة تدفع بأن دائرة الفصل لم توضح المستندات التي استندت إليها في قرارها، واكتفت الدائرة بأن الهيئة لم تطبق بشكل صحيح ما نصت عليه المادة (17) من نظام الضريبة، بينما التعديل تم وفقاً للنسب المقررة بناءً على جدول حساب الاستهلاك رقم (4). وفيما يخص بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م) فإن الهيئة تدفع بأن دائرة الفصل قد استندت في قرارها الابتدائي بانتهاء الخلاف لكون الهيئة لم تقم بالرد على البند، بينما أفاد المكلف صراحةً في لائحة دعواه المقدمة بموافقة على إجراء الهيئة فيما يخص هذا البند. وعليه، فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2023/01/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قُدِّمَ من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي المكلف بأن شروط جواز حسم المصاريف متوفرة في هذا البند، وهي نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء 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"، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وما قدمه المكلف من مستندات، وحيث ثبت للدائرة فعلية صرف المبالغ وثبوت ذلك وفقاً للمستندات المقدمة من المكلف والمؤيدة لاستئنافه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنَّ الهيئة قامت باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح التي قدمت من قبله في ربطها الصادر لنفس العام بمبلغ (685,583) ريالاً، وأن ذلك لا خلاف عليه، وبما أن الهيئة قامت بتعديل الأرباح فيرى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المرحلة بما يعادل اعتمادها لـ (25%) خسائر مدورة، ويطلب في حال القيام بتعديل على الأرباح والخسائر أن يواكبه تعديل على قيمة الخصم. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت الفقرات (أ)، (ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على ما يلي: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، وبالرجوع إلى القوائم المالية ثبت للدائرة وجود خسائر متراكمة وأرباح خلال العام، كما أنَّ الربط المعدّل من الهيئة أقرَّ بحسم الخسائر المرحلة من صافي الربح المعدل بمبلغ (685,583) ريالاً؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند من إثبات انتهاء الخلاف لعدم رد الهيئة على اعتراض المكلف، إذ تسبب الهيئة ذلك لكون المكلف أقر باعتماده على ما تراه الهيئة. ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصّت المادة (السبعون) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، ونصّت الفقرة (1) من المادة (السبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وحيث إن المكلف سبق وأن أقر في لائحة دعواه في الدعوى رقم (9082-2019) على اعتماده ما تراه الهيئة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها



بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-929) الصادر في الدعوى رقم (2019-I-9082) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
 2. قبول استئناف المكلف بشأن بند (الخصائر المرحلة لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
 3. قبول استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
 4. رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصلّى اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2022-2322)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (I-64616-2021)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها - فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة - التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة - غرامة تأخير.

الملخص:

مطالبة المستأنف بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة المتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ومن حيث الموضوع، فبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام 2016م) يكمن استئناف المكلف بعدم السماح بحسم قيد عكس مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عند احتساب الربح الخاضع للضريبة للعام 2016م بمبلغ (21,133,590) ريالاً، وذكر المكلف مؤكداً أن المخصص المحمل المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة، ويتضح أن بند المخصص المعكوس يظهر من خلال القوائم المالية المدققة بصورة مستقلة وفقاً للإيضاح (13) بمبلغ (8.545.459) ريالاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً بحسم عكس مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمبلغ (8.545.459) ريالاً، وتعديل قرار دائرة الفصل، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في إخضاع أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة بمبلغ (1,724,042) ريالاً سعودياً للضريبة، وذكر المكلف مؤكداً أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملات الأجنبية، ويتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للأرباح غير المحققة الناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حسم التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة والبالغة (282,848) ريالاً سعودياً من الوعاء الضريبي للعام 2016م، وذكر المكلف مؤكداً أنها مصاريف عمل حقيقية، وأن الفروقات بسبب أن



ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفين، ويتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل ورفض استئناف المكلف، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير) فيمكن استئناف المكلف في فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وذكر المكلف مؤكداً أنه لا يجب فرض الغرامات بوجود خلاف فني حقيقي، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المستأنف (الهيئة)، وحيث إن الخلاف مستندي ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم رفض استئناف المكلف فيها سقوط الغرامة عما تم قبول استئناف المكلف فيها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بندي (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م)، و(غرامة التأخير)، وتعديل قرار دائرة الفصل، ورفض استئنافه بشأن بقية البنود وتأيد قرار دائرة الفصل.

الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/20م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/11/08م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-479) الصادر في الدعوى رقم (I-8572-2019) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية/...، سجل تجاري رقم: (...).، على بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحقق لعام 2016م.
- 3- رفض اعتراض المدعية على بند فرق التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة لعام 2016م.
- 4- رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام 2016م) حيث ذكر أنه قام خلال السنة بعكس قيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ (21,133,590) ريالاً سعودياً، وتم استبعاد مخصص ديون مشكوك في تحصيلها خلال السنة التي تم تكوينها، مؤكداً أن المخصص المحمل المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة. وعليه يطالب المستأنف بالسماح بحسم عكس مخصص الديون



المشكوك في تحصيلها من الوعاء الضريبي للعام 2016م. وفيما يخص بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) ذكر المكلف أنه يؤكد أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملات الأجنبية. وعليه يطالب المكلف بالسماح بحسم فرق ربح العملة غير المحقق من الربح الخاضع للضريبة، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للعام 2016م) ذكر المكلف أنه يؤكد أنها مصاريف عمل حقيقية، وأن الفروقات بسبب أن ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبديل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفين، ويطالب المستأنف بحسم المصاريف المحملة بالزيادة من الوعاء الضريبي لعام 2016م، وفيما يخص بند (غرامة تأخير) ذكر المكلف أنه يؤكد أنه لا يجب فرض الغرامات بوجود خلاف فني حقيقي ويطالب المكلف بإلغاء قراره للجنة وعدم فرض الغرامات.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 20/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف بعدم السماح بحسم قيد عكس مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عند احتساب الربح الخاضع للضريبة للعام 2016م بمبلغ (21,133,590) ريالاً، وذكر المكلف مؤكداً أن المخصص المحمل المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة. وحيث نصت الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والمتضمنة على "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات، أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر، مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار ... متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن جوهر الخلاف مستندي،



وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتضح أن بند المخصص المعكوس يظهر من خلال القوائم المالية المدققة بصورة مستقلة وفقًا للإيضاح (13) بمبلغ (8.545.459) ريالاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً بحسم عكس مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمبلغ (8.545.459) ريالاً، وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في إخضاع أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة بمبلغ (1.724,042) ريالاً سعودياً للضريبة، وذكر المكلف مؤكداً أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملة الأجنبية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (12) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ المتعلقة بتحويل العملة والمتضمن على "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية". وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للأرباح غير المحققة الناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حسم التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة والبالغة (282,848) ريالاً سعودياً من الوعاء الضريبي للعام 2016م، وذكر المكلف مؤكداً أنها مصاريف عمل حقيقية، وأن الفروقات بسبب أن ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفين. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، حيث إن الخلاف يعد في جوهره وموضوعه خلافاً مستندياً، وبالإطلاع على



المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل، ورفض استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وذكر المكلف مؤكداً أنه لا يجب فرض الغرامات بوجود خلاف فني حقيقي. واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ التي نصت على: "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 (1%) 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المستأنف (الهيئة)، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم رفض استئناف المكلف فيها سقوط الغرامة عما تم قبول استئناف المكلف فيها.

وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2021-479) الصادر في الدعوى رقم (8572-2019-1) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ