زكاة

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

القرار رقم (IZD-107-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-10207-2019) |

المفاتيح:
زكاة - ربط زكوي - ربط تقديري - قوائم مالية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء الربط الزكوي من عام ٢٠٠٩م إلى عام ٢٠١٦م بشأن الربط التقديري والربط بالقوائم المالية - أسَّست المدعية اعتراضها على أن إجمالي الفروقات المحسوبة تقديريًّا تختلف عن الحسابات النظامية والقوائم المالية المراجعة والمدقَّقة - أجابت الهيئة بأنها أصدرت قرارها بالربط التقديري للعامَين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية باعتبارها الأساس الذي يُعتمد عليه عند احتساب الزكاة، أما الأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م فتم الربط التقديري لها لعدم وجود قوائم مالية يُستند عليها عند إصدار الربط - دلت النصوص النظامية على أنه حال عدم إمساك المدعية دفاتر وسجلات نظامية، فللهيئة إجراء الربط بالأسلوب التقديري، وعلى المدعية يقع عبْءُ تقديمِ مستنداتها الثبوتية المؤيِّدة لما تضمنته إقراراتها - ثبت لِلَّجنة أن قيام الهيئة بمحاسبة المدعية زكويًّا عن العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م تم بناءً على القوائم المالية المعتمَدة والمدقَّقة من محاسِب قانوني معتمد، وتبيَّن معها وجود التزامات زكوية واجبة السداد، كما ثبت أن القوائم المالية للسنة المالية ٢٠١٤م غير مكتملة ولا تتضمَّن تقريرَ المراجع الداخلي الذي يفيد بصحة ما ورد فيها من حسابات مع تاريخ الاعتماد، وأن الهيئة قبلت برأي المدعية. مؤدى ذلك: انتهاء الخلاف في بند ورفض الاعتراض في الباقي - اعتبار القرار نهائيًّا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٤/أولًا)، (٥/١٣)، (٨/١٣)، (٩/١٣)، (٣/٢٠)، (١/٢٢) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

في يوم الإثنين الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٩م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (IZD-٢٠٢٠-١٠٧) بتاريخ ٢٠١٩/٠٩/٣٠م.

تتلخص وقائع الدعوى في أن (...) سجل مدني رقم (...) بصفته مالك المؤسسة المدعية سجل تجاري رقم (...) تقدَّم بلائحة دعوى تتضمن الاعتراض على الربط الزكوي من عام ٢٠٠٩م إلى عام ٢٠١٦م للبنود (ربط العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية، عدم الربط عن الأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م وفقًا للقوائم المالية، الربط تقديريًّا لنشاط النقل المدرسي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م، الربط تقديريًّا لنشاط المصنع ترخيص صناعي (٢٢٢/ت) للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٦م)، وجاء رد المدعى عليها من صفحتَين، متضمنًا الناحية الشكلية والناحية الموضوعية المشتملة على البنود الأربعة المعترَض عليها من قِبَل المدعية.

في يوم الإثنين الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٩م، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وبالنداء على الطرفَين تقدَّم (...) سجل مدني رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ممثل المدعى عليها (...) سجل مدني رقم (...) بتفويضه من محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه اكتفى بما قدَّم من مستندات، وبسؤال ممثل المدعى عليها اكتفى بما قدَّم من مستندات؛ وعليه تم قفل باب المرافَعة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبناءً على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي من عام ٢٠٠٩م إلى عام ٢٠١٦م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالتظلم عند

الجهة مصدرة القرار خلال (٦٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) على أن «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يومًا من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدِّمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولًا إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشَرة». وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنَّ المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ٠٧/٠٦/١٤٤٠هـ، وقدَّمت اعتراضها مسببًا ومن ذي صفة على القرار الصادر من المدعى عليها بالربط الزكوي بتاريخ ١٣/٠٦/١٤٤٠هـ، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلًا.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمُّل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفَيْها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة:

أولًا: بند ربط العامَين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية:

لما كانت المدعى عليها أصدرت قرارها المتعلق ببند ربط العامَين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية باعتبارها الأساس الذي يُعتمد عليه عند احتساب الزكاة، استنادًا للبنود (أولًا وثانيًا) من المادة (الرابعة) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ. وحيث تطلب المدعية إلغاء قرار المدعى عليها، وعدم احتسابها ضمن الوعاء الزكوي، وحيث نصَّ البند (أولًا) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على: «يتكوَّن وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ١- رأس المال الذي حال عليه الحولُ، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحُلْ عليها الحولُ إذا كان مصدرُ هذه الزيادةِ أحدَ عناصر حقوق الملكية، أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة». كما جاء في ذات البند ما نصه: «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: ١- الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي: صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول قنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة». ونصَّت الفقرة (الثالثة) من المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها». وتأسيسًا على ما سبق، وبناءً على ما قُدِّم ترى للدائرة أن الأساس في احتساب الوعاء الزكوي هو القوائم المالية، على اعتبار أنها تمثِّل الواقع الفعلي لحسابات المكلف، وثبت للدائرة قيام الهيئة بمحاسَبة المكلف زكويًّا عن العامَيْن ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية المعتمَدة والمدقَّقة من محاسِب قانوني معتمد بشأن مؤسسة (...)، وتبيَّن معها وجود التزامات زكوية واجبة السداد. وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثانيًا: بند عدم الربط عن الأعوام ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م وفقًا القوائم المالية:

لما كانت المدعى عليها أصدرت قرارها بالربط التقديري على المدعية بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١١هـ (يُحوَّل إلى ميلادي) عن الأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م، وليس وفقًا القوائم المالية؛ وذلك لعدم وجود قوائم مالية يُستنَد عليها عند إصدار الربط، وحيث تطلب المدعية إلغاء قرار المدعى عليها لكونه احتسب نسبة ١٥٪ من المبيعات كأرباح مباشِرة دون الرجوع إلى الحسابات النظامية التي تمسكها بشأن السجل الفرعي (مؤسسة (...)) مدعيةً أن العام ٢٠١٤م محمَّل بخسائر قدْرُها (٤٧٠,٨٠٥) ريالات، وعام ٢٠١٥م قد حققت فيه أرباحًا ضئيلة قدْرُها (٢٤٧,٥٠٨) ريالات نظرًا لطبيعة النشاط في ذلك الوقت، وحقَّقت في عام ٢٠١٦م أرباحًا بمبلغ وقدره (١٣٩,٧١٧) ريالًا، وأن إجمالي الفروقات المحسوبة تقديريًّا تختلف عن الحسابات النظامية والقوائم المالية المراجَعة والمدقَّقة. وحيث نصت الفقرة (٥) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على: «يحق للهيئة محاسَبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيُّد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي. ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف. ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابيًّا بترجمتها للعربية خلال مهلة تحدِّدها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيُّده بذلك. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما قضى به نظام الدفاتر التجارية. هـ- عدم تمكُّن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدوَّنة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية. و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف.» نصَّت الفقرة (٨) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على: «عند تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري تقوم الهيئة بتجميع المعلومات التي تمكِّنها من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقةٍ عادلة حقيقةَ نشاط المكلف، في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتوفرة عن المكلف لدى الهيئة، من خلال ما يقدِّمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، ومن خلال المعايَنة الميدانية والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أية معلومات تحصل عليها من أطراف أخرى مثل: حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها». كما نصت الفقرة (٩) من ذات المادة على أنه: «عند تحديد وعاء زكوي بالأسلوب التقديري لمكلفٍ سبق اعتماد إقراره المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في السنة السابقة، يجب الأخذ بعناصر الوعاء الظاهرة في ذلك الإقرار بخلاف الربح والذي يُقدَّر بنسبة ١٥٪ من إجمالي إيرادات النشاط المصرَّح به، ما لم تتوفر معلومات تفيد خلاف ذلك». وتأسيسًا على ما سبق، وبناءً على ما قُدِّم، فإن الدائرة ترى أن احتساب الوعاء الزكوي يتم بناءً على الإقرار المقدَّم من المكلف، ويلزمه أن يقدِّم ما يؤيد ما ورد في إقراره، وفي حال عدم توفر دفاتر وسجلات نظامية، فإنه يحق

اللجوء للأسلوب التقديري لأغراض احتساب الزكاة، وذلك من خلال جمع المعلومات التي تتمكَّن من التوصل إليها من الجهات الأخرى للوصول إلى أقرب تقدير لحقيقة نشاط المكلف بشكلٍ عادل، وحيث إن الثابت أن المدعى عليها قامت بمراجعة القوائم المالية المدقَّقة التي تطالب المدعية الأخذ بها، اتَّضح أن تاريخ تصديقها من المحاسب القانوني المعتمد لاحقٌ لسنة الربط ولا يمكن الأخذ بها؛ حيث إنه بالرجوع إلى القوائم المالية المرفَقة للسنة المالية ٢٠١٤م يتضح عدم اكتمالها، ولا تتضمَّن تقرير المراجع الداخلي الذي يفيد بصحة ما ورد فيها من حسابات مع تاريخ الاعتماد؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

ثالثًا: الربط تقديريًّا لنشاط النقل المدرسي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م:

لما كانت المدعى عليها أصدرت قرارها المتضمن الربط التقديري على نشاط النقل المدرسي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م بناءً على الأسباب الموضحة في البند السابق. وبالاطلاع على المستندات المرفَقة في ملف الدعوى تبيَّنَ أنه تم شطب ترخيص النشاط محل الخلاف بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/٢٤هـ الموافق ٢٠١٨/٠٤/١٠م، أيْ بعد تاريخ سنوات الربط المشار إليها؛ وعليه فإن الفترة السابقة للشطب يجب فرض الزكاة عليها. فيما تطلب المدعية إلغاء قرار المدعى عليها نظرًا لكون الفرع ليس له أي نشاط يُذكر، وتم إدراجه في القوائم المالية ولكن تم الربط عليه تقديريًّا واحتساب مبلغ زكاة عن (٣) سنوات، وحيث نصت الفقرة (٥) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ على أنه: «يحق للهيئة محاسَبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيُّد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي. ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف. ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابيًّا بترجمتها للعربية خلال مهلة تحدِّدها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيُّده بذلك. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما قضى به نظام الدفاتر التجارية. هـ- عدم تمكُّن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدوَّنة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية. و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف.» ونصت الفقرة (٣) من المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه: «يقع عبْءُ إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها». وتأسيسًا على ما سبق، وبناءً على ما قُدِّم، فإن الدائرة ترى أن احتساب الوعاء الزكوي يتم بناءً على الإقرار المقدَّم من المكلف، ويلزمه أن يقدِّم ما يؤيد ما ورد في إقراره، وفي حال عدم توفر دفاتر وسجلات نظامية، فإنه يحق للهيئة اللجوء للأسلوب التقديري لأغراض

احتساب الزكاة بتجميع المعلومات التي تتمكَّن من التوصُّل إليها من الجهات الأخرى للوصول إلى أقرب تقدير لحقيقة نشاط المكلف بشكلٍ عادل، وحيث إنه تم شطب ترخيص النشاط بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/٢٤هـ الموافق ٢٠١٨/٠٤/١٠م؛ أيْ بعد تاريخ سنوات الربط، وهو خلاف ما تدَّعيه المدعية من أن الفرع ليس له أي نشاط يُذكَر؛ وعليه قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

رابعًا: بند الربط تقديريًّا لنشاط المصنع ترخيص صناعي (...) للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٦م:

ثبت انتهاء الخلاف بقبول طلبات المدعية من قِبَل المدعى عليها في مذكرة الرد الجوابية بما نصه: «قدم شهادة من وزارة التجارة والاستثمار تفيد بأن الترخيص الصناعي المبدئي رقم (...) بتاريخ ١٤٢٩/٠٦/١٤هـ ونشاطه أبواب وشبابيك ودرابزين مُنْتهٍ بتاريخ ١٤٣٠/٠٦/١٢هـ ولم يتم استخراج سجل تجاري لهذا الترخيص؛ وعليه تم قبول اعتراضه على هذا البند حيث اتضح أن الترخيص مؤقَّت ولم يتم مزاوَلة النشاط».

القرار:

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

الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند «ربط العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م بناءً على القوائم المالية».
- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند «عدم الربط عن الأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م وفقًا القوائم المالية».
- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند «الربط تقديريًّا لنشاط النقل المدرسي للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م».
- انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند «الربط تقديريًّا لنشاط المصنع ترخيص صناعي (...) للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١٦م».

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفَين، وحددت الدائرة يوم الخميس الموافق ٢٠٢٠/٠٨/٢٠م موعدًا لتسليم نسخة القرار، ولطرفَي الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائيًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

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