

ضريبة الدخل

| القرار رقم: (IFR-2020-107)

| الصادر في الدعوى رقم: (ZI-2019-10748)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة - ضريبة الدخل - وعاء ضريبي - فروق استيرادات خارجية - الفروقات بين إجمالي المبالغ المصرح عنها في الإقرارات وبين بيانات الجمارك التي لم تتمكن المدعية من إثباتها تعتبر من المضاريف الجائزة الجسم من الوعاء - يتغير الأخذ بالاعتبار أسعارات فرق الصرف إذا ثبت أن الفرق بين المصرح به ضمن الإقرار والوارد في كشف الجمارك يختلف بفارق بسيط - غرامة تأخير سداد الضريبة - ما يرتبط بالأصل يأخذ دكتمه.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠٢٠م، لبند فرق الاستيرادات، وبند غرامة تأخير؛ مستندة إلى أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقواعد المالية، ولم تُخفِ أيّاً من المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقاً لكسوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي. وفيما يتعلق بند غرامة التأخير، ترى المدعية أن الغرامة لا تتحقق إلا بعد صدور قرار نهائي للستحققات محل الخلاف - أثبتت الهيئة بأنها تتمسك بصحة قرارها تطبيقاً لنظام ضريبة الدخل، وتطبيقاً للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ حيث قامت الهيئة بالمقارنة بين بيانات الاستيراد وفقاً للإقرارات ووفقاً لبيان الهيئة العامة للجمارك للأعوام محل الخلاف، وتبين أن الاستيرادات المصرح بها بموجب بيانات الجمارك أكبر من المصرح به بموجب الإقرارات، ولم يتم تقديم المستندات المؤيدة للفروقات. وفيما يتعلق بند غرامة التأخير، تم فرض الغرامة بناءً على الفروقات الضريبية غير المسددة - دلت النصوص النظامية على أنه يشترط لجسم المصنروفات من الوعاء تقديم المدعية مستنداتها الثبوتية عليها، ويعتبر من بين المصنروفات فروق الاستيرادات، كما دلت القواعد الفقهية على أنه يترتب على سقوط الأصل سقوط الفرع - ثبت للدائرة أن المدعية قدّمت مستنداتها الثبوتية المتعلقة بالفروقات بين إجمالي المبالغ المصرح عنها في الإقرارات وبين بيانات الجمارك، وأنها تمثل مصاريف مؤيدة مستندية، وثبت لها أن الفرق بين المصرح به ضمن الإقرار والوارد في كشف الجمارك لعام ٢٠١٣م يختلف بفارق بسيط، مع الأخذ بالاعتبار أسعارات فرق الصرف، وثبت

لها أن الهيئة لم تقدم ما يثبت صحة قرارها، كما ثبت للدائرة أن غرامة التأخير التي تم فرضها على المدعية في البند الثاني تُعد نتيجة تبعية للبند الأول. مؤدي ذلك: إلغاء قرارات المدعي عليها المتعلقة بالربط الضريبي وغرامة التأخير محل الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١/م) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٣ هـ.
- المادة (١٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.
- التعليم رقم (٢٠٣٠) بتاريخ ١٤٢٥/٤/١٥ هـ.
- (إذا سقط الأصل سقط الفرع).

الواقع:

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

إنه في الساعة السابعة من مساء يوم الأحد ٢٥/١٠/١٤٤٢هـ الموافق ٩/١٣/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، جلساتها 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 برقم (١٩٢٠/٢٠١٩-١٠٢٠/٢٠١٩) بتاريخ ٢٠/١٠/١٩٢٠م الموافق ٢١/٠٢/١٤٤١هـ.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...), سجل تجاري رقم (...), تقدمت بواسطة وكيلها (...) هوية وطنية رقم (...) بموجب وكالة صادرة من كاتب العدل المكلف في وزارة الاستثمار، باعتراضها على الربط الضريبي الزكوي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل على الشركة المدعية للأعوام من ١٣٠٢م حتى ١٥٠٢م، وحيث أسيست المدعية اعتراضها على بنددين في شأن الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف؛ فيما يتعلق بالبند الأول: بند فرق الاستيرادات للأعوام من ١٣٠٢م إلى ١٥٠٢م، تعترض المدعية على قرار المدعي عليها المتعلق ببند فرق الاستيرادات باعتبار أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقوائم المالية، ولم تُخفِ أيّاً من

المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقاً لكسوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي، وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند غرامة التأخير، تعرّض المدعى على قرار المدعي عليهما باحتساب غرامة تأخير بواقع ١٪ من الضريبة غير المسددة؛ حيث ترى أن الغرامة لا تتحقق إلا بعد صدور قرار نهائي للمستحقات محل الخلاف.

وبعرض لائحة دعوى المدعى على المدعي عليها، أجابت بمذكرة رد مؤرخة في ٢٢/١٢/٢٠١٩م، تضمّنت ما ملخصه الآتي: «فيما يتعلق ببند فرق الاستيرادات، قامت المدعى عليها بالمقارنة بين بيانات الاستيراد وفقاً للإقرارات ووفقاً لبيان الهيئة العامة للجمارك للأعوام محل الخلاف، وتبيّن أن الاستيرادات المصرح بها بموجب بيانات الجمارك أكبر من المصرح به بموجب الإقرارات؛ حيث تم تزييج الفرق بنسبة (١٪)، وإضافة ربح فرق الاستيراد إلى صافي الربح المعدل، ولم يتم تقديم المستندات المؤيدة للفروقات. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير، تم فرض الغرامة بناءً على الفروقات الضريبية غير المسددة تطبيقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٥٠/١٠/١٥) هـ، والفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ونطالب برفض دعوى المدعى».

وفي يوم الأحد ٢٥/١٤٤٢ هـ، عقدت الدائرة جلسة عن بعد لنظر الدعوى، حضراها (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل للمدعى، وحضرها (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...)، وبسؤال وكيل المدعى عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجوان الضريبية، وأضاف أن موكلته قدّمت للمدعي عليها جميع المستندات التي تؤيد صحة اعترافها على قرارات المدعي عليها محل الخلاف، وذلك رفقة ذلك الاعتراف، وهي ذات المستندات التي قدمتها موكلته للأمانة العامة للجوان الضريبية رفق لائحة دعواها. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجوان الضريبية، وذكر أن ما أشار إليه وكيل المدعى في شأن المستندات التي قدّمتها موكلته للمدعي عليها وللأمانة العامة للجوان الضريبية صحيح. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٣٥ هـ وتعديلاته، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١٥ هـ وتعديلاتها، وبناءً على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (١٤١٧) بتاريخ ١٤٣٧٦/٣/٥٧٧ هـ وتعديلاته، وبناءً على لائحة التنفيذية الصادرة

بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/٤٢٥٠هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٤٠) بتاريخ ٢٤/٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي الزكي لالأعوام من ١٣٠٢م حتى ١٤٠٢م؛ 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 (٢٦٤٠) بتاريخ ٢٤/٤/١٤٤١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروع بالظلم عند الجهة مصدرة القرار خالل (٦٠) يوماً من اليوم التالي لتاريخ إخباره به؛ استناداً إلى ما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/٤٢٥٠هـ على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية قد تبلغت بقرار الربط الضريبي الزكي لعامي ١٤٠٢م و ١٤٠٣م بتاريخ ١٣/٣/١٤٤٠هـ، وتبلغت بقرار الربط الضريبي الزكي لعام ١٥٠٢م بتاريخ ١٧/٣/١٤٤٠هـ، واعتراضت عليهما بتاريخ ٢٥/٤/١٤٤٠هـ؛ فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتquin 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 بين المدعية والمدعي عليها يتمحور حول بنددين من الربط الضريبي للأعوام من ١٣٠٢م حتى ١٥٠٢م. فيما يتعلق بالبند الأول: بند فرق الاستيرادات، ينحصر الخلاف في أن المدعية تعترض على قرار المدعي عليها المتعلق بند فرق الاستيرادات باعتبار أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقوائم المالية، ولم تخفِ أيّاً من المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقاً لكتشوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي، في حين تتمسك المدعي عليها بصحمة قرارها الصادر في حق المدعية، باعتبار أن الاستيرادات المصرح بها بموجب بيانات الجمارك أكبر من المصرح بها بموجب الإقرارات، وحيث نص التعليم رقم (٢٠٣٠) الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل بتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ على أنه: «بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تُعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف، فإن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرّ للمحاسبة عن هذه الفروق؛ حيث يلزم التتحقق من صحة استيرادات المكلف سواء من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي، والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف، والوقوف على الأسباب الحقيقة لاختلاف بين ما تم التصريح عنه بدفاتره وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف». وحيث تبيّن للدائرة أن الفروقات بين إجمالي المبالغ المصرح عنها في الإقرارات وبين بيانات الجمارك تمثل مصاريف

مؤيدة مستندًّا؛ إذ إنه بالاطلاع على كشوفات الصادرات (مردودات المشتريات)، يتضح احتواها على إجمالي مبالغ الفروقات للأعوام محل الخلاف التي لم يتم احتسابها من قبل المدعية ضمن إقرارها، بحجة أنها تمثل مطابيق مردودات مشتريات، علمًا بأن الفرق بين المتصح به ضمن الإقرار الوارد في كشف الجمارك لعام ٢٠١٣م يختلف بفارق بسيط، مع الأخذ بالاعتبار أسعار فرق الصرف، وحيث إن الكشوفات الصادرة من هيئة الجمارك تُعد قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، وباعتبار أن المدعى عليها لم تثبت صحة قرارها الصادر في شأن هذا البند؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها في شأن بند فرق الاستيرادات.

فيما يتعلق بالبند الثاني: بند غرامة التأخير، ينحصر الخلاف في أن المدعية تعترض على قرار المدعى عليها باحتساب غرامة تأخير بواقع (٦٪) من الضريبة غير المسددة؛ حيث ترى أن الغرامة لا تتحقق إلا بعد صدور قرار نهائي للمستحقات محل الخلاف، في حين تتمسك المدعى عليها بصحبة قرارها الصادر في حق المدعية، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٥٠/١٥١) بتاريخ ١٤٢٥هـ 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 في المائة (٦٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخيرًا، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.» وحيث تبيّن للدائرة تبعية بند غرامة التأخير بالبند السابق بند فرق الاستيرادات الذي انتهى القرار بشأنه إلى قبول اعتراض المدعية، وباعتبار أن الغرامة تسقط بسقوط أصلها: «إذا سقط الأصل سقط الفرع»، فإن الغرامة المفروضة غير مبررة ولا يتوجّب فرضها؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها في شأن بند غرامة التأخير.

القرار:

ولهذه الأسباب، وبعد الدراسة والمداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

إلغاء قرارات المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل في مواجهة المدعية شركة (...) رقم مميز (...), المتعلقة بالربط الضريبي محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء ١٠/٣/١٤٤٢هـ موعدًا لتسليم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهايًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلَّى اللهُ وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.