

## ضريبة الدخل

القرار رقم: (IFR-2020-107) |

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

## 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 المصاريف الجائزة الحسم من الوعاء - يتعين الأخذ بالاعتبار أسعار 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 حكمه.

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م، لبند فرق الاستيرادات، وبند غرامة تأخير؛ مستندة إلى أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقوائم المالية، ولم تُخف أيًا من المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقًا لكشوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير، ترى المدعية أن الغرامة لا تتحقق إلا بعد صدور قرار نهائي للمستحقات محل الخلاف - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بصحة قرارها تطبيقًا لنظام ضريبة الدخل، وتطبيقًا للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ حيث قامت الهيئة بالمقارنة بين بيانات الاستيراد وفقًا للإقرارات ووفقًا 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 ببند غرامة التأخير، تم فرض الغرامة بناءً على الفروقات الضريبية غير المسددة - دلت النصوص النظامية على أنه يشترط لحسم المصروفات من الوعاء تقديم المدعية مستنداتها الثبوتية عليها، ويعتبر من بين المصروفات 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 مستنديًا، وثبت لها أن الفرق بين المصرح به ضمن الإقرار والوارد في كشف الجمارك لعام ٢٠١٣م يختلف بفارق بسيط، مع الأخذ بالاعتبار أسعار فرق الصرف، وثبت

لها أن الهيئة لم تقدّم ما يثبت صحة قرارها، كما ثبت للدائرة أن غرامة التأخير التي تم فرضها على المدعية في البند الثاني تُعد نتيجة تبعية للبند الأول. مؤدى ذلك: إلغاء قرارات المدعى عليها المتعلقة بالربط الضريبي وغرامة التأخير محل الدعوى - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ.
- المادة (١٠٦/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ.
- التعميم رقم (٢٠٣٠) بتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥ هـ.
- (إذا سقط الأصل سقط الفرع).

### الوقائع:

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

إنه في الساعة السابعة من مساء يوم الأحد ١٤٤٢/٠١/٢٥ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١٣م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ...، 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 برقم (ZI-2019-10748) بتاريخ ٢٠١٩/١٠/٢٠م الموافق ١٤٤١/٠٢/٢١ هـ.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدّمت 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 ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م، وحيث أسست المدعية اعتراضها على بندين في شأن الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف؛ فيما يتعلق بالبند الأول: بند فرق الاستيرادات للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م، تعترض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند فرق الاستيرادات باعتبار أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقوائم المالية، ولم تُنفِ أيًا من

المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقاً لكشوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي، وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند غرامة التأخير، تعترض المدعية على قرار المدعى عليها 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 المدعية على المدعى 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 تريح الفرق بنسبة (١٠٪)، وإضافة ربح فرق الاستيراد إلى صافي الربح المعدل، ولم يتم تقديم المستندات المؤيدة للفرقات. 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 (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ، والفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتطالب برفض دعوى المدعية».

وفي يوم الأحد ٢٥/١٠/١٤٢٢هـ، عقدت الدائرة جلسة عن بُعد لنظر الدعوى، حضرها (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للمدعية، وحضرها (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وأضاف أن موكلته قدّمت للمدعى عليها جميع المستندات التي تؤيد صحة اعتراضها على قرارات المدعى عليها محل الخلاف، وذلك رفقة ذلك الاعتراض، وهي ذات المستندات التي قدمتها موكلته للأمانة العامة للجان الضريبية رفقة لائحة دعواها. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وذكر أن ما أشار إليه وكيل المدعية في شأن المستندات التي قدّمتها موكلته للمدعى عليها وللأمانة العامة للجان الضريبية صحيح. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبناءً على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (١٧/٢٨/٥٧٧) بتاريخ ١٤/٠٣/١٣٧٦هـ وتعديلاته، وبناءً على لائحته التنفيذية الصادرة

بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م؛ 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 (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال (٦٠) يومًا من اليوم التالي لتاريخ إخطاره به؛ استنادًا إلى ما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قِبَل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يومًا من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدّعية قد تبّلت بقرار الربط الضريبي الزكوي لعامي ٢٠١٣م و٢٠١٤م بتاريخ ١٣/٣/١٤٤٠هـ، وتبّلت بقرار الربط الضريبي الزكوي لعام ٢٠١٥م بتاريخ ١٧/٣/١٤٤٠هـ، واعتضت عليهما بتاريخ ٢٥/٤/١٤٤٠هـ؛ فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ 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 بين المدّعية والمدّعى عليها يتمحور حول بندين من الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م. فيما يتعلق بالبند الأول: بند فرق الاستيرادات، ينحصر الخلاف في أن المدّعية تعترض على قرار المدّعى عليها المتعلق ببند فرق الاستيرادات باعتبار أن المشتريات وفق بيان الجمارك مطابقة لما ورد في الإقرارات والقوائم المالية، ولم تُخف أيًا من المشتريات الخارجية، وإنما تم احتساب الاستيرادات مطروحة منها المشتريات طبقًا لكشوفات الجمارك، وتم تسجيلها بالصافي بموجب الإقرار الضريبي، في حين تتمسك المدّعى عليها بصحة قرارها الصادر في حق المدّعية، باعتبار أن الاستيرادات المصرح بها بموجب بيانات الجمارك أكبر من المصرح بها بموجب الإقرارات، وحيث نص التعميم رقم (٢٠٣٠) الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل بتاريخ ١٥/٤/١٤٣٠هـ على أنه: «بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تُعد مؤشرًا لتحديد تكلفة استيرادات المكلف، فإن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبررٍ للمحاسبة عن هذه الفروق؛ حيث يلزم التحقق 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 الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنه بدفائره وما أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف». وحيث تبين للدائرة أن الفروقات بين إجمالي المبالغ المصرح عنها في الإقرارات وبين بيانات الجمارك تمثل مصاريف

مؤيدة مستندياً؛ إذ إنه بالاطلاع على كشوفات الصادرات (مردودات المشتريات)، يتضح احتواؤها على إجمالي مبالغ الفروقات للأعوام محل الخلاف التي لم يتم احتسابها من قبل المدعية ضمن إقرارها، بحجة أنها تمثل مصاريف مردودات مشتريات، علماً بأن الفرق بين المصرح به ضمن الإقرار والوارد في كشف الجمارك لعام ٢٠١٣م يختلف بفارق بسيط، مع الأخذ بالاعتبار أسعار فرق الصرف، وحيث إن الكشوفات الصادرة من هيئة الجمارك تُعدّ قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، 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 (١٪) من الضريبة غير المسددة؛ حيث ترى أن الغرامة لا تتحقق إلا بعد صدور قرار نهائي للمستحقات محل الخلاف، في حين تتمسك المدعى عليها بصحة قرارها الصادر في حق المدعية، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١٠) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ 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 (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوماً تأخيراً، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتُحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.» وحيث تبين 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 يتوجب 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 حضوراً بحق الطرفين، وقد حدّدت الدائرة يوم الثلاثاء ١٤٢٢/٠٣/١٠ هـ موعداً لتسلم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**