

## الزكاة وضريبة الدخل

القرار رقم: (IFR-2020-94)

الصادر في الدعوى رقم: (10328-2019-ZI)

### لجنة الفصل

## الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

زكاة وضريبة - وعاء زكوي ضريبي - المصاريف التي لا يجوز حسمها - فروق رواتب وأجور العمالة المحملة بالزيادة عن شهادة التأمينات - غرامات - غرامة التأخير في السداد - قبول شكلي - مدة نظامية - عدم التزام المدعية بالمواعيد المحددة نظامًا مانع من نظر موضوع الدعوى.

### الملخص:

مطالبة المدعية إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٧م لبند فرق الرواتب بين ما تم الإقرار عنه وشهادة التأمينات الاجتماعية، وبند عدم السماح بخصم المستخدم من مخصص نهاية الخدمة، وبند غرامة التأخير في السداد، مستندة إلى أنها لم تتمكن من تقديم كامل الأجور والرواتب، وعدم جواز فرض غرامة تأخير في حالة وجود اختلافات فنية بينها وبين الهيئة- أجابت الهيئة بأنها أضافت فروق الرواتب والأجور إلى الوعاء بسند من شهادة التأمينات الاجتماعية التي أظهرت هذا الفرق، ولم تقدم المدعية مستنداتها بأن ما تحملته نفقة فعلية بالرغم من طلبها، وأنها اعترضت على بند عدم السماح بخصم المستخدم من مخصص نهاية الخدمة بعد فوات المدة النظامية- دلت النصوص النظامية على أن المصروفات التي تحسم من الوعاء يشترط ثبوتية أنها نفقة فعلية، ومبالغ الاشتراكات المسموح بحسمها نظامًا تحسب من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية، ونص على أن تفرض غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة في حالة عدم السداد في المدة النظامية، ودلت على وجوب تقديم الاعتراض اعتبارًا من اليوم التالي لوصول الإشعار خلال المدة المحددة نظامًا - ثبت للدائرة وجود فروق رواتب وأجور بالزيادة عن شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم تقدم المدعية مستنداتها الثبوتية بأنها نفقة فعلية، وثبت عدم سداد المدعية للضريبة في المدة النظامية وأن غرامة التأخير في السداد تابعة لعدم السداد، كما ثبت لها عدم تقديم الاعتراض لبند عدم السماح بخصم المستخدم من مخصص نهاية الخدمة

خلال المدة النظامية بالمخالفة لأحكام النظام ولائحته التنفيذية. مؤدى ذلك: عدم قبول الاعتراض شكلاً لغوات المدة النظامية لبند عدم السماح بخصم المستخدم من مخصص نهاية الخدمة، ورفض الاعتراض لبند فروق استيرادات وبند غرامات التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (١٢)، (٦٠/ب)، (٦٦/أ)، (٧٦/ج)، (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ.
- المادة (٩/١١)، (٩/١٠)، (٦٠/١)، (٦٧/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ.
- المادة (١٥/١)، (٤/٦)، (٢٠/٣) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم: (٢٠٨٢) بتاريخ ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ.

### الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين ٢٢/١١/١٤٤١هـ الموافق ١٣/٠٧/٢٠٢٠م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض... 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 برقم (ZI-2019-10328) وتاريخ ٠٧/٠٢/١٤٤١هـ الموافق ٠٦/١٠/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة... تقدمت بواسطة مديرها/... هوية مقيم رقم (...)، بموجب سجل تجاري رقم (...؛ باعتراض على الربط الضريبي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمدينة الرياض على الشركة المدعية لعام ٢٠١٧م، وأرفق لائحة دعوى تضمنت اعتراض المدعية على ثلاثة بنود من الربط الزكوي والضريبي الصادر بحقها من قبل المدعى عليها، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالبند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، تعترض المدعية على استبعاد الهيئة في ربطها الرواتب والأجور بمبلغ (٩٥٧،١٠٧،٢٥)؛ وذلك كونها تمثل الفرق بين شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما تم الإقرار عنه؛ وذلك لأنه يتم الأخذ بالراتب الأساسي وبدل السكن بحد

أقصى قدره (٤٥,٠٠٠) ريال، وعدم إمكانية وضع جميع البدلات المدفوعة من الشركة للموظفين، وتطلب استبعاد الفرق، وتوجيه الهيئة بإصدار ربط معدل.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند السماح بخضم المستخدم من مخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (٤٨٣,١٣١) ريالاً سعودياً لأغراض الزكاة، وذلك لوجود فرق في الرصيد الافتتاحي لمخصص مكافأة نهاية الخدمة طبقاً للإقرار، وطبقاً لربط الهيئة، وتطلب توجيه الهيئة لتصحيح الخطأ وإصدار ربط معدل، وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير الناتجة عن الضريبة الإضافية، تم إيقاع غرامة التأخير بعد الربط الضريبي الإضافي، وعليه فإنه يجب ألا تفرض الهيئة غرامة تأخير بسبب الخطأ أو الاختلافات الفنية بين المكلف والهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة مؤرخة في ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، فيما يتعلق بالبند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، قدّمت الشركة تسوية لبند الأجور والرواتب تتضمن إيضاح سبب الفروق، ولم تقدم أية مستندات ثبوتية تؤكد صحة وجهة نظرها كمستندات مؤيدة لتلك التسوية بالأجور والرواتب للموظفين، وكشوف حساب البنك الدالة على ذلك؛ ونظراً للقصور في المستندات متمسك الهيئة بوجهة نظرها حيال هذا البند. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، قامت الهيئة بإخضاع فروق ضريبة الدخل لغرامة تأخير السداد بواقع (١%) عن كل (٣٠) يوماً تأخيراً، وتم احتسابها على الغرامات غير المسددة، والناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب النظام، ويقصد بالضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد والمتمثلة في التعديلات التي تجريها الهيئة، وأصبحت نهائية، بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار حتى تاريخ السداد، وتتمسك بصحة إجراءاتها.

وفي يوم الإثنين ١٤٤١/١١/٢٢هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض عن بعد جلسة لنظر الدعوى، حضرها/... سعودي الجنسية، بموجب هوية وطنية رقم (...)، وذكر أنه قدم وكالة للأمانة العامة للجان الضريبية إلا أنها لا تخوله بتمثيل المدعية نظاماً في هذه الدعوى، وذلك لترك أحد المديرين الموكلين في هذه الوكالة عن منصبه، وقدم عوضاً عن ذلك تفويضاً من غرفة الرياض من المدير الذي حل محل المدير السابق، وحضرها/... سعودي الجنسية، بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) بتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ. وبناءً على ذلك، وحيث إنه لا يعتد بالتفويض لتمثيل المكلفين المدعين أمام الدائرة، وحيث ذكر/... أنه لا يمثل المدعية نظاماً بموجب الوكالة التي قدمها، فإنه لم يثبت للدائرة حضور من يمثل المدعية نظامياً في هذه الدعوى، رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً. وبسؤال ممثل المدعى

عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأن المدعية حصرت دعوها في اعتراضها على قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي للمدعية عن السنة المنتهية في ٢٠١٧م، المتعلق بثلاثة بنود هي: الرواتب والأجور، وغرامة التأخير، ومخصص مكافأة نهاية الخدمة، وأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالنسبة للبندين الأول والثاني، أما الثالث فإن المدعية لم تعترض عليه في حينه، وعليه فإن المدعى عليها تدفع بعدم النظر في هذا الاعتراض؛ كونه لم يقدم خلال المدة النظامية للاعتراض عليه أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى أجاب بالنفي؛ لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمدولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) بتاريخ ١٤/٠٣/١٣٧٦هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ المعدّل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**الناحية الشكلية:** لما كانت المدّعية تهدف من دعوها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٧م؛ وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية والضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال ستين (٦٠) يوماً من اليوم التالي لتاريخ إخطاره به استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط، أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة"؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدّعية قد تبلفت بقرار الربط الضريبي بتاريخ ٠٥/٠٢/١٤٤٠هـ، واعتترضت عليه بتاريخ ٠٥/٠٣/١٤٤٠هـ؛ فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**الناحية الموضوعية:** فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد ثبت للدائرة

أن الخلاف بين المُدَّعية والمُدَّعى عليها يتمحور حول ثلاثة بنود من الربط الزكوي والضريبي المعدل لعام ٢٠١٧م؛ البند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، فإنه برجع الدائرة إلى المستندات المقدمة من المُدَّعية اتضح أن المُدَّعى عليها قامت بإضافة فرق الأجور والرواتب غير الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية إلى الوعاء الضريبي للمدعية، وتعتزض المُدَّعية على المدعى عليها؛ كونها لم تتمكن من تقديم كامل الأجور والرواتب في نظام التأمينات الاجتماعية، وذلك بسبب اقتصارها على الراتب الأساسي وبدل السكن، وبحد أقصى (٤٥,٠٠٠) ريال، وحيث نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- 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".

وكما نصّت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل من تعريف المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل بأنها: "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"، وحيث إن الخلاف حول هذا البند مستندي، واستنادًا إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المُدَّعية ما يثبت صحة اعتراضها؛ الأمر الذي يتعين معه رد اعتراض المُدَّعية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: عدم السماح بخضم المستخدم من مخصص مكافأة نهاية الخدمة، وحيث ثبت لدى الدائرة عدم تقديم الاعتراض حول هذا البند أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل، الأمر الذي يتعين معه عدم قبول اعتراض المدعية شكلاً؛ وذلك لفوات المدة النظامية لتقديم الاعتراض أمام الجهة مصدرة القرار.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، وحيث يكمن اعتراض المدعية بطلبها عدم فرض غرامة تأخر في السداد؛ وذلك لوجود اختلافات فنية بينها وبين الهيئة، في حين ترى المدعى عليها أن غرامة التأخير ناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلّف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب النظام، وحيث نصّت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، وكما نصّت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل 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"، ولما كانت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل 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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخيرًا، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وعليه فإن إيقاع الغرامة من قبل المدعى عليها جاء متفقًا مع النظام ولائحته التنفيذية، ولا يُعتدُّ بما تدعيه المدعية من وجود خلاف فني، وذلك لمخالفته النصوص الآمرة في نظام الدخل ولائحته التنفيذية، الأمر الذي يتعين معه رد اعتراض المدّعية.

### القرار:

**ولهذه الحثيات والأسباب، وبعد المداولة نظامًا، قررت الدائرة بالإجماع الآتي:**

**أولاً:** رفض اعتراض المدعية/ شركة... (رقم مميز...) ضد قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن بند الرواتب والأجور محل الدعوى.

**ثانيًا:** عدم قبول اعتراض المدعية/ شركة... (رقم مميز...) ضد قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن عدم السماح بخضم المستخدم من مخصص مكافأة نهاية الخدمة محل الدعوى، لعدم تقديم اعتراضها على هذا القرار خلال المدة النظامية.

**ثالثًا:** رفض اعتراض المدعية/ شركة... (رقم مميز...) ضد قرار المدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، في شأن غرامة التأخير محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق ١٤٤٢/٠١/١١ هـ موعدًا لتسلم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

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