

الزكاة وضريبة الدخل

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

| القرار رقم: (IFR-2020-94)

| الصادر في الدعوى رقم: (10328-2019-ZI)

المغاتيج:

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

الملخص:

مطالبة المدعية إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكيوي 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- أجيابت 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 المصاريف التي تحسّم من الوعاء يتشرط ثبوتيّة أنها نفقة فعلية، ومبالغ الاشتراكات المسموحة بحسبها نظاماً تحسب من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية، ونص على أن تفرض غرامة تأخير ي الواقع واحد بالمائة (%) من الضريبة غير المسددة في حالة عدم السداد في المدة النظامية، ودللت على وجوب تقديم الاعتراض اعتباراً من اليوم التالي لوصول الإشعار خلال المدة المحددة نظاماً - ثبت للدائرة وجود فروق رواتب وأجور بالإضافة عن شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم تقدم المدعية مستنداتها الثبوتيّة 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 لأحكام النظام ولائحته التنفيذية. مؤدي ذلك: عدم قبول الاعتراض شكلاً لغواط 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/ج)، (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٩) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥ هـ.
- المادة (٩/١٠)، (٩/٦٠)، (٦٧/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.
- المادة (٥٠/١-أ)، (٤/٦)، (٢٠/٣) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم: (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١٥ هـ.

الواقع:

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

إنه في يوم الإثنين ٢٢/١١/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٧/١٣ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض... 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 برقم (ZI-2019-10328) وتاريخ ١٤٤١/٠٢/٠٧هـ الموافق ٢٠١٩/٠٦/٢٠ م.

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 المُدعية على ثلاثة بنود من الربط الزكوي والضريبي الصادر بحقها من قبل المُدّعى عليها، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالبند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، تعارض المدعية على استبعاد الهيئة في ربطها الرواتب والأجور بمبلغ (٩٥٧,٧٠)؛ وذلك كونها تمثل الفرق بين شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما تم الإقرار عنه؛ وذلك لأنه يتم الأخذ بالراتب الأساسي وبدل السكن بحد

أقصى قدره (٤٠,٠٠٠) ريال، وعدم إمكانية وضع جميع البدلات المدفوعة من الشركة للموظفين، وتطلب استبعاد الفرق، وتوجيه الهيئة بإصدار ربط معدل. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند السماح بخصم 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 توجيهه الهيئة لتصحيف 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، أجبت بمذكرة مؤرخة في ٢١/٤/١٤٤١هـ، فيما يتعلق بالبند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، قدّمت الشركة تسوية لبند الأجراء والرواتب تتضمن إيضاح سبب الفروق، ولم تقدم أية مستندات ثبوتية تؤكّد صحة وجهة نظرها كمستندات مؤيدة لتلك التسوية بالأجراء والرواتب للموظفين، وكشوف حساب البنك الدالة على ذلك؛ ونظراً للقصور في المستندات تتمسك 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 سددته المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب النظام، ويقصد بالضريبة غير المسددة الفرق بين ما سددته المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد والمتمثلة في التعديلات التي تجريها الهيئة، وأصبحت نهائية، بما في ذلك الحالات المعتبرة عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار حتى تاريخ السداد، وتتمسك بصحّة إجرائها.

وفي يوم الإثنين ٢٢/١١/١٤٤١هـ، 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 الم وكلين 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 ١٩/٠٥/١٤٤١هـ. وبناءً على ذلك، وحيث إنه لا يعتد بالتفاويف 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 تبلغها تبليغاً نظامياً. وبسؤال ممثل المدعى

عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأن المدعية حصرت دعواها في اعترافها على قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي للمدعية عن السنة المنتهية في ١٧٠٢م، المتعلق بثلاثة بنود هي: الرواتب والأجور، وغرامة التأخير، ومخصص مكافأة نهاية الخدمة، وأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالنسبة للبندين الأول والثاني، أما الثالث فإن المدعية لم تتعارض عليه في حينه، وعليه فإن المدعي عليها تدفع بعدم النظر في هذا الاعتراف؛ كونه لم يقدم خلال المدة النظامية للاعتراض عليه أمام الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبسؤال ممثل المدعي عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى أجاب بالنفي؛ لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) بتاريخ ١٤٣٧/٠٣/١٤هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١٤هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٠/١٤٢٥/١٥) المعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/١٤٣٨/١١/٢٠) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠هـ، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

النهاية الشكلية: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي لعام ١٧٠٢م؛ وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية والضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتلطم عند الجهة مصداقة القرار خلال ستين (٦٠) يوماً من اليوم التالي لتاريخ إخباره به استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (ال 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 يعتراض عليه خلال المدة المذكورة"؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية قد تبلغت بقرار الربط الضريبي بتاريخ ٠٥/٠٣/١٤٤٠هـ، واعتبرت عليه بتاريخ ٠٣/١٤٤٠هـ؛ فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

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

أن الخلاف بين المُدعى والمُدّعى عليها يتمحور حول ثلاثة بنود من الربط الزكوي والضريبي المعدل لعام ٢٠١٧م؛ البند الأول: بند استبعاد الرواتب والأجور، فإنه برجوع الدائرة إلى المستندات المقدمة من المُدعى اتضح أن المُدّعى عليها قامت بإضافة فرق الأجر والرواتب غير الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية إلى الواقع الضريبي للمدعى، وتعتبر المُدعى على المدعى عليها؛ كونها لم تتمكن من تقديم كامل الأجر والرواتب في نظام التأمينات الاجتماعية، وذلك بسبب اقتصرارها على الراتب الأساسي وبدل السكن، وبحد أقصى (٤٠,٠٠٠) ريال، وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (الناسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وكما نصت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل من تعريف المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل بأنها: "جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، والمتکبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الواقع الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل"، وحيث إن الخلاف حول هذا البند مستند، واستناداً إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تقدم المُدعى ما يثبت صحة اعتراضها؛ الأمر الذي يتعين معه رد اعتراض المُدعى.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: عدم السماح بخصم 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 المدعى شكلاً؛ وذلك لغواط المدة النظامية لتقديم الاعتراض أمام الجهة المصدرة القرار.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، وحيث يكمن اعتراض المدعى بطلبيها عدم فرض غرامة تأخير في السداد؛ وذلك لوجود اختلافات فنية بينها وبين الهيئة، في حين ترى المدعى عليها أن غرامة التأخير ناتجة عن الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب النظام، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، وكما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق

بين مبلغ الضريبة المستحقة السادس 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 ثلاثة يوًماً تأخيرًا، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السادس“، وعليه فإن إيقاع الغرامة من قبل المدعي عليها جاء متفقاً مع النظام ولائحته التنفيذية، ولا يعُتَّد بما تدعى المدعية من وجود خلاف فني، وذلك لمخالفته النصوص الآمرة في نظام الدخل ولائحته التنفيذية، الأمر الذي يتعمّن معه رد اعتراض المُدعَّية.

القرار:

ولهذه الحيثيات والأسباب، وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع الآتي:

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

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

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد دددت الدائرة يوم الأحد الموافق ١١/٤/١٤٢٠هـ موعداً لتسليم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثة يوًماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.