

## ضريبة الدخل

القرار رقم (٣٦-٢٠٢٠-IZR)

الصادر في الدعوى رقم (١-٢٠١٨-١)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

الربط الضريبي - عدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة مستنديًا - إيرادات عقود غير المصرح عنها

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بند إيرادات عقود مجموعة /... غير المصرح عنها بأنه بعد دراسة بيان متابعة العقود المقدمة من المدعية عن عام ٢٠١٠م تم التوصل إلى وجود فروقات الإيرادات وذلك عن عقود مجموعة ... حيث تبين لنا وجود أعمال متبقية من قيمة العقود، وبعد الاطلاع على بيان متابعة العقود للعام التالي ٢٠١١م تبين أن المدعية لم تصرح عن هذه العقود في الإقرارات المقدمة من قبلها، كما أنها لم تقدم المستندات الثبوتية المؤيدة لوجهة نظرها بالرغم من تكرار المطالبة بها، ولذلك تم إضافتها إلى الربح ضمن الوعاء. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند الأجور والرواتب غير المؤيدة مستنديًا أجابت بأنه تم التوصل إلى وجود فروقات بعد أن تمت مطالبة المدعية بتقديم شهادة من مراقب الحسابات بتأكيد الأجور والرواتب الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية للأعوام محل الاعتراض وقدمت بيان تحليلي مصدق من قبلها فقط، وإجراء مقارنة بين الأجور والرواتب المحملة بالحسابات وبين ما ورد بشهادة مراقب الحسابات المقدمة من المدعية، وعليه تمت إضافة هذه الفروقات إلى الوعاء وفق ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، وتتمسك بصحة إجراءاتها - ثبت للدائرة أن الخلاف بين المدّعية والمدّعى عليها يتمحور حول بندين: البند الأول: باطلاع الدائرة على بيان متابعة العقود المقدم من المدعية تبين لها أن الفرق المضاف إلى الربح سبق وأن تم التصريح عنه بالشكل الصحيح من قبل المدعية، وحيث أرفقت المدعية المصادقة على هذه المبالغ معتمدة من جهة التعاقد مجموعة ... كما جاء في كشف متابعة العقود؛ الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار المدّعى عليها في شأن هذا البند، وفيما يتعلق بالبند الثاني: وحيث لم تُقدم المدّعية ما يثبت صحة اعتراضها - مؤدى ذلك: أولًا: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة غير المصرح عنها للمدعية، ثانيًا: رفض اعتراض المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة مستنديًا محل الدعوى - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- الفقرة رقم (١) من المادة (٩)، والفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ هـ.
- الفقرة (أ) من المادة (٢٦) والمادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ المُعدّل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم السبت ١٤٤١/١٠/٢١ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/١٣م اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣ هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي جراء القرار الحكومي بتعليق الحضور لمقرات العمل في كافة الجهات الحكومية بسبب الإجراءات الاحترازية لضمان سلامة الجميع من جائحة كورونا، وذلك للنظر في الدعوى المُشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (١-٢٠١٨-١) وتاريخ ١٤٤٠/٠٦/١٥ هـ الموافق ٢٠١٩/٠٢/٢٠م تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/... وشريكته...، تقدمت بواسطة مديرها/ ... هوية مقيم رقم ... بموجب سجل تجاري رقم...؛ تقدم باعتراض على الربط الضريبي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمدينة الرياض على الشركة المدعية للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م، وأرفق لائحة دعوى، تضمنت اعتراض المدّعية على بندين من الربط الضريبي الصادر بحقها من قبل المدّعى عليها، وأسست اعتراضها فيما يتعلق ببندين، الأول: بند إيرادات عقود/ ... غير المصرح عنها بناءً على أن المدعى عليها أضافت إلى الوعاء الضريبي فروقات في إيرادات العقود المبرمة مع/ ... نتيجة وجود أعمال متبقية من قيمة العقود علمًا بأن هذه العقود قد تمت صياغتها على أساس الكميات حسب التنفيذ وغير ملزمة لجهة التعاقد، بالإضافة إلى أن هذه العقود مبرمة في عام ٢٠٠٩م و٢٠١١م ولكن ملحقاتها وفترة تنفيذها تمتد حتى عام ٢٠١٥م وهي عقود غير محددة المدة، وقد تمت المصادقة عليها من قبل جهة التعاقد ...، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالبند الثاني: بند الأجور والرواتب غير المؤيدة مستندًا بناءً على أن المدعى عليها أضافت إلى الوعاء الضريبي فروق الأجور والرواتب غير المؤيدة مستندًا نتيجة المقارنة التي قامت بها بين قيمة المصاريف المباشرة للأعمال وسمتها الأجور والرواتب المحملة بالحسابات، وبين الأجور والرواتب الواردة بشهادة مراقب الحسابات علمًا بأن هذه المصاريف المباشرة للأعمال ليست كذلك فهي تشمل جميع المصاريف التشغيلية من أجور مباشرة ومصنوعات أعمال وأثمان مواد وخامات.

وبعرض لائحة الدعوى على المدّعى عليها؛ أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: بند إيرادات عقود/ ... غير المصرح عنها بأنه بعد دراسة بيان متابعة العقود المقدمة من المدعية عن عام ٢٠١٠م تم التوصل إلى وجود فروقات الإيرادات وذلك عن عقود ... حيث تبين لنا وجود أعمال متبقية من قيمة العقود، وبعد الاطلاع على بيان متابعة العقود للعام التالي ٢٠١١م تبين أن المدعية لم تصرح عن هذه العقود في الإقرارات المقدمة من قبلها، كما أنها لم تقدم المستندات الثبوتية

المؤيدة لوجهة نظرها بالرغم من تكرار المطالبة بها، ولذلك تم إضافتها إلى الربح ضمن الوعاء. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند الأجور والرواتب غير المؤيدة مستندياً أجابت بأنه تم التوصل إلى وجود فروقات بعد أن تمت مطالبة المدعية بتقديم شهادة من مراقب الحسابات بتأكيد الأجور والرواتب الخاضعة وغير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية للأعوام محل الاعتراض وقدمت بيان تحليلي مصدق من قبلها فقط، وإجراء مقارنة بين الأجور والرواتب المحملة بالحسابات وبين ما ورد بشهادة مراقب الحسابات المقدمة من المدعية، وعليه تمت إضافة هذه الفروقات إلى الوعاء وفق ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، وتتمسك بصحة إجراءاتها.

وفي يوم السبت ١٤٤١/١٠/٢١هـ، عقدت الدائرة عن بعد جلستها بحضور /...بموجب هوية مقيم رقم... بصفته مديرًا للمدعية بموجب سجل تجاري رقم... وحضرها/... سعودي الجنسية بموجب هوية وطنية رقم (... بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (... وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ. وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها، أجاب بانها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما إذا كان لدهما أقوال أخرى أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م؛ وحيث أن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال ستين (٦٠) يومًا من اليوم التالي لتاريخ إخطاره به استنادًا إلى الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستون) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يومًا من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائيًا والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط، أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة"؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنّ المدّعية قد تبلفت بقرار الربط الضريبي بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، واعتترضت عليه بتاريخ ١٤٣٨/٠٧/٠٤هـ، وبتاريخ ١٤٣٨/٠٧/٠٦هـ؛ فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد ثبت للدائرة أن الخلاف بين المدّعية والمدّعى عليها يتمحور حول بندين من الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م؛ البند الأول: بند إيرادات عقود... غير المصرح عنها؛ وبرجوع الدائرة إلى المستندات المقدمة من

المُدَّعية اتضح أن المدَّعى عليها قامت بإضافة إيرادات عقود ... غير المصرح عنها إلى الوعاء الضريبي للمدعية، وتعرض المدَّعية على المدعى عليها كون هذه العقود قد تمت صياغتها على أساس الكميات حسب التنفيذ وغير ملزمة لجهة التعاقد، بالإضافة إلى أن هذه العقود مبرمة في عام ٢٠٠٩ م و ٢٠١١ م ولكن ملحقاتها وفترة تنفيذها تمتد حتى عام ٢٠١٥ م وهي عقود غير محددة المدة، وقد تمت المصادقة عليها من قبل جهة التعاقد مجموع .../ واستنادًا إلى ما نصت عليه الفقرة (أ) من المادة (السادسة والعشرين) من نظام ضريبة الدخل بأن: "أ - يحتسب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية"، وبإطلاع الدائرة على بيان متابعة العقود المقدم من المدعية تبين لها أن الفرق المضاف إلى الربح سبق وأن تم التصريح عنه بالشكل الصحيح من قبل المدعية، وحيث أرفقت المدعية المصادقة على هذه المبالغ معتمدة من جهة التعاقد مجموعة ... كما جاء في كشف متابعة العقود؛ الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار المدَّعى عليها في شأن هذا البند. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند الأجور والرواتب غير المؤيدة مستنديًا؛ فإنه يرجع الدائرة إلى المستندات المقدمة من المدَّعية اتضح أن المدَّعى عليها قامت بإضافة فروق الأجور والرواتب غير المؤيدة مستنديًا إلى الوعاء الضريبي للمدعية، وتعرض المدَّعية على المدعى عليها كون هذه المصاريف المباشرة للأعمال ليست كذلك فهي تشمل جميع المصاريف التشغيلية من أجور مباشرة ومصنعيات أعمال وأثمان مواد وخامات، واستنادًا إلى ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن: "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"، وما نصت عليه 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"، وما نصت عليه الفقرة رقم (٣) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة"، واستنادًا إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من أدعى"، وحيث لم تُقدم المدَّعية ما يثبت صحة اعتراضها؛ الأمر الذي يتعين معه رد اعتراض المدَّعية.

## القرار

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها .../، المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة غير المصرح عنها للمدعية... محل الدعوى .

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية/... (...) على قرار المدعى عليها /...، المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة مستندًا محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الاثنين الموافق ٢٢ / ١١ / ١٤٤١ 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.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،