الزكاة

# لجنة الفصل
# الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (ISR-253-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-13111-2020) |

**المفاتيح:**
زكاة - ربط زكوي تقديري - الربط التقديري – دفاتر وسجلات نظامية - قوائم مالية معتمدة - خسائر - إقرارات زكوية تقديرية.

## الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ، مستندًا إلى أن المبالغ المسجلة في إقراراته لضريبة القيمة المضافة هي أموال العملاء الذين طلبوا محروقات من شركة (ب) وليست مملوكة له، وأن عمله المسجل لدى شركة (ب) هو ناقل فقط للمحروقات، وأنه حسب نظام شركة (ب) يقوم العميل بسداد مبالغ الشراء فقط، ويتم تحويل المبلغ إلى شركة (ب)، إضافةً إلى أن الإيرادات لا تغطي المصاريف وجميع الأنشطة المسجلة المحتسب عليها الزكاة متوقفة عن العمل منذ سنوات، وأن الأنشطة العاملة لديه هي مؤسسة النقليات ومحطة واحدة فقط في قرية الغزالة، وباقي التراخيص ملغاة ومغلقة منذ سنوات، وبعضها تم تسليمه إلى أصحابه وتم تأجيره إلى مستثمرين آخرين - أجابت الهيئة بأنها ربطت زكويًّا على المدعي ربطًا تقديريًّا استنادًا على المادة (١٣) من لائحة جباية الزكاة، بناءً على ما توافر لها من معلومات، ومن بينها مبيعات ضريبة القيمة المضافة المصرح عنها، وأن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات صحة دعواه - دلت النصوص النظامية على أن الوعاء الزكوي يتم احتسابه بناءً على الإقرار المقدم من المدعي، ويلزمه أن يقدم ما يؤيده، وعند عدم توافر الدفاتر والسجلات النظامية، وبخاصة القوائم المالية المعتمدة من محاسب قانوني مرخص، فإنه يحق للهيئة إجراء الربط التقديري بتجميع المعلومات من كافة المصادر، ومن بينها مبيعات ضريبة القيمة المضافة المصرح عنها، ولا يحق للمدعي المطالبة بإعادة محاسبته بمراعاة الخسائر والمصاريف والمبيعات إذا كانت إقراراته الزكوية تقديرية - ثبت للدائرة أن المدعي قدم إقراره الزكوي لعام الخلاف تقديريًّا ولم يرفق به القوائم المالية المعتمدة، وثبت لها أن الهيئة أجرت الربط على المدعي بالأسلوب التقديري بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة المصرح عنها؛ لعدم تقديمه الدفاتر والحسابات النظامية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًّا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢)

من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

- المادة (٥/١٣، ٦، ٨) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم: (٢٠٨٢) بتاريخ: ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

## الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٤/٠٢هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٧م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ...؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أُودع لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (Z-13111-2020) وتاريخ ١٤٤١/٠٧/٢٧هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٣/٢٢م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أنه في تاريخ ١٤٤١/٠٥/٠٣هـ، تقدم المدعي/ ...، هوية وطنية رقم (...)، مالك (مؤسسة ...)، سجل تجاري رقم (...)، أمام المدعى عليها باعتراضه على قرارها بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ، والمعدل في تاريخ ١٤٤١/٠٦/٣٠هـ.

وفي تاريخ ١٤٤١/٠٦/٣٠هـ أُبلغ المدعي بقبول جزئي لاعتراضه، وفي تاريخ ١٤٤١/٠٧/٢٧هـ تقدم المدعي أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بصحيفة دعوى تضمنت اعتراضه على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ المشار إليه، وأسس اعتراضه على ما ملخصه: أن المبالغ المسجلة في إقراراته لضريبة القيمة المضافة هي مبالغ وأموال العملاء الذين طلبوا محروقات من (ب) وليست مملوكة له، وأن عمله المسجل لدى (ب) هو ناقل فقط للمحروقات من شركة (ب) إلى المحطات والمزارع طالبة الكميات من (ب)، وأنه حسب نظام شركة (ب) يقوم العميل بسداد مبالغ الشراء فقط، ويتم تحويل المبلغ إلى (ب)، ومن ثم يقوم السائق الخاص بالمدعي باستلام البترول من (ب) وتسليمه إلى العملاء، إضافةً إلى أن الإيرادات لا تغطي المصاريف وجميع الأنشطة المسجلة والمحتسب عليها الزكاة متوقفة عن العمل منذ سنوات، مثل مؤسسة المقاولات التي لا يوجد عليها أي نشاط منذ سنوات، وأن الأنشطة العاملة لديه هي مؤسسة النقليات، ومحطة واحدة فقط في قرية الغزالة، وباقي التراخيص ملغاة ومغلقة منذ سنوات، وبعضها تم تسليمه إلى أصحابه وتم تأجيره إلى مستثمرين آخرين، ويطلب إعادة النظر في احتساب الزكاة لأن النشاط في قرية الغزالة، وهي قرية صغيرة وتعدادها السكاني منخفض للغاية؛ مما ينعكس على ضعف النشاط وتعرضه للخسائر.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة جوابية تضمنت ما ملخصه: أن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات صحة دعواه، وأن قرارها جاء متوافقًا مع أحكام المادة (الثالثة عشرة) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وأنها مارست صلاحيتها الممنوحة لها بموجب ذلك، والذي يخولها محاسبة المدعي تقديريًّا وفق ما يتم التوصل إليه من معلومات وبيانات، ويحق لها وفق الصلاحيات الممنوحة لها نظامًا الرجوع إليها؛ لتتمكن من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المدعي في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة، والمعلومات المتوافرة عن المدعي، وذلك إما من خلال ما يقدمه من دلائل وقرائن موثقة، أو من خلال الرجوع -بشكل مباشر ومستمر- لأي معلومات لها صلة مباشرة بالمدعي يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث تبين حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٤/٠٢هـ الموافق ٢٠٢٠/١١/١٧م، وفي تمام الساعة السابعة مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد الاطلاع على الفقرة رقم (٢) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، المتضمنة جواز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة وسائل التقنية الحديثة، تمت المناداة على الطرفين، فحضر المدعي/ (...)، هوية وطنية رقم (...)، كما حضر/ ...، بصفته ممثلًا للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة تم فتح باب المرافعة، وبسؤال المدعي عن الدعوى أجاب: أعترض على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ المؤرخ في ١٤٤١/٠٦/٣٠هـ؛ نظرًا لخسائري ولوجود العديد من المصاريف التي لم تراعِها المدعى عليها، ونشاطي يتمثل بنقل الوقود من شركة (ب) وتسليمه للعملاء، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفوع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: قامت المدعى عليها بمحاسبة المدعي تقديريًّا بناء على مبيعات ضريبة القيمة المضافة البالغة (١٢٩,٢٢٣,٩٠٧) ريالات، وبناء على أنشطته المتمثلة في محطة بنزين ومقاولات، كما قامت المدعى عليها باعتماد المستندات التي قدمها المدعي رفق اعتراضه أمام المدعى عليها، وعدلت بناءً عليها وعاءه الزكوي؛ مما نتج عنه تخفيضه من ثمانية وعشرين مليونًا إلى ما يقارب مليون ريال، وتستند المدعى عليها إلى المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ، وأكتفي بالمذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وأتمسك بما ورد فيها من دفوع. وبعرض ذلك على المدعي أجاب بصحة إقراراته لضريبة القيمة المضافة، وصحة نشاطه المتمثل في محطة بنزين ومقاولات، إلا أن المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة لا تخصُّه، بل تخص العملاء المورد لهم الوقود، ويطلب إعادة محاسبته بمراعاة الخسائر والمصاريف والمبيعات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، أجاب بأن إقرارات المدعي الزكوية إقرارات تقديرية وليست محاسبية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه. وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) بتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

**أما من حيث الشكل؛** فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ، وحيث يعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية وفقًا للبند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالتظلم أمام لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ التبليغ برفض الاعتراض أمام المدعى عليها؛ حيث تنص المادة (الثانية) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يومًا من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبتَّ في الاعتراض خلال (تسعين) يومًا من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يومًا دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مُضي مدة الـ (تسعين) يومًا دون البتِّ فيه، القيام بأي مما يأتي:

١- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المُكلَّف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية؛ جاز للمكلف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية، أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.

٢- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل».

وحيث إن الثابت من ملف الدعوى أنَّ المدعي أُبلغ في تاريخ ١٤٤١/٠٦/٣٠هـ بقبول جزئي لاعتراضه على الربط الزكوي التقديري لعام ١٤٤٠هـ، فتقدم في تاريخ ١٤٤١/٠٧/٢٧هـ أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بصحيفة دعوى تضمنت اعتراضه على الربط الزكوي التقديري المشار إليه، فإن الدعوى بذلك تكون قد استوفت الشروط النظامية الخاصة بها من الناحية الشكلية المشار إليها؛ مما يتعين معه قبولها شكلًا.

**وأما من حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في أن المدعي يرى أن المبالغ الواردة في إقراراته لضريبة القيمة المضافة لا تخصه، بل تخص العملاء المورد لهم الوقود، وأن عمله المسجل لدى شركة (ب) هو ناقل فقط للمحروقات من شركة (ب) إلى المحطات والمزارع طالبة الكميات، وأن إيراداته لا تغطي المصاريف، ويطلب إعادة محاسبته بمراعاة الخسائر والمصاريف والمبيعات، في حين تدفع المدعى عليها أن الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات صحة دعواه، وأن قرارها جاء متوافقًا مع أحكام المادة (الثالثة عشرة) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.

وحيث إن احتساب الوعاء الزكوي يتم في الأساس بناءً على إقرارات المدعي المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات من قوائم مالية ودفاتر وسجلات نظامية، وفي حال عدم تقديم تلك المستندات الثبوتية يحق للمدعى عليها محاسبته تقديريًّا، وذلك عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، سواءً كان من خلال ما يقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة، أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه المدعى عليها، أو من أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى، أو من كل هذه المصادر مجتمعة.

وحيث نصت المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، والمتعلقة بتحديد وعاء الزكاة لمن لا يمسكون حسابات نظامية، على أنه:

«٥- يحق للهيئة محاسبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية:

أ- عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي.

ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف.

ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابيًّا بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيُّده بذلك.

د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما قضى به نظام الدفاتر التجارية.

هـ- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية.

و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار؛ كإخفاء إيرادات، أو إدراج مصروفات غير

حقيقية، أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف.

٦- يتكون الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري من الآتي ما لم يظهر إقرار المكلف وعاء أكبر:

رأس المال العامل، ويتم تحديده بأي من الطرق الممكنة، سواء من السجل التجاري، أو عقود الشركات ونظامها، أو أي مستند آخر يؤيد ذلك، وإذا ظهر أن حقيقة رأس المال العامل تغاير ذلك، فإن للهيئة تحديده بما يتناسب مع حجم النشاط وعدد دورات رأس المال بحسب العرف في كل صناعة أو تجارة أو أعمال.

ب- الأرباح الصافية المحققة خلال العام، والتي يتم تقديرها بنسبة ١٥٪ كحد أدنى من إجمالي الإيرادات.

٨- عند تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري، تقوم الهيئة بتجميع المعلومات التي تمكنها من احتساب الوعاء الزكوي الذي يعكس بطريقة عادلة حقيقة نشاط المكلف في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة، والمعلومات المتوافرة عن المكلف لدى الهيئة من خلال ما يقدمه المكلف من دلائل وقرائن موثقة، ومن خلال المعاينة الميدانية والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أية معلومات تحصل عليها من أطراف أخرى؛ مثل: حجم استيراداته، وعقوده، وعمالته، والقروض والإعانات الحاصل عليها».

وحيث إن الثابت أن المدعي لم يقدم للمدعى عليها رفق إقراره لعام الخلاف القوائم المالية المعتمدة من محاسب قانوني مرخص، وعليه قامت المدعى عليها بناءً على ذلك بإنفاذ حقها -الذي كفله النظام- بمحاسبة المدعي تقديريًّا، مما يتضح معه -والحال ما ذُكر- صحة وسلامة إجراء المدعى عليها، وتوافقه مع أحكام الفقرات (٥، ٦، ٨) من المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة المشار إليها. ولا ينال من ذلك طلب المدعي إعادة محاسبته بمراعاة الخسائر والمصاريف والمبيعات؛ لأن إقراراته الزكوية كانت تقديرية.

## القرار:

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

- قبول دعوى المدعي/ ...، هوية وطنية رقم (...)، مالك (مؤسسة ...)، سجل تجاري رقم (...) شكلًا، ورفضها موضوعًا.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وتُلِي علنًا في الجلسة، وحددت الدائرة يوم الخميس ١٤٤٢/٠٥/٠٩هـ، الموافق ٢٠٢٠/١٢/٢٤م موعدًا لتسلم نسخة القرار. ولأيٍّ من أطراف الدعوى استئنافه خلال (ثلاثين) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائيًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

**وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**