زكاة/ ضريبة دخل

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

القرار رقم (ISZR-2020-97) |

الصادر في الدعوى رقم (ZI-2019-11163) |

المفاتيح:

ربط زكوي – ربط ضريبي - انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط – فروقات الاستيراد - المشتريات الخارجية - المشتريات الداخلية – القسط المتناقص - عدم حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي – استبعاد حصة غير السعودي من الوعاء الضريبي - غرامات التأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الزكوية الضريبية المعدلة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م، ويتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م: حيث لم تتلقى المدعية أي إشعار بخصوص الربوط محل الاعتراض. البند الثاني: فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م: حيث تعود أسباب الفروقات في كشوفات الاستيراد إلى وجود أخطاء في التصنيف بين المشتريات الخارجية والمشتريات الداخلية عند تصنيفها بالنظام المحاسبي الخاص بالمدعية، وإلى اختلاف أسعار العملة الأجنبية المستخدمة في تسجيل تكلفة المشتريات الخارجية في حسابات المدعية ولدى الهيئة العامة للجمارك. البند الثالث: عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي: حيث إن المدعى عليها قامت بحسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بناءً على القوائم المالية المدققة وليس بناءً على كشف الأصول الثابتة بطريقة القسط المتناقص حسب كشف الاستهلاك الذي طالبت به المدعى عليها. البند الرابع: استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي: حيث إن استبعاد المستخدم من المخصصات التي وردت في الربط إجراء لا يتوافق مع المادة (التاسعة) الفقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. البند الخامس: غرامات التأخير، والتي نتجت نظراً لوجود فروقات بين ربط المدعى عليها وبين الإقرار المقدم من المدعية، وهذه الفروقات لم تكن متعمدة من قبل المدعية – أجابت الهيئة في البند الأول: تم إجراء الربوط بناءً على ما أفاد به المحاسب القانوني بخطاب الاعتراض المؤرخ في ١٤٤٠/٠٦/١٦هـ بوجود أخطاء في الإقرارات الزكوية الضريبية، وبالتالي تعتبر هذه الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة.

البند الثاني: تمت إضافة الفرق بين بيانات الاستيراد الواردة في الإقرار وبيانات الجمارك للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م إلى صافي الربح المعدل مباشرة باعتباراها تكلفة محملة بالزيادة على الحسابات دون وجه حق. أما الأعوام من ٢٠١٢م وحتى ٢٠١٤م، فقد كانت الاستيرادات طبقاً للجمارك أكبر من المصرح عنه بالإقرارات فتم تربيح الفروق للأعوام ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م بنسبة (١٠,٥٪). البند الثالث: تم اعتماد الاستهلاك الدفتري طبقاً للقوائم المالية مع خصم قيمة الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية. البند الرابع: تمت إضافة المكون من المخصصات إلى صافي الربح المعدل وذلك بعد استبعاد المستخدم من هذه المخصصات كما هو وارد بالربط الأساسي والمعدل – ثبت للدائرة في البند الأول: أن المدعى عليها استندت في إجرائها على إفادة المحاسب القانوني الواردة في خطاب الاعتراض، بوجود أخطاء في الإقرارات الزكوية الضريبية، وفي البند الثاني: ثبت صحة وسلامة إجراء المدعى عليها، وفي البندين الثالث والرابع: قبلت المدعية بإجراء المدعى عليها - مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف في البندين الثالث والرابع، ورفض اعتراض المدعية في باقي البنود - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٦٥/أ , ب)، (٧٧/أ , ب) نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.
- المادة (١/٩/أ)، (٣/٥٧)، (٧/٥٩ , ٨)، (٣/٦٧)، (١/٦٨/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.
- المادة (٥/١٣/هـ , و)، (٣/٢٠)، (٨/٢١/ج) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

الوقائع:

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

في يوم الأربعاء ١٤٤١/١١/٢٤هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/١٥م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من ... ، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (...) بتاريخ ١٤٤١/٠١/٢٩هـ، الموافق ٢٠١٩/٩/١٢م

تتلخص وقائع هذه الدعوى، أنه في تاريخ ١٤٤٠/٠٦/٢٢هـ، تقدم/ ... ، من شركة ... ، أمام المدعى عليها باعتراضه على الربوط الزكوية الضريبية المعدلة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م، المبلغة للمدعية آلياً بتاريخ ١٤٤٠/٠٤/٣٠هـ، دون وكالة عن المدعية تخوله حق تقديم الاعتراض نيابةً عنها، وحصر اعتراضه على البنود التالية: البند الأول انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م، بحجة أن المدعية لم تتلقى أي إشعار بخصوص الربوط محل الاعتراض وفقاً للمادة (٦٥) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل. البند الثاني: فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م، حيث تعود أسباب الفروقات في كشوفات الاستيراد إلى وجود أخطاء في التصنيف بين المشتريات الخارجية والمشتريات الداخلية عند تصنيفها بالنظام المحاسبي الخاص بالمدعية، وإلى اختلاف أسعار العملة الأجنبية المستخدمة في تسجيل تكلفة المشتريات الخارجية في حسابات المدعية ولدى الهيئة العامة للجمارك. البند الثالث: عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي، حيث إن المدعى عليها قامت بحسم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بناءً على القوائم المالية المدققة وليس بناءً على كشف الأصول الثابتة بطريقة القسط المتناقص حسب كشف الاستهلاك الذي طالبت به المدعى عليها، وطريقة القسط المتناقص هي الطريقة المعتمدة لدى المدعى عليها لاحتساب قيمة الأصول الثابتة وفروق استهلاكها في الوعاء الزكوي والضريبي وذلك بالنسبة للشركات المختلطة. البند الرابع: استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي، حيث إن استبعاد المستخدم من المخصصات التي وردت في الربط إجراء لا يتوافق مع المادة (التاسعة) الفقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة. البند الخامس: غرامات التأخير، والتي نتجت نظراً لوجود فروقات بين ربط المدعى عليها وبين الإقرار المقدم من المدعية، وهذه الفروقات لم تكن متعمدة من قبل المدعية.

وفي تاريخ ١٤٤١/٠١/٢٩هـ، تقدم/ ... ، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مديراً في الشركة المدعية، بموجب السجل التجاري رقم (...)، أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بصحيفة دعوى تضمنت اعتراضه على الربوط الزكوية الضريبية للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م، المشار إليها.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق ببند انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م، فإنه تم إجراء الربوط بناءً على ما أفاد به المحاسب القانوني بخطاب الاعتراض المؤرخ في ١٤٤٠/٠٦/١٦هـ بوجود أخطاء في الإقرارات الزكوية الضريبية، وبالتالي تعتبر هذه الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة، استناداً إلى الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جباية الزكاة، وإلى الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م: فقد تمت إضافة الفرق بين بيانات الاستيراد الواردة في الإقرار وبيانات الجمارك للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١١م إلى صافي الربح المعدل

مباشرة باعتباراها تكلفة محملة بالزيادة على الحسابات دون وجه حق. أما الأعوام من ٢٠١٢م وحتى ٢٠١٤م، فقد كانت الاستيرادات طبقاً للجمارك أكبر من المصرح عنه بالإقرارات فتم تربيح الفروق للأعوام ٢٠١٢م إلى ٢٠١٤م بنسبة (١٠,٥٪) وفقاً لما نص عليه التعميم رقم (٢٠٣٠) لعام ١٤٣٠هـ، والفقرة (٥/هـ) من المادة (١٣) من لائحة جباية الزكاة، والفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة ذاتها. وفيما يتعلق ببند عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي، فقد تم اعتماد الاستهلاك الدفتري طبقاً للقوائم المالية مع خصم قيمة الأصول الثابتة طبقاً للقوائم المالية، علماً أن المدعية لم تقدم كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظرها. وفيما يتعلق ببند استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي، فتوضح المدعى عليها بأنها قامت بإضافة المكون من المخصصات إلى صافي الربح المعدل وذلك بعد استبعاد المستخدم من هذه المخصصات كما هو وارد بالربط الأساسي والمعدل. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير: فقد استندت المدعى عليها في فرض الغرامات على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م على الفقرة (أ) والفقرة (ب) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وعلى الفقرتين (١/ب ، ١/هـ) من اللائحة التفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي تاريخ ١٤٤١/٠٣/٢٤هـ، تقدم/ ... ، من مكتب ... ، أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بمذكرة جوابية نيابة عن المدعية، بموجب الوكالة رقم (...)، وتاريخ ١٤٤١/٢٠/٥٠هـ، والتي يملك فيها حق المطالبة وإقامة الدعاوى والمرافعة والمدافعة، ضمنها اعتراضه على الربوط الزكوية الضريبية المعدلة للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م، المشار إليها، وذكر أن موكلته توافق على إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالبند الثالث: عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي، والبند الرابع: استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي.

وفي يوم الاثنين ١٤٤١/١١/٠٨هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٢٩م، الساعة الخامسة مساءً، الموعد المحدد لنظر الدعوى، وبعد اطلاع الدائرة 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/ ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٢/٥هـ،مرفق صورة منها في ملف الدعوى. كما حضر ممثل المدعى عليها/ ... ، بموجب تفويض رقم ... ، مرفق صورة منه في ملف الدعوى. وفي الجلسة قررت الدائرة فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب:

تعترض موكلتي على الربط الزكوي الضريبي المعدل والمؤرخ في ١٤٤٠/٤/٣٠هـ، وتحصر اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٧ إلى ٢٠١٢م. البند الثاني: فروقات الاستيراد للسنوات محل

الخلاف من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م. البند الثالث: غرامات التأخير، أما فيما يتعلق ببند عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي، وبند استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي، فقد تم سداد المستحقات لهذين البندين وانتهاء الخلاف بشأنهما. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أن الهيئة تكتفي بمذكرتها المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وتتمسك بما ورد فيها من دفوع، وعليه طلبت الدائرة من وكيل المدعية رفع نسخة من هويته الوطنية ووكالته المشار إليها على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، وطلبت من ممثل المدعى عليها نسخة من خطاب المحاسب القانوني المؤرخ في ١٤٤٠/٦/١٦هـ والمشار إليه في مذكرة المدعى عليها المرفوعة على البوابة والتي بناء عليه استندت المدعى عليها بفتح الربط محل الخلاف. وحددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢٠/٧٠/١٥م الساعة الخامسة مساءً، موعداً لاستكمال نظر الدعوى.

وفي يوم الأربعاء ١٤٤١/١١/٢٤هـ، الموافق ٢٠٢٠/٠٧/١٥م، الساعة الخامسة مساءً، الموعد المحدد لاستكمال نظر الدعوى، وبعد اطلاع الدائرة 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/ ... ، السابق حضوره وتعريفه. كما حضر ممثل المدعى عليها/ ... ، السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة ذكر وكيل المدعية أنه أرسل نسخة من هويته ووكالته على البريد الإلكتروني للأمانة العامة للجان الضريبية. وباطلاع الدائرة على خطاب المحاسب القانوني المؤرخ في ١٤٤٠/٦/١٦هـ، الذي سبق للدائرة طلبه من ممثل المدعى عليها، والذي استندت عليه المدعى عليها في فتح الربط محل الدعوى للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م قررت إيداع نسخة منه في ملف الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ 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) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها المؤرخ في ١٤٤٠/٠٤/٣٠هـ، بشأن الربوط الزكوية الضريبية للأعوام

من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م. وحيث يعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقاً لنظام ضريبة الدخل، وللبند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ. وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالتظلم لدى الجهة مصدرة القرار خلال ستين يوماً من تاريخ التبلغ به، حيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل على أنه «يجوز للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة 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»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (الستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بمذكرة مسببة يقدمها للجهة التي أخطرته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية، يكون الاعتراض مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة ويصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، على أنه «يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسببة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولاً إذا سُلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنّ المدعية تبلغت بالقرار محل الاعتراض في تاريخ ١٤٤٠/٠٤/٣٠هـ، واعترضت عليه مسبباً ومن ذي صفة في تاريخ ١٤٤٠/٠٦/٢٢هـ، فإن الدعوى بذلك تكون قد استوفت الشروط النظامية الخاصة بها من الناحية الشكلية المشار إليها، مما يتعين معه قبولها شكلاً. وتنوه الدائرة، إلى أنه على الرغم من أن الدعوى أقيمت أمام المدعى عليها بتاريخ ١٤٤٠/٠٦/٢٢هـ ، من/ ... ، من شركة ... ، دون وكالة تخوله حق إقامة الدعوى عن المدعية، إلا أن الدعوى رفعت أمام الأمانة العامة للجان الضريبية في تاريخ ١٤٤١/٠١/٢٩هـ، من/ ... ، بصفته مدير الشركة المدعية، بموجب السجل التجاري رقم (...)، كما تقدم/ ... ، أمام الأمانة العامة للجان الضريبية بمذكرة جوابية في تاريخ ١٤٤١/٠٣/٢٤هـ، نيابةً عن الشركة المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وتاريخ ١٤٤١/٢٠/٥٠هـ، والتي يملك فيها حق المطالبة وإقامة الدعاوى والمرافعة والمدافعة، كما أن من حضر جلسات المرافعة عن المدعية هو وكيلها/ ... ، بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٢/٠٥هـ، والتي يملك فيها حق المطالبة وإقامة الدعاوى والمرافعة والمدافعة، مما اعتبرته الدائرة تصحيحاً للصفة في الاعتراض وإقامة الدعوى.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة الآتي:

فيما يتعلق بالاعتراض على بند (انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط للأعوام

من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م)، فيكمن الخلاف في أن المدعية ترى أنها لم تتلقى أي إشعار بخصوص الربوط محل الاعتراض وفقاً للمادة (الخامسة والستين) الفقرتين (أ) و(ب) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (التاسعة والخمسين) الفقرتين (٧) و(٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأنه لا يصح استناد المدعى عليها على المادة (الحادية والعشرين) الفقرة (٨/ج) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، لأن الأخطاء التي وردت في إفادة المحاسب القانوني، تعد أخطاءً في تصنيف البنود في الإقرار ولا تؤثر على إجمالي نتيجة الأعمال في نهاية العام. في حين ترى المدعى عليها أنه تم إجراء الربوط بناءً على إفادة المحاسب القانوني، بخطاب الاعتراض المؤرخ في ١٤٤٠/٠٦/١٦هـ، بوجود أخطاء في الإقرارات الزكوية الضريبية، وبالتالي تعتبر الاقرارات غير كاملة أوغير صحيحة ويحق لها تعديل الإقرار والربط دون التقيد بمدة. وحيث إن المادة (الحادية والعشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، نصت على أنه:(٨- يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: ج- إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة).كما تنص المادة (الخامسة والستون) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:(ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين ان الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي).وحيث إن الثابت أن المدعى عليها استندت في إجرائها على إفادة المحاسب القانوني الواردة في خطاب الاعتراض المؤرخ في ١٤٤٠/٠٦/١٦هـ، بوجود أخطاء في الإقرارات الزكوية الضريبية، وباطلاع الدائرة على خطاب الاعتراض المشار إليه، تبين لها أن المحاسب القانوني أفاد بأن فروقات الاستيراد للأعوام المعترض عليها يعود سببها إلى أن المشتريات الخارجية تم تصنيفها عن طريق الخطأ في الإقرار المقدم من قبل المدعية على أنها مشتريات داخلية بينما هي مشتريات خارجية؛ مما يتضح معه للدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها، وأحقيتها في (تعديل/فتح) الربوط الزكوية الضريبية للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م.

وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م)، فإن المدعية تقر بوجود هذه الفروقات، ولكنها لا توافق على إجراء المدعى عليها حيالها، وتدفع بأن سبب حدوثها ليس تهرباً وإنما هو عدم تسجيلها الاستيرادات الخارجية بشكلها الصحيح في الإقرارات الزكوية لوجود أخطاء تصنيف في النظام المحاسبي للشركة واختلاف أسعار العملة الأجنبية المستخدمة في تسجيل تكلفة المشتريات الخارجية، في حين ترى المدعى عليها أنها وجدت اختلافاً في إجمالي المشتريات الواردة في الإقرارات عن تلك الواردة في بيانات الجمارك، فقامت بمطالبة المدعية مرات عدة لتقديم إقرارات مفصلة لبند المشتريات الداخلية والخارجية والمستندات المؤيدة وموازين المراجعة وتحليل المشتريات الداخلية والخارجية من واقع حسابات الشركة وتقديم العينات من واقع الفسوح الجمركية لتتم مراجعتها، إلا أن المدعية لم تتجاوب مع تلك الطلبات وقدمت مستندات غير مقنعة، فتمت معالجة هذه الفروقات بتطبيق ما ورد في المادة (الثالثة عشرة)

الفقـرة (٥/هـ) والفقـرة (٥/و)، والمـادة (العشـرين) الفقـرة (٣) مـن اللائحـة التنفيذيـة لجبايـة الـزكاة الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (٢٠٨٢) وتاريـخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، وكذلـك المـادة (التاسـعة) الفقـرة (١/أ) مـن اللائحـة التنفيذيـة لنظـام ضريبـة الدخـل.

وباطلاع الدائرة على نشاط المدعية المدون في سجلها التجاري رقم (...)، تبين أنه «تجـارة الجملـة والتجزئـة فـي مـواد البنـاء وخدمـات الاسـتيراد والتصديـر والتسـويق». وحيث أقرت المدعية بوجود هذه الفروقات ولم تقم بتسجيل كامل مشترياتها من خارج المملكة في الإقرارات المقدمة، أي أنها لم تفصح في قوائمها المالية عن أحداث مالية ذات أهمية نسبية تؤثر بشكل مباشر على إيراداتها، مما يعد مخالفة لإحدى قواعد وأسس المحاسبة المالية والتي تقضي بأنه يجب أن يتم قياس جميع الأحـداث الماليـة للوحـدة المحاسـبية وعرضهـا والإفصـاح عنهـا فـي القوائـم الماليـة. وحيـث نصـت الفقـرة (٥) مـن المـادة (الثالثـة عشـرة) مـن اللائحـة التنفيذيـة لجبايـة الـزكاة، الصـادرة بالقـرار الـوزاري رقـم (٢٠٨٢) وتاريـخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، علـى أنـه (يحـق للهيئـة محاسـبة المكلفيـن بالأسـلوب التقديـري مـن أجـل إلزامهـم بالتقيـد بالمتطلبـات النظاميـة فـي الحـالات التاليـة: هـ- عـدم تمكـن المكلـف مـن إثبـات صحـة المعلومـات المدونـة فـي إقـراره بموجـب مسـتندات ثبوتيـة. و-إخفـاء معلومـات أساسـية فـي الإقـرار كإخفـاء إيـرادات أو إدراج مصروفـات غيـر حقيقيـة أو تسـجيل أصـول لا تعـود ملكيتهـا للمكلف).كما نصت الفقرة (٣) من المادة (العشرين) من اللائحة ذاتها على أنه (يقع عـبء إثبـات صحـة مـا ورد فـي إقـرار المكلـف الزكـوي مـن بنـود وأي بيانـات أخـرى علـى المكلـف، وفـي حالـة عـدم تمكنـه مـن إثبـات صحـة مـا ورد فـي إقـراره، يجـوز للهيئـة عـدم إجـازة البنـد الـذي لا يتـم إثبـات صحتـه مـن قبـل المكلـف أو القيـام بربـط تقديـري وفقًـا لوجهـة نظـر الهيئـة فـي ضـوء الظـروف والحقائـق المرتبطـة بالحالـة والمعلومـات المتاحـة لهـا)، كمـا نصـت الفقـرة (٣) مـن المـادة (السـابعة والخمسـين) مـن اللائحـة التنفيذيـة لنظـام ضريبـة الدخـل، علـى أنـه (يقـع عـبء إثبـات صحـة مـا ورد فـي إقـرار المكلـف مـن إيـرادات ومصروفـات وأي بيانـات أخـرى علـى المكلـف، وفـي حالـة عـدم تمكنـه مـن إثبـات صحـة مـا ورد فـي إقـراره، يجـوز للهيئـة، إضافـةً إلـى تطبيـق أي جـزاءات نظاميـة أخـرى، عـدم إجـازة المصـروف الـذي لا يتـم إثبـات صحتـه مـن قبـل المكلـف أو القيـام بربـط تقديـري وفقًـا لوجهـة نظـر الهيئـة فـي ضـوء الظـروف والحقائـق المرتبطـة بالحالـة والمعلومـات المتاحـة للهيئـة)، وحيـث إن الحـال مـا ذكـر؛ ممـا تنتهـي معـه الدائرة إلى صحة وسلامة إجراء المدعى عليها بشأن فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م.

وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (غرامات التأخير)، فيكمن الخلاف في أن المدعية تـرى بـأن هـذه الغرامـات نتجـت لوجـود فروقـات بيـن الإقـرارات المقدمـة منهـا وبيـن ربـوط المدعـى عليهـا، وأنهـا لـم تتعمـد ذلـك، فـي حيـن تـرى المدعـى عليهـا أنهـا قامـت بفـرض الغرامـات علـى الفروقـات الضريبيـة غيـر المسـددة فـي الموعـد النظامـي علـى ضريبـة الدخـل للأعـوام مـن ٢٠٠٧م إلـى ٢٠١٤م، وفقـاً لمـا نصـت عليـه الفقرتـان (أ) و(ب)

من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك الفقرة (١/ب) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث إن المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش تنص في الفقرة (أ) على أنه (إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد). وحيث إن الفقرة رقم (٣) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تنص على أنه (تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد)، كما تنص الفقرة (١) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أنه (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوماً تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة). وبناءً على ما تقدم، يتضح أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن فرض الغرامات هي نتيجة تبعية للبنود المعترض عليها، مما تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وفيما يتعلق بالاعتراض على بندي (عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي) و (استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي)، فحيث إن الثابت أن وكيل المدعية /... ، من مكتب ... ، ذكر في مذكرة الجوابية المؤرخة في تاريخ ١٤٤١/٠٣/٢٤هـ، بأن موكلته تقبل إجراء المدعى عليها في هذين البندين، وهو الأمر الذي أكده وكيل المدعية/... ، في جلسة نظر الدعوى المنعقدة يوم الاثنين ١٤٤١/١١/٠٨هـ، حيث ذكر أنه تم سداد المستحقات لهذين البندين وانتهاء الخلاف بشأنهما. وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن (تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحلات الآتية: ٣- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح)؛ فإن الخلاف بشأن بندي (عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي) و (استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي)، يعد منتهياً لانتهاء الخصومة فيهما بين الطرفين.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول دعوى المدعية/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)؛ شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند انتهاء المواعيد النظامية لإصدار الربوط للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٢م.
- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠٠٧م إلى ٢٠١٤م.
- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم الأصول الثابتة من واقع قائمة المركز المالي من الوعاء الزكوي.
- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند استبعاد حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات من الوعاء الضريبي.
- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الخميس ١٤٤٢/١/٢٢، الموافق ٢٠٢٠/٩/١٠م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استئنافه خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلَّ الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.