

الزكاة وضريبة الدخل

القرار رقم: (49-2020-IZJ) |

الصادر في الدعوى رقم: (ZI-2018-21) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة

المفاتيح:

زكاة وضريبة- وعاء زكوي ضريبي- أجور غير ظاهرة- فروق الرواتب- فروق المشتريات الخارجية- فروق أرباح
استيرادات جمركية- حوافز مبيعات- غرامة تأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م بشأن الربط الضريبي والربط الزكوي بشأن المشتريات الخارجية والرواتب والأجور والمصاريف المتنوعة وحوافز المبيعات وغرامة التأخير- دلت النصوص النظامية على أنه إذا صرح المدعي باستيرادات أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من بيانات مصلحة الجمارك؛ فيكون قد بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية، ويتم المحاسبة عن هذا الفرق وإخضاعه للزكاة بواقع (٢.٠%) - ثبت للدائرة بالنسبة لبند المشتريات الخارجية أن إجمالي واردات المدعية طبقاً لبيانات الجمارك تقل عما صرحت به في إقراراتها من مشتريات خارجية؛ وبالنسبة لبند حوافز المبيعات، فقد ثبت أن المدعية لم تقدم الاتفاقية بين المدعية وبين الشركة التابعة، واكتفت بتقديم لأئحة تنظيم عمل لا تتضمن أية سياسات استحقاق تتعلق بموظفي الشركات التابعة؛ ولم تقدم المدعية ما يثبت صحة اعتراضها على باقي البنود محل الاعتراض. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية.

المستند:

- القاعدة الفقهية (البينة على من ادعى).
- المادة (١٢)، (١٣) من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ٢٣/٨/١٤٢٦هـ.

- المادة (١٢)، (٦٠/ب)، (٧٦/ج)، (٧٧) من نظام ضريبة الدخل المرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ معدلاً بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ.
- المادة (٣/٦٠)، (٦٦/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ.
- المادة (٤/أولاً)، (٤/٥)، (٢/٥)، (١/٥)، (٤/٦)، (٢/٦)، (٣/٢٠) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ.
- التعميم رقم (٣٥/١) وتاريخ ١٤١٣/٠٣/٠٢ هـ.
- التعميم رقم (٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥ هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد: (١٧/٠٩/١٤٤١ هـ) الموافق: (١٠/٠٥/٢٠٢٠ م)؛ اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة...؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (ZI-21-2018) وتاريخ: ٢٠١٨/٠٢/١٨ م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) ذا الهوية الوطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة الصادرة برقم: (...) وتاريخ: ١٤٤١/٠٦/٢٤ هـ، عن شركة (...) بالسجل التجاري رقم: (...); تقدم باعتراض على الربط الزكوي الضريبي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل في محافظة جدة على الشركة للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، وأرفق لائحة دعوى، تضمنت اعتراض المدعية على خمسة بنود، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالبند الأول: فروق المشتريات الخارجية، لا تتفق الشركة مع احتساب الهيئة أربابًا جزافية بمعدل ١٠,٥% على فرق المشتريات الخارجية، وإضافة المبالغ أعلاه إلى الربح الخاضع للضريبة للسنوات من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م، وفيما يتعلق بالبند الثاني: الرواتب والأجور، تود الشركة إفادة الهيئة بأن الرواتب والأجور المصرح عنها في الإقرار هي الرواتب والأجور التي تدفعها الشركة، في حين أن الراتب الأساسي والسكن يتم التصريح عنها لأغراض التأمينات الاجتماعية، وأن الحد الأقصى للأجور التي يمكن أن تخضع للاشتراك طبقًا لنظام التأمينات الاجتماعية هو (...) ريال، بغض النظر عن الراتب الفعلي الذي يدفع إلى الموظف، وفيما يتعلق بالبند الثالث: المصاريف

المتنوعة، تطلب الشركة تقديم أسس استبعاد المصروفات المتنوعة، وترغب الشركة في إفادة الهيئة بأن الشركة قد صرحت بكل مصروفاتها بطريقة ملائمة في الإقرارات النهائية للسنوات ٢٠٠٩م وحتى ٢٠١١م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: الحوافز لموظفي المبيعات، فإن الشركة تزاوّل عملها في تصنيع وتوريد عصائر الفواكه والمشروبات، ونظرًا لطبيعة أعمال الشركة والمنافسة في السوق، فإن إيراداتها تعتمد بالكامل على أداء مندوبي المبيعات، وعليه فإنها مصاريف ضرورية متصلة بتحقيق الشركة لأهدافها، وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، فإن الأمور التي تم بحثها في موضوع خلاف فني بين المكلف والهيئة؛ وتبعًا لذلك فإن أي ضريبة إضافية ناشئة عنه يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وأن الشركة قدمت إقراراتها ضمن المهلة النظامية، فلا ينبغي فرض غرامة تأخير من الهيئة على أساس التعديلات التي تقوم بها أثناء دراستها لإقرارات الشركة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت: فيما يتعلق بالبند الأول: فروق المشتريات الخارجية، قامت الهيئة بإجراء مقارنة للمشتريات الخارجية بين البيانات الواردة من الجمارك والاستيرادات المحملة على الحسابات، فتمت زيادة الاستيرادات الواردة في بيانات الجمارك عن المحمل على الحسابات، فتم تعديل صافي الربح بفرق بند المشتريات الخارجية بمعدل ربح بنسبة (١٠,٥%) على أساس أرباح تقديرية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الرواتب والأجور، قامت الهيئة بإجراء مقارنة بين إجمالي الأجور طبقًا للإقرار، وإجمالي الأجور طبقًا لشهادة التأمينات الاجتماعية، وظهرت فروقات بينهما؛ وحيث إن شهادة التأمينات تعتبر المستند والمؤشر الأساسي على الرواتب التي دفعتها الشركة للموظفين الرسميين لديها؛ وحيث إن المكلف لم يقدم ما يفسر هذا الفرق؛ فعليه قامت الهيئة بإضافة هذه المبالغ الزائدة عن شهادة التأمينات الاجتماعية؛ حيث لا تعد من المصاريف جائزة الحسم، وفيما يتعلق بالبند الثالث: المصاريف المتنوعة، طلبت الهيئة المستندات المؤيدة لهذه المصاريف، ولم تقم الشركة بتقديم ما يحدد طبيعتها، وطبقًا للمادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الفقرة (١/أ) والمادة الخامسة فقرة (١/أ) والمادة السادسة فقرة (٢) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، التي تضمنت أنه لا يجوز حسم المصاريف التي لا يمكن إثباتها مستنديًا، وعلى ضوء ذلك قامت الهيئة برفض هذا البند، وفيما يتعلق بالبند الرابع: الحوافز لموظفي المبيعات، رفضت الهيئة هذه الحوافز، ولم تقبل حسمها ضمن المصاريف جائزة الحسم للأعوام المذكورة؛ وذلك بسبب عدم تقديم لائحة الشركة بالمكافآت والجزاءات المعتمدة من وزير العمل طبقًا للمادة (١٢،١٣) من نظام العمل؛ حيث إنه بدون تقديم اللائحة لا يعد هذا مصروفًا نظاميًا، كما أن حدوث واقعة الصرف لا تعني قبول المصروف، وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير؛ حيث إن التعديلات التي أجرتها الهيئة على تقديم الحسابات بالبند تحكمها

نصوص نظامية؛ لذلك قامت الهيئة بفرض غرامة تأخير السداد، طبقاً للمادة (٧٧) فقرة (أ) من النظام الضريبي، والمادة (٦٨) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، المتضمنة فرض غرامة تأخير بنسبة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخيرًا.

وفي الساعة الخامسة من مساء يوم الخميس: ٢٦/٠٦/١٤٤١هـ؛ عقدت الدائرة جلستها الأولى لنظر الدعوى، حضرها وكيل المدعية (...) بموجب السجل المدني رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الصادرة برقم (...)، وتاريخ ٢٤/٠٦/١٤٤١هـ من الموثقة (...) بموجب الترخيص رقم (...)، وتقدم الممثل النظامي للهيئة العامة للزكاة والدخل (...)، بموجب السجل المدني رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، وحضر لحضوره الممثل النظامي (...) بموجب السجل المدني رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (...)، وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، وبمناقشة طرفي الدعوى في البنود المعترض عليها والممثلة فيما هو آت: ١- المشتريات الخارجية للأعوام ٢٠٠٩م، و٢٠١٠م، و٢٠١١م؛ طلبت الدائرة من وكيل المدعية تزويدها ببيان من الهيئة العامة للجمارك، وطلبت من ممثل المدعى عليها الرد على المذكرة الجوابية المقدمة من وكيل المدعية أثناء الجلسة، وبخاصة المبلغ المحتسب في عام ٢٠١١م، ٢- الرواتب والأجور؛ طلبت الدائرة من وكيل المدعية تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة، بالإضافة لعقود العمل، ولائحة تنظيم العمل الداخلية، وكشف حساب يثبت سداد هذه الرواتب والأجور خلال الأعوام محل الاعتراض، ٣- المصاريف المتنوعة؛ طلبت الدائرة من وكيل المدعية تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة، ولائحة تنظيم العمل الداخلية، وبيان بكامل المصروفات، ٤- حوافز المبيعات؛ طلبت الدائرة تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة، ٥- غرامة التأخير؛ اكتفى طرفا الدعوى بما تم تقديمه سابقًا للأمانة العامة، وقد أثار وكيل المدعية أثناء الجلسة دفعًا بشأن الناحية الشكلية فيما يتعلق بفوات المدة النظامية حيال الربط الضريبي، فطلبت الدائرة منه تحرير ذلك كتابيًا، كما طلبت الدائرة من وكيل المدعية تقديم المستندات على موقع الأمانة العامة خلال أسبوع من تاريخه، وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة حددت بتاريخ الخميس الموافق ٠٥/٠٣/٢٠٢٠م الساعة الخامسة مساءً إن شاء الله، وقد اختتمت الجلسة في تمام الساعة السابعة مساءً.

وفي الساعة الواحدة من مساء يوم الخميس: ١٠/٠٧/١٤٤١هـ؛ عقدت الدائرة جلستها الثانية لنظر الدعوى، حضرها وكيل المدعية (...) بموجب الهوية الوطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ٢٤/٠٦/١٤٤١هـ من الموثقة (...) بموجب الترخيص رقم (...)، وتقدم الممثل النظامي للهيئة العامة للزكاة والدخل (...) بموجب الهوية الوطنية رقم (...)

بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، وحضر لحضوره الممثل النظامي (...) بموجب الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، وبمناقشة طرفي الدعوى في البنود المعترض عليها المتمثلة في الآتي: ١- المشتريات الخارجية للأعوام ٢٠٠٩م، و٢٠١٠م، و٢٠١١م، ٢- الرواتب والأجور، ٣- المصاريف المتنوعة، ٤- حوافز المبيعات، ٥- غرامة التأخير؛ اكتفى طرفا الدعوى بما تم تقديمه سابقًا للأمانة العامة؛ وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة تمهيدًا لإصدار القرار وحددت جلسة بتاريخ السبت الموافق ٢٨/٠٣/٢٠٢٠م الساعة الواحدة مساءً، وقد اختتمت الجلسة في تمام الساعة السادسة وخمس وأربعين دقيقة مساءً.

وفي الساعة الواحدة من مساء يوم الأحد: ١٧/٠٩/١٤٤١هـ؛ عقدت الدائرة جلستها الثالثة للنطق بالقرار عبر الدائرة التلفزيونية طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا إلى ما جاء في البند رقم: (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (...) وتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وحضر وكيل المدعية (...) بموجب الهوية الوطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ٢٤/٠٦/١٤٤١هـ من الموثقة (...) بموجب الترخيص رقم (...). وتقدم الممثل النظامي للهيئة العامة للزكاة والدخل (...) بموجب الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، وقد اختتمت الجلسة في تمام الساعة الثانية مساءً.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١٧) وتاريخ: ١٥/١/١٤٢٥هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم: (م/١١٣) وتاريخ: ٢/١١/١٤٣٨هـ، ولأحكامه التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٦٠٤٠) وتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م؛ وحيث إن النظر في الاعتراض على الربط الضريبي مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال ستين (٦٠) يومًا من اليوم التالي من تاريخ إخطاره

به بناءً على 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 أنّ المدّعية قد تبّلت بالقرار بتاريخ: ١٤٣٥/٠٥/٠٤هـ، واعترضت عليه بتاريخ: ١٤٣٥/٠٧/٠٢هـ؛ وتبّلت بالربط المعدل بتاريخ ١٤٣٦/٠٤/٠١هـ، واعترضت عليه بتاريخ ١٤٣٧/٠١/٠٥هـ، وحيث إن الربط المعدل لم يتضمن إضافة بنود جديدة تختلف عن البنود المعترض عليها بتاريخ: ١٤٣٥/٠٧/٠٢هـ، رأت الدائرة قبول الاعتراض الضريبي شكلاً.

ومن حيث الشكل؛ لما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٩م إلى ٢٠١١م؛ وحيث إن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والنزاعات الضريبية بموجب الأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٤/٢١هـ؛ وحيث إن النظر في الاعتراض على الربط الزكوي مشروط بالتظلم عند الجهة مصدرة القرار خلال ستين (٦٠) يوماً من اليوم التالي من تاريخ إخطاره به وفق ما نص عليه البند الأول من القرار الوزاري رقم: (٩٦١/٣٢) وتاريخ: ١٤١٨/٤/٢٢هـ أنه: "إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه؛ يحق له أن يعترض على الإشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب يُرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته بذلك خلال مدة ستين يوماً اعتباراً من اليوم التالي لوصول الإشعار إليه بعد الاعتراض، ويجب عليه أداء المبلغ المشعر بأدائه؛" وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أنّ المدّعية قد تبّلت بالقرار بتاريخ: ١٤٣٥/٠٥/٠٤هـ، واعترضت عليه بتاريخ: ١٤٣٥/٠٧/٠٢هـ؛ وتبّلت بالربط المعدل بتاريخ ١٤٣٦/٠٤/٠١هـ، واعترضت عليه بتاريخ ١٤٣٧/٠١/٠٥هـ، فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبولها شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ بعد الاطلاع على لائحة الدعوى ومرفقاتها المقدّمة من المدّعية، وبعد الاطلاع على المذكرة الجوابية المقدّمة من المدّعي عليها برقم (...) وتاريخ: ١٤٣٩/٠٥/٢٢هـ؛ وما قدمه الطرفان من طلبات ودفاع ودفع، اتضح للدائرة أن محور الخلاف بين المدّعية والمدّعي عليها حول خمسة بنود؛ الأول: فروق المشتريات الخارجية، حيث تطلب المدّعية إلغاء قرار المدّعي عليها، المتضمن تعديل المدّعي عليها صافي الربح بفرق بند المشتريات الخارجية بمعدل ربح بنسبة (١٠,٥%) على أساس أرباح تقديرية، واستناداً إلى التعميم رقم (٢٠٣٠) لعام ١٤٣٠هـ؛ (إذا تبين للهيئة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد ببيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حساباته، وعليه يتم الأخذ

بيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فروق الاستيرادات التي لم يصرح عنها وفقاً للقواعد النظامية المتبعة)، وعلى المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الفقرة (1/أ): " تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وعلى التعميم رقم (76/1) الصادر في 16/05/1413هـ، والذي جاء فيه توضيح عن مدى قبول المستندات البديلة عن الفسوحات الجمركية للإثبات دخول المواد المستوردة إلى المملكة لحساب المشروع موضوع المحاسبة، حيث جاء نصه: "وأن تشمل المستندات المقدمة للمراجعة فواتير الشراء الخارجية والفسوحات الجمركية، فإذا تعذر على المكلف تقديم الفسوحات الجمركية لأي سبب تقتنع به المصلحة كأن ترسل البضاعة من الخارج باسم أصحاب العقود، ويخلص عليها من الجمارك باسمهم، أو في الحالات التي تتمتع فيها بعض المؤسسات الحكومية بإعفاءات من الرسوم الجمركية، ويتم الاتفاق على توريد المواد بأسماء أصحاب العقود، تكون الفسوحات الجمركية بأسماء الوكلاء السعوديين إذا كان المستورد فرع شركة أجنبية لا يمكنه الاستيراد إلا باسم أصحاب العقود، أو الوكلاء السعوديين ففي هذه الحالات ومثيلاتها يمكن للمصلحة قبول المستندات الثبوتية البديلة للفسوحات الجمركية، وللمصلحة الحق في التثبت من جدية هذه المستندات بكافة طرق الإثبات، ومنها على سبيل المثال لا الحصر: 1. شهادة رسمية من الجهة الحكومية المتعاقدة تفيد بأن المواد تم استيرادها عن طريقها لحساب المشروع محل التعاقد، وأن المكلف قد تحمل تكلفة هذه المواد، وأن هذه المواد وردت فعلياً، وأنها لازمة لأغراض العقد. 2. الفحص الميداني لبند المواد المستوردة من الخارج للتأكد من أن الاستيراد تم فعلياً لأغراض المشروع، وأن عقد المقاوله ينص على أن الجهة المتعاقدة ستقوم باستيراد المواد باسمها. 3. شهادة من المحاسب القانوني للشركة بأن أقيام المواد المصرح عنها في حسابات الشركة، وقدم عنها مستندات بديلة عن الفسوحات الجمركية تم استيرادها لأغراض المشروع، ولم يسبق حسمها في مشروع آخر، وأنه إذا ظهر للمصلحة خلاف ذلك تحصل الضريبة عنها، بالإضافة إلى غرامتي التجهيل والتأخير". وباطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين بما فيها القوائم المالية والإقرارات وبيان الواردات المستخرجة من مركز المعلومات بهيئة الجمارك للأعوام من 2009م إلى 2011م، اتضح أن إجمالي واردات المدعية طبقاً لبيانات الجمارك تغل عما صرحت بها في إقراراتها من مشتريات خارجية، وحيث قدم وكيل المدعية مذكرة جوابية توضح أسباب وجود الفروقات في الاستيرادات، والتي اتضح للدائرة من خلالها أنه في عام 2009م، أظهر إقرار المدعية المرفق في ملفات الدعوى المرفقة بعدم وجود مشتريات خارجية، مما يشير إلى عدم تصريح المكلف بالمشتريات الخارجية للعام 2009م، وبالتالي

لم يفصح في إقراره المقدم للهيئة عن أحداث مالية ذات أهمية نسبية تؤثر بشكل مباشر على إيراداته؛ لذا ترى الدائرة تأييد الإجراء المتبع من قبل المدعى عليه (الهيئة) باعتبار الفرق إيرادات لم تصرح عنها المدعية. أما بالنسبة لعامي ٢٠١٠م و٢٠١١م، فقسمت المدعية أسباب الفرق إلى عدة نقاط: مبلغ (...) ريال ومبلغ (...) ريال، والذي يمثل استيرادات مواد ترويجية واستهلاكية التي يتم تفصيلها في بند منفصل في الإقرار النهائي، وذكرت المدعية أنها قدمت صوراً من الفواتير على سبيل العينة، وبالرجوع إلى الملحق الذي تمت الإشارة إليه، تبين للدائرة أن المرفق كشف مصلحة الجمارك، ولم ترفق المدعية الفواتير القيمة التي يجب التصريح عنها، كما أن المدعية لم تقدم أي مستندات تتعلق بتكلفة وشحن مدرجة في البيان الجمركي، وفرق عملة واستيراد عن طريق دي إتش إل في ملف الدعوى، واكتفت بتوضيح وجهة نظرها في المذكرة الجوابية، وباطلاع الدائرة على مجموع عناصر المطابقة في المذكرة الجوابية تبين وجود خطأ في المجموع؛ حيث إن المبالغ (...) ريال و (...) ريال هما أكبر من الفرق الوارد بين الاستيرادات، كما هو ظاهر في سجلات الشركة، وعليه ترى الدائرة أن البيانات المقدمة من المدعية غير دقيقة، ولا يمكن الاعتماد عليها كمبرر توضيحي لأسباب الفروقات. واستناداً إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"؛ وحيث لم تُقدم المدّعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض؛ رأت الدائرة رفض اعتراض المدّعية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: الرواتب والأجور: حيث تطلب المدّعية إلغاء قرار المدّعي عليها، المتضمن عدم احتساب مصاريف الأجور غير الظاهرة في شهادة التأمينات الاجتماعية. واستناداً إلى الفقرة الأولى من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، والتي نصت على أنه "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أن تكون النفقة فعلية مؤكدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات ماضية، وأن تكون مرتبطة بالنشاط، ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو أنشطة أخرى، وألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط، ويضم الموجودات الثابتة، ويستهلك وفقاً للنسب النظامية. وحيث نصت المادة (السادسة) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، فقرة (٤) على: "حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد، أو التأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار". وعرّفت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل بـ "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. " واستنادًا إلى المادة (التاسعة) الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها فقرة (٨) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على: "مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقًا لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة ٢٥% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة: أ- أن يكون الصندوق مؤسسًا وفق نظام خاص به، يوضح شروط المشاركين وحقوقهم فيه. ب- أن يكون هذا الالتزام واردًا في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيس المنشأة. ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة، تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل ". واستنادًا إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المدّعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض؛ رأت الدائرة رفض اعتراض المدّعية.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: المصاريف المتنوعة: تطلب المدّعية إلغاء قرار المدّعى عليها، المتضمن عدم حسم المصروفات المتنوعة، واستنادًا إلى نص الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ، والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها، والتي نصت على: "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط، ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط، ويضم للموجودات الثابتة، ويستهلك وفقًا للنسب النظامية. " وحيث نصت الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، وكما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢)، وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ والمتعلقة بتقديم الإقرارات وإجراءات الفحص والربط؛ حيث نصت على: " يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود، وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة

بالحالة والمعلومات المتاحة لها". ويتأمل الدائرة للمستندات المرفقة بملف الدعوى، تبين أن البيان التحليلي المرفق للمصروفات لا يمكن الاعتماد عليه كقريئة أساسية لحسم المصروف؛ حيث يتوجب تقديم كشف حساب مفصل لكل مصروف وتقديم عينات من الفواتير المتعلقة بالمصروف، وحيث كان سبب عدم قبول الهيئة لهذه المصروفات المذكور في خطاب الإحالة المقدم من الهيئة هو عدم تقديم المكلف ما يثبت طبيعتها، أو أي مستندات لها، عليه رأت الدائرة أن المدعية لم تستوف شروط قبول المصروفات والمشار إليها في الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ٢٠١٦/٠٦/١٤هـ، ولم تقدم المستندات الثبوتية اللازمة للتأكد من صحة المصروف مثل: عينات من الفواتير المتعلقة بهذه المصروفات، أو إيصالات سداد هذه المصروفات، واستناداً إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"؛ وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض؛ رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: حوافز المبيعات: تطلب المدعية إلغاء قرار المدعي عليها، المتضمن رفض حسم حوافز المبيعات من المصروفات جائزة الحسم، واستناداً إلى نص التعميم رقم ٣٥/١ الصادر في ٢٠١٣/٠٣/٠٢هـ، "تقرر المصلحة قبول المصروفات عن سنوات سابقة في عملية المحاسبة الزكوية فقط بعد التأكد من حدوث ذلك مستندياً". واستناداً إلى نص المادة (السادسة) المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ٢٠١٦/٠٦/١٤هـ، فقرة (٢) على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى". ولما كانت المادة (الخامسة) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ٢٠١٦/٠٦/١٤هـ فقرة (١) على أن "تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط، ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط، ويضم الموجودات الثابتة، ويستهلك وفقاً للنسب النظامية". وعرفت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل ب: "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". واستنادًا إلى نص المادة (التاسعة) فقرة (أ) 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". واستنادًا على المادة (١٢) والمادة (١٣) من نظام العمل التي تُلزم صاحب العمل في المؤسسات التي تستخدم (١٠) عمال فأكثر أن يضع لائحة بالجزاءات والمكافآت والمزايا والحوافز وشروط توقيعها، أو منحها في مكان ظاهر في المؤسسة، وأن تكون نافذة بعد اعتمادها من قبل وزير العمل. واستنادًا إلى التعميم رقم ٣٥/١ الصادر في ١٤١٣/٠٣/٠٢ هـ على أن "تقرر المصلحة قبول المصروفات عن سنوات سابقة في عملية المحاسبة الزكوية فقط بعد التأكد من حدوث ذلك مستنديًا". وبناءً على ما تقدم، فإن هذه المصاريف تعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أشارت المدعية في المذكرة الجوابية إلى أن حوافز المبيعات ليست مدفوعة إلى موظفين الشركة بل مدفوعة إلى تجار الجملة، وموظفي الفرع الرئيسي (...). لتحقيق أهداف المبيعات لمنتجات (...). وأرفقت المدعية إشعارات مدين ليثبت أن المصروف قد تم صرفه نيابة عن جهة ذات علاقة، وحيث حدد الملف المرفق طبيعة المدفوعات، وهي حوافز مبيعات، واستنادًا إلى ما تم ذكره من قبل وكيل المدعي أن هنالك اتفاقية بين شركة (ب) (المدعي) والطرف ذي علاقة، وبما أن المدعية لم تقدم الاتفاقية بين المدعية وبين الشركة التابعة، وكتفت بتقديم لائحة تنظيم عمل، والتي لا تتضمن أية سياسات استحقاق تتعلق بموظفي الشركات التابعة، واستنادًا إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المدّعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض؛ رأت الدائرة رفض اعتراض المدّعية.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير: تطلب المدّعية إلغاء قرار المدّعي عليها، المتضمن فرض غرامة تأخير في السداد على الفروقات الضريبية بين إقرار المدّعية وربط المدّعي عليها، واستنادًا إلى المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل فقرة (ب) بأنه "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يومًا من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار". واستنادًا إلى ما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخيرًا في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة"؛ وحيث نصت المادة (السادسة والسبعون) من نظام

ضريبة الدخل فقرة (ج) على أن "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". واستنادًا إلى المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل 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 بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخيرًا، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". وكما نصت المادة (السابعة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) على أن "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة، والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". واستنادًا إلى المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (1/ب) على: "1 - تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يومًا تأخيرًا في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. واستنادًا إلى الفقرة (3) من المادة (17) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1030) وتاريخ 11/06/1420هـ، والذي نص على أن "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 (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها؛ حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". واستنادًا إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المُدّعية ما يثبت صحة اعتراضها على البند محل الاعتراض؛ رأت الدائرة رفض اعتراض المُدّعية.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظامًا؛ قررت الدائرة بالإجماع الآتي:

أولاً: من الناحية الشكلية: قبول دعوى المُدّعية (...) ذات السجل التجاري رقم: (...). شكلاً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

١. رفض اعتراض المُدَّعية (...) بخصوص بند فروق المشتريات الخارجية للأعوام (٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، ٢٠١١م).
٢. رفض اعتراض المُدَّعية (...) بخصوص بند الرواتب والأجور.
٣. رفض اعتراض المُدَّعية (...) بخصوص بند المصاريف المتنوعة.
٤. رفض اعتراض المُدَّعية (...) بخصوص بند الحوافز لموظفي المبيعات.
٥. رفض اعتراض المُدَّعية (...) بخصوص بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق طرفي الدعوى بتاريخ يوم الأحد الموافق: ١٤٤١/٠٩/١٧هـ، وحددت الدائرة يوم الإثنين الموافق: ١٤٤١/١١/٠١هـ موعداً لتسليم نسخة القرار؛ ولأطراف الدعوى طلب استئنائه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.