

## زكاة

القرار رقم (٢٠٢٠-٩٠- LZ) )  
الصادر في الدعوى رقم (Z-81-2018) )

## لجنة الفصل الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة

### المغاتيح:

زكاة - وعاء زكيوي - المصارييف التي لا يجوز حسمها - فروق رواتب وأجور العمالة التي على غير كفاله المكلف المحملة بالزيادة عن شهادة التأمينات - فروق تكلفة الإيرادات - البينة على من ادعى.

### الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكيوي لعام ٢٠١٣م، ليند فرق الرواتب بين الحسابات وشهادة التأمينات الاجتماعية، وبند فروق تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٢٩ و ١٤٣٠ و ١٤٣١، مستنداً إلى أنها مقيدة بالسجلات والدفاتر، وليند فروق تكلفة الإيرادات، فإن فرق تكلفة المبيعات يُعد جزءاً من التكلفة - أجابت الهيئة بأنها أضافت فروق الرواتب والأجور إلى الوعاء بسند من شهادة التأمينات الاجتماعية التي أظهرت هذا الفرق، ولم تقدم المدعية مستنداتها بأن ما تحمله نفقة فعلية، وتمت مطالبتها بتقديم بيان تحليلي بتكليف الإيرادات للأعوام محل الاعتراض ولم تقدمها - دلت النصوص النظامية على أن المصاريف التي تُحسم من الوعاء تُشترط ثبوتيّة أنها نفقة فعلية، ومبالغ الاشتراكات المسموح بحسبها نظاماً تُحسب من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية كمستند مقبول، وتعتبر المطابقة التصحيحية لتكلفة المبيعات مستنداً مقبولاً للتأكد من فروق تكلفة الإيرادات - ثبت للدائرة وجود فروق رواتب وأجور بالزيادة عن شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم تقدم المدعية مستنداتها الثبوتية بأنها نفقة فعلية، وبالنسبة لفروق تكلفة الإيرادات فلم تقدم المدعية مستنداتها الثبوتية بأنها نفقة فعلية، وثبت لها أن ذلك لم يكن نتيجة خطأ في البرنامج المحاسبي. مؤدي ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤٢)، (٤/٢)، (٢/٤)، (٤/١) من اللائحة التنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ٢٠١٤٣٨ هـ.
- القاعدة الفقهية (البينة على من ادعى).

## الوقائع:

### الحمد لله، والصلوة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

فإنه في يوم الأحد (١٤٤١/١١/١٤) الموافق (٢٠٠٧/٥)، 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 (Z-81-٢٠٢٠/١٩) وتاريخ (٢٠٢٠/٢/١٩).

وتتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... ) ذا الهوية الوطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية (شركة ...) لأصحابها ... المقيدة بالسجل التجاري رقم (...) بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٧/٨ من المؤوثق ... بموجب الترخيص رقم (... )، تقدم باعتراض على الربط الزكوي الذي أجراه فرع الهيئة العامة للزكاة والدخل بمحافظة جدة على الشركة للأعوام من ١٤٣٩ إلى ١٤٣٤، وأرفق لائحة دعوى تضمنت اعتراض المدعية على بنددين من الربط الصادر بحقها من قبل المدعي عليها، وأسست اعتراضها فيما يتعلق بالبند الأول؛ بند فرق تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٣٩ و ١٤٣٠ و ١٤٣٢ و ١٤٣٥، بناءً على أن المدعي عليها قد أضافت فروقات تكلفة المبيعات إلى الوعاء الزكوي بالرغم من أنها جزء من التكلفة تم إدخاله في تاريخ ١٢/٣/٤٣٠هـ، وأظهره النظام المحاسبي في تاريخ ١٠/١٤٣١هـ، وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ بند فرق الرواتب والتأمينات الاجتماعية للأعوام من ١٤٣٩ إلى ١٤٣٤هـ، بناءً على أن المدعي عليها رفضت حسم هذا الفرق من الوعاء الزكوي بالرغم من وجودها في السجلات والدفاتر.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت فيما يتعلق بالبند الأول؛ بند فرق تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٣٩ و ١٤٣٠ و ١٤٣٢ و ١٤٣٥هـ بأنه: تمت مطالبة المدعية بتقديم بيان تحليلي بتكاليف الإيرادات للأعوام محل الاعتراض، وقدّمت مسترخًا من النظام المحاسبي لجميع الأعوام يظهر منه إجمالي تكلفة الإيرادات، وعند مقارنة كل عام على حدة اتضح أن هنالك زيادة في التكلفة في المستخرج عن القوائم المالية؛ وبالتالي تم تعديل صافيربحها، ولا ينال من ذلك ما ذكرته المدعية من أن هذا الفرق تم إدراجه ضمنيًّا وعن طريق الخطأ في بداية السنة المالية التالية؛ حيث إن المستخرج شامل لكامل سنوات الاعتراض. وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ بند فرق الرواتب والتأمينات الاجتماعية للأعوام من ١٤٣٩ إلى ١٤٣٤هـ بأنه: تمت مطالبة المدعية بتقديم شهادة التأمينات الاجتماعية، وتم التعديل بين الفرق بين الرواتب الأساسية وبدل السكن المحملة على الحسابات وبين ما سددته المدعية إلى التأمينات الاجتماعية.

وفي تمام الساعة الثامنة من مساء يوم الخميس ٢٦/٥/١٤٤١هـ، عقدت الدائرة جلساتها الأولى لنظر الدعوى، وحضر وكيل المدعية ... بموجب السجل المدني رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ١٣/٨/٤٣٨هـ، وتقدم الممثل النظامي للهيئة العامة للزكاة والدخل ... بموجب السجل المدني رقم (... )، وحضر لحضوره الممثل النظامي ... بموجب السجل المدني رقم (...) بتفويضهما

الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (١٤٤١/١٧٩/٠٥) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوah طلب الاستمهال لتعيين وكيل للترافع أمام الدائرة؛ وعليه، قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة حددت بتاريخ الخميس الموافق ٢٠٢٠/٣/٥ م الساعة الخامسة مساءً، مع إفهام وكيل المدعية بتقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لاعتراضه عن طريق موقع الأمانة قبل موعد الجلسة القادمة، وقد اختتمت الجلسة في تمام الساعة التاسعة مساءً.

وفي تمام الساعة السابعة والنصف من مساء يوم الأحد ١٤٤١/١١/١٤، عقدت الدائرة جلسها الثانية لنظر الدعوى، وحضر وكيل المدعية ... بموجب الهوية الوطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة الصادرة برقم (...) وتاريخ ٠٨/٠٧/١٤٤١هـ من المؤوث ... بموجب الترخيص رقم (...). وتقدم الممثل النظامي للهيئة العامة للزكاة والدخل ... بموجب الهوية الوطنية رقم (...). وحضر لحضوره الممثل النظامي ... وبموجب الهوية الوطنية رقم (...). بتفويضهما الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية الصادر برقم (٢٠٠٢/١٧٩/١٤٤١) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ. وبسؤال الدائرة وكيل المدعية عن المستندات الثبوتية قدّم خطاباً صادراً عن شركة ... يفيد بأن المدعية لديها خلل فني يحول بينها وبين حسابات السنوات السابقة الخاصة بها ويطلب الإمهال؛ وعليه، قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة حددت بتاريخ السبت الموافق ٢١/٣/٢٠٢٠ م الساعة الرابعة مساءً، مع إفهام وكيل المدعية بتقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لاعتراضه عن طريق موقع الأمانة خلال عشرة أيام من تاريخه، وقد اختتمت الجلسة في الساعة الخامسة وخمسين دقيقة مساءً.

وفي تمام الساعة السابعة من مساء يوم الأحد ١٤٤١/١١/١٤، انعقدت الجلسة الثالثة عبر الاتصال المرئي عن بعد؛ طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، استناداً إلى البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، ولم تحضر المدعية أو من يمثلها باللغم من ثبوت تبلغها نظاماً بموعود الجلسة، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، ولصلاحية الدعوى للفصل فيها رُفعت للمدعاولة تمهيداً لإصدار القرار فيها، وقد اختتمت الجلسة في تمام الساعة السابعة والنصف مساءً.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤٣٧/٠٣/١٤، وعلى المرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ٢٠/٧/١٤٠٥هـ، ولأنّه تنفيذية المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/١٤، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر

بالمرسوم الملكي رقم (١٢٠) وتاريخ ١٥/١٠/٤٢٥١هـ المعدل بالمرسوم الملكي رقم (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 ٢١/٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن الربط الزكي للأعوام من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٤هـ، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروعٌ بالظلم عند الجهة مُصدرة القرار خلال (٦٠) يوماً من اليوم التالي لتاريخ إخباره به، استناداً إلى الفقرة رقم (١) من المادة الثانية والعشرين من اللائحة التنفيذية المنظمة لجبيبة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/٠١هـ، التي نصت على أنه: «يحق للمكلّف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يوماً من تاريخ تسليمه خطاب الربط...»، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية قد تبلغت بقرار الربط الزكي بتاريخ ١٥/٦/١٤٣٨هـ، واعتبرت عليه بتاريخ ١٢/٧/١٤٣٧هـ، فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعيّن معه قبولها شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ بعد الاطلاع على لائحة الدعوى ومرافقاتها المقدمة من المدعية، وبعد الاطلاع على المذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها، وما قدّمه الطرفان من طلبات ودفع ودفع، اتضح للدائرة أن محور الخلاف بين المدعية والمدعى عليها حول بندتين من الربط الزكي للأعوام من ١٤٢٩هـ إلى ٤١٤٣٤هـ؛ البند الأول: بند تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٢٩هـ و ١٤٣٠هـ، وبرجوع الدائرة إلى المستندات المقدمة من المدعية، اتضح أن المدعى عليها قامت برفض حسم هذا البند من الوعاء الزكي للمدعية، وتعترض المدعية على المدعى عليها كون فرق تكلفة المبيعات يُعد جزءاً من التكلفة تم إدخاله في تاريخ ١٢/٣/١٤٣٠هـ، وأظهره النظام المحاسبي في تاريخ ١٠/١/١٤٣١هـ، واستناداً إلى ما نصت عليه الفقرة رقم (٢) من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجبيبة الزكاة -المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها- بأن منها: «المصاريف التي لا يمكن المكلّف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، وما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة الخامسة من ذات اللائحة -المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها- بأن: «تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الازمة 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 طبيعةرأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعةرأسمالية ضمن المصارف تعدل به نتيجة النشاط ويُضم للموجودات الثابتة ويُستهلك وفقاً للنسب النظامية»، وما نصت عليه الفقرة رقم

(٣) من المادة (العشرين) من ذات اللائحة بأنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن المدعى لم تقدّم مطابقة تصريحية لتكلفة المبيعات للتأكد من هذه الفروقات، كما أنها لم تقدّم ما يثبت صحة ادعائها بأن هذه الفروقات تمثل فروقات زمنية، وحيث ذكرت المدعى في اعتراضها أن سبب هذه الفروقات يتمثل في تسجيل بعض التكاليف في العام اللاحق بسبب خطأ في البرنامج المحاسبي، وحيث ذكرت المدعى عليها في ردّها أنه قد تم استخراج الحسابات للأعوام الخمسة، ووُجِد في هذه الحسابات فروقات بتكاليف المبيعات؛ مما يدل على عدم صحة دفع المدعى بأن الفرق هو يوم واحد بسبب إدخالها في تاريخ ١٤٣٠/١٢/٣، وأظهرها النظام المحاسبي في تاريخ ١٤٣١/١٠/١هـ؛ كما أنه وبعد متابعة تكلفة المبيعات للفترة اللاحقة للأعوام الاعتراف من ١٤٣٠هـ إلى ١٤٣٢هـ، خلال الريوط الزكوية التي أصدرتها المدعى عليها - المرفقة بملف الدعوى - اتضح للدائرة أنه في بعض أعوام الاعتراض تظهر التكلفة منخفضة عن العام السابق، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعى على بند فرق تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٣٠هـ و ١٤٣١هـ.

وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ فرق الرواتب والتأمينات الاجتماعية للأعوام ١٤٣٩هـ إلى ١٤٣٤هـ، برجوع الدائرة إلى المستندات المقدمة من المدعى اتضح أن المدعى عليها قامت برفض حسم هذا الفرق من الوعاء الزكوي للمدعى، وتعرض المدعى على المدعى عليها؛ كون هذه الرواتب والأجور مقيدة في السجلات والدفاتر، واستناداً إلى ما نصّ عليه نظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية من أن مبالغ الاشتراكات المسموح بحسملها نظاماً تُحسب بنسبة (١٢٪) من الرواتب المدفوعة لل سعوديين، ونسبة (٢٪) من الرواتب المدفوعة لغير السعوديين، وذلك من واقع شهادة التأمينات الاجتماعية، وما نصّت عليه الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة - المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها- بأنه: «تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزامية 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات، تعدل به نتيجة النشاط ويُضم للموجودات الثابتة ويُستهلك وفقاً للنسب النظامية»، وما نصّت عليه الفقرة (٤) من المادة (٦) من ذات اللائحة - المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها- بأنّ منها: «حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية؛ كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار»، وما نصّت عليه الفقرة رقم

(٣) من المادة (العشرين) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بأنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبَل المكلّف، أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها».

وتأسيساً على ما سبق، يتضح أن المصروف المقبول في الزكاة بالنسبة للرواتب والأجور هو ما يتم إثباته مستندياً، وما يتم قبوله كمصروف هو ما يتم إثباته عن طريق الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية؛ لأنها تُعد من المستندات المهمة المحايدة التي تُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحمّلة على الحسابات، وفي حال كانت الرواتب مدفوعة لموظفين غير مسجلين في التأمينات الاجتماعية، يجب إثبات ذلك للتأكد من أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية ليتم قبولها ضمن المصارييف الجائزة الحسم، واستناداً إلى القاعدة الفقهية التي نصت على أن: «البينة على من ادعى»، وحيث لم تقدم المُدعية ما يثبت صحة اعتراضها، رأت الدائرة رفض اعتراض المُدعية على بند فرق الرواتب والتأمينات الاجتماعية للأعوام من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٤هـ.

## القرار:

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

**أولاً: من الناحية الشكلية:**

- قبول دعوى المُدعية (شركة ...) ذات السجل التجاري رقم (...) شكلاً.

**ثانياً: الناحية الموضوعية:**

- رفض اعتراض المُدعية (شركة ...) على بند فرق تكلفة الإيرادات للأعوام ١٤٢٩هـ و ١٤٣٠هـ.

- رفض اعتراض المُدعية (شركة ...) على بند فرق الرواتب والتأمينات الاجتماعية للأعوام من ١٤٢٩هـ إلى ١٤٣٤هـ.

صدر هذا القرار حضورياً بحق طرفي الدعوى بتاريخ يوم الأحد ١٤١١/١١هـ، وسيكون القرار متاحاً لاستلامه خلال ثلاثة أيام عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الضريبية، ولطرفى الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصَلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**