

## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2021-1353)

الصادر في الدعوى رقم (9951-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة  
الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ضريبة الدخل - المدة النظامية - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - الإجراءات اللاحمة لإصدار الربط - فروقات المشتريات الخارجية - المساهمات الاجتماعية المدفوعة في الخارج - غرامة التأخير - رفض اعتراض المدعية.

### الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٧م والمتمثل في عبود: الإجراءات اللاحمة لإصدار الربط، وفروقات المشتريات الخارجية، والمساهمات الاجتماعية المدفوعة في الخارج، وغرامة التأخير - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة: فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية لديها علم بالبنود المعدلة من قبل الهيئة، ولا وجاهة في طلب المدعية بإلغاء الربط لعام ٢٠١٧م - وفيما يتعلق بالبند الثاني فقد تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للفروقات المشتريات الخارجية محل الاعتراض - وفيما يتعلق بالبند الثالث فقد تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراض - وفيما يتعلق بالبند الرابع فقد تبين أن الخلاف بين الطرفين خلاف مستند لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - رفض اعتراض المدعية في كل البنود - اعتبار القرار حضورياً بحق الطرفين ونهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادتان (٦٢)، و(٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٢٥٠) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥هـ.
- المواد (٩) الفقرتان (١، ٨)، و(٥٧) الفقرة (٣)، و(٦٧) الفقرة (٣)، و(٦٨) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥)

وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.

- القرار الوزاري رقم (١٧٢٧) وتاريخ ١٤٣٩/٥/٢٥هـ.

**الوقائع:**

**الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:**

إنه في يوم الأربعاء الموافق ٢٩/٠٩/٢١٠٢م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام،... وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ١٧/٠٩/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها وكيلة للمدعيه/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠٢٠م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثلة في البنود الآتية: البند الأول الإجراءات اللاحزة لإصدار الربط: حيث تعرّض على إجراء المدعى عليها في إصدار الربط حيث تدعي أن الربط صدر بطريقة غير نظامية حيث أنه لم يتم إشعارها بأسباب التعديل على الإقرار. البند الثاني: فروقات المشتريات зарاجية: تعرّض على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات المشتريات зарاجية، وذكرت أن الخلاف يكمن في طريقة احتساب المشتريات зарاجية، وأن المقارنة على أساس مختلف وذلك أن تكلفة المشتريات تتحدد من واقع فواتير الموردون طبقاً لمبدأ الاستحقاق أمّا المعلومات المتوفرة لدى مصلحة الجمارك لا تفصّل بين ما هو مسجل في حسابات الشركة ضمن التكاليف التشغيلية وما هو ضمن الموجودات الثابتة. البند الثالث: المساهمات الاجتماعية المدفوعة في الخارج: تدعي بأن المدعى عليها لم تقم بحسب المساهمات الاجتماعية المدفوعة خارجياً.

البند الرابع: غرامة التأخير: تعرّض على قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير، وتدعى أن غرامة التأخير يتم احتسابها من تاريخ تقديم الإقرار حتى تاريخ إصدار الربط وأنه حسب نظام الدخل أن غرامات التأخير الناتجة عن المستحقات الصادرة بموجب ربط من الهيئة فإنه يبدأ احتساب المدة من تاريخ الانتهاء من عمليات الاعتراض.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت بأنه فيما يتعلق ببند الإجراءات اللاحزة لإصدار الربط: ذكرت بأنها أشعرت المدعيه ضمن خطاب التعديل، واستندت لل المادة (٦٢) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند فروقات المشتريات: أنها قامت بدراسة البيانات المقدمة والتسوية لفروقات المشتريات зарاجية وبيان الجمارك اتضح لها أن ضمن المستورفات حفاره مستأجرة وكذلك قطع صيانة لها ومصاريف الصيانة المستردة الذي يتحملها صاحب الحفاره، وبعد المقارنة اتضح وجود فروقات استيراد تم

التصريح عنها بالزيادة وقدرها (٧٣٥,٨٠) ريال غير مثبتة مستنديةً. وفيما يتعلق ببند: المساهمات الخارجية: أنها رفض اعتراف المدعية، استناداً للقرار الوزاري رقم (١٧٣٧) وتاريخ ٢٥/٠٩/١٤٣٩هـ والخاص بتعديل الفقرة (٨) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: رفض اعتراف المدعية باعتبار أن تاريخ استحقاق الغرامة يكون عندما تصبح الضريبة الإضافية نهائية.

وفي يوم الأربعاء الموافق ٢١/٠٩/٢٠٢٣م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/ ... (هوية إقامة رقم ...) بصفته ممثلاً نظامياً بموجب عقد التأسيس، وحضر مترجم عن الممثل النظامي ... هوية وطنية رقم (...), وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...), بصفته ممثل للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال طرفي الدعوى إن كان لديهما ما يريدان إضافته، طلب ممثل المدعية مهلة للرد على مذكرة الهيئة الإلحاقيّة حيث ذكر أنه لم يطلع عليها ولم يتم مخاطبته للرد عليها، وقد أجابته الدائرة لطلبه على أن يقدم الرد بما لا يتجاوز يوم الأحد ١٢/٠٩/٢٠٢١م.

وفي يوم الأربعاء الموافق ٢٩/٠٩/٢٠٢٣م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...), بصفته ممثل للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤٣٦/٠٣هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٢٣) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١/١٥/٤٠) وتاريخ ١٤٢٥/١٥/١٠هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠/٢٦٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكي الضريبي لعام ٢٠٢٣م وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٤٠/٢٦٠).

وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع**، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطراها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام ٢٠١٧م، والمتمثلة في البنود الآتية:

**البند الأول: الإجراءات اللازمة لإصدار الربط الضريبي لعام ٢٠١٧م**: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إصدار الربط حيث تدعي أن الربط صدر بطريقة غير نظامية حيث أنه لم يتم إشعارها بأسباب التعديل على الإقرار، في حين دفعت المدعى عليها أن إجراءات الفحص والربط سليمة ووفقاً لنظام ضريبة الدخل وأنها أشعرت المدعية عن طريق الوسائل الالكترونية عبر النظام الآلي وأيضاً تفاصيل الربط مرسلة ضمن خطاب التعديل، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن المدعية تقدمت للهيئة وللأمانة موضحة فيها البنود المعترض عليها مما يعني أن لديها علم بذلك بالبنود المعدلة من قبل الهيئة، وعليه لا وجاهة في طلب المدعية بإلغاء الربط للعام ٢٠١٧م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

**البند الثاني: فروقات المشتريات الخارجية**: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات المشتريات الخارجية، في حين دفعت المدعى عليها أن المدعية بالغت في التكلفة بإضافة مبالغ من ضمنها مستوررات حفارة مستأجرة و كذلك قطع صيانة لها و مصاريف الصيانة المستردة، وأن هناك فروقات استيرادات تم التصريح عنها بالزيادة، وعدم تقديم المدعى المستندات المؤيدة التي تؤيد عدم احتساب الفروقات، حيث نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ٦/١٤٢٥هـ، على أنه: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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 مربطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة على أنه: «٣- 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 للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة

والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مسندٍ، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للفروقات المشتريات الخارجية محل الاعتراض، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الثالث: المساهمات الاجتماعية المدفوعة في الخارج:** تدعي المدعية بأن المدعي عليها لم تقم بجسم المساهمات الاجتماعية المدفوعة خارجياً، في حين دفعت المدعي عليها أن المستندات مقدمة باللغة الإنجليزية وغير واضحة وغير كافية، وحيث نصت الفقرة رقم (٨) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: «مساهمات صاحب العمل (باستثناء شركات الأموال) لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة ٢٥٪ من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة أن: - أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به، يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه. - أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة. - أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة، تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل. وبالنسبة لشركات الأموال تحسم مساهماتها في صناديق التقاعد وصناديق التأمينات الاجتماعية وأي صندوق أسس لتوفير حقوق نهاية الخدمة أو للتعويض عن النفقات الطبية للمستخدمين مع مراعاة الآتي:

- ١- أن تكون هذه الصناديق ذات شخصية اعتبارية مستقلة سواءً تأسست في المملكة أو خارجها، وأن يعود لها حسابات منفصلة تراجع من محاسب قانوني مستقل.
- ٢- ألا يتجاوز الجسم مقدار الالتزامات غير المملوكة الخاصة بهذه الصناديق والتي لم تدفع اعتباراً من بداية السنة المالية التي يتم فيها الجسم. ويقصد بالالتزامات غير المملوكة: التزامات صاحب العمل مقابل مساهمته في هذه الصناديق المستحقة عن السنة التي يتم فيها الجسم التي لم تدفع حتى نهاية السنة المالية.
- ٣- أن تكون الالتزامات غير المملوكة المشار لها بالفقرة السابقة محددة بشكل واضح في القوائم المالية الخاصة بشركة الأموال المدققة من محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة.
- ٤- أن تنص عقود عمل الموظفين التي تدفع عنهم هذه الاشتراكات على مثل هذه الميزة.
- ٥- أن يتم تزويد الهيئة بمعلومات عن هذه الصناديق تشمل الآتي:
  - أ- نظام تأسيس الصندوق (سواءً كان النظام الأساسي أو أي أداة تأسيسية أخرى) الذي يوضح أهدافه وشروط الاشتراك فيه وحقوق المشاركين فيه ومصادر تمويله.
  - ب- الحسابات الختامية للصندوق المدققة من مراجع حسابات ذاتي مستقل في نهاية كل عام.

- جـ- أسماء المستفيدين سنويًا من الصندوق والمبالغ المدفوعة لهم عن الطلب من قبل الهيئة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من ذات اللائحة على أنه: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:
- ١- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:
    - أـ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها.
    - بـ- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
    - جـ- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.  - دـ- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة على أنه: «٣- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأى بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن مصاريف المساهمات الاجتماعية المدفوعة في الخارج تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبيّن أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

**البند الرابع: غرامة التأخير:** تعرّض على قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير، وتدعى أن غرامة التأخير يتم احتسابها من تاريخ تقديم الإقرار وحتى تاريخ إصدار الرسوب وأنه حسب نظام الدخل أن غرامات التأخير الناتجة عن المستحقات الصادرة بموجب ربط من الهيئة فإنه يبدأ احتساب المدة من تاريخ الانتهاء من عمليات الاعتراف، في حين دفعت المدعى عليها أن تاريخ استحقاق الغرامة يكون عندما تصبح الضريبة الإضافية نهائية، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٢٥/١٠/١٥) 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١ والتي نصت على ما يلي: «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة

السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يومن تأخير في الحالات الآتية:  
بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة»، كما نصت الفقرة  
(٣) من المادة (٦٧) من ذات اللائحة التنفيذية على أنه: «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 (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما  
في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي  
لتقديم الإقرار والسداد»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من  
تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة  
بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعي عليه، وحيث أن  
الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير  
النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.



## القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

١-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند إجراءات الازمة لإصدار الرابط الضريبي  
لعام ٢٠١٧م.

٢-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند فروقات المشتريات الخارجية.

٣-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند المساهمات الاجتماعية المدفوعة في  
الخارج.

٤-رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني  
الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار،  
ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثة يوماً من اليوم  
التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه  
المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَاحْبِيهِ أَجْمَعِينَ.**