

## زكاة/ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (IZD-2021-1387)

الصادر في الدعوى رقم (ZI-7948-2019)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

الربط الزكي الضريبي - المدة النظامية - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - التقادم - فروقات الاستيراد - فروق العملة المحققة - خسائر فروق العملة غير المحققة - مخصص المخزون المتقادم - التأمينات الاجتماعية - الزيادة في رأس المال - الزكاة على الذمم التجارية الدائنة - المبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة - فروقات استهلاك - أرصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكي - ضريبة الاستقطاع - غرامة تأخير تعاقدية - مخصص الزكاة المدور - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها - رفض اعتراف المدعى - إثبات انتهاء الخلاف - تعديل قرار المدعي عليها.

### الملخص:

طالبة المدعى بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م والمتمثل في ١٣ بندًا: انتهاء المدة النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وفروقات المشتريات الخارجية (فروقات الاستيراد) للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م، وخسائر فروق العملة المحققة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م، وخسائر فروق العملة غير المحققة، ومخصص المخزون المتقادم للأعوام ٢٠٠٩م - ٢٠١٠م - ٢٠١١م، وفروقات التأمينات الاجتماعية للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م، والزيادة في رأس المال لعام ٢٠١٦م، واحتساب الزكاة على الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م، وفروقات استهلاك وفروقات أرصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكي لعام ٢٠١٥م، وضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١١م، ٢٠١٠م، وغرامة تأخير تعاقدية لعام ٢٠٠٩م، وإضافة مخصص الزكاة المدور لعام ٢٠١٠م، 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 المدعي عليها أصدرت الربط بعد مضي أكثر من (٥) سنوات، كما لم يثبت للدائرة وجود تهرب من المدعى - وفيما يتعلق بالبند الثاني فقد تبين أنه فيما يخص الأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م فإن إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعى يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعى

مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وأن المدعية لم تقدم المطابقة الالزمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، ولم تقدم كشف البيانات الجمركية كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠٢٠م؛ فإنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار - وفيما يتعلق بالبند الثالث فقد تبين أنه فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م؛ لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠٢٠م؛ فإنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار - وفيما يتعلق بالبند الرابع فقد تبين أنه فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م وحتى ٢٠٢٠م فقد ثبت أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها، وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠٢٠م؛ فإنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار - وفيما يتعلق بالبند الخامس فقد تبين أنه فيما يتعلق بعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م فقد قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية، وفيما يتعلق بعام ٢٠١٥م فإن المدعية لم ترافق القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية - وفيما يتعلق بالبند السادس فقد تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها - وفيما يتعلق بالبنود (٧) و(٨) و(١١) و(١٢) فقد تبين أنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار - وفيما يتعلق بالبند التاسع فقد تبين أن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة بيان الأصول الثابتة واستهلاكاتها المعدّ من قبلها - وفيما يتعلق بالبند العاشر فقد تبين أن المدعية لم تقدم أي مستند يثبت صحة اعتراضها - وفيما يتعلق بالبند (١٣) فإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالبنود (١) و(٧) و(٨) و(١١) و(١٢) - وفيما يتعلق ببند فروقات المشتريات: إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠٢٠م، ورفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠٢٠م - وفيما يتعلق ببند فروق العملة المحققة: إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م، ورفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م - وفيما يتعلق ببند فروقات العملة غير المحققة: إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م، ورفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م - وفيما يتعلق ببند مخصص المخزون المتقادم: إثبات انتهاء الخلاف للعامين ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، ورفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٥م - وفيما يتعلق ببند فروقات التأمينات للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م: رفض اعتراض المدعية - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فروق استهلاك وفروقات ارصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكيوي لعام ٢٠١٥م - رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١١م و ٢٠١٠م - تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار حضورياً للطرفين ونهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة: (٧٠) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٥) وتاريخ ٢٢/١٤٣٥هـ.
- المواد: (٦٠) الفقرة (أ)، و(٦٨) الفقرة (ز)، و(٧٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٢٥) وتاريخ ١٥/١٤٣٥هـ.
- الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم: (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٥/١٤٣٥هـ.
- المواد: (١٠) الفقرة (٦)، و(٩) الفقرتان (١، ٦)، و(١٢) الفقرتان (أ، ب)، و(٦٠) الفقرة (٣)، و(٥٩) الفقرة (٨)، و(٦٧) الفقرة (٣)، و(٦٨) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٣٥هـ.
- المواد: (٤) البند (أولاً) فقرة (٩)، و(٥) الفقرة (١١)، و(٦) الفقرتان (٢، ٦)، و(٧) الفقرتان (١٤، ١٣)، و(٢٠) الفقرة (٣)، و(٢١) الفقرة (٨) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/٢٠٢١هـ.

## الواقع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق ٢١/١/٢٠٢١م 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 ٢١/٧/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعيه/ شركة ... الصناعية المحدودة (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة المعتمدة من الجهات الرسمية في المملكة العربية السعودية، تقدمت باعتراضها على الربط الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٢٠م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثلة في البنود الآتية: انتهاء المدة النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م؛ ذكرت بأنها قدمت إقراراتها طبقاً للأصول وطبقاً للأنظمة الضريبية والزكوية المعمول بها في المملكة، وتدعي أنه لا يحق للمدعي عليها إجراء الربط لانتهاء المدة المحددة بخمس سنوات، واستندت للفقرة (أ) من المادة (٦٠) من النظام الضريبي، وطالبت بإلغاء الربط. البند الثاني: فروقات المشتريات الخارجية (فروقات الاستيراد) للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م؛ ذكرت المدعيه بأن المدعي عليها قامت برفض اعتراضها على بند فرق الاستيراد لعدم تقديم إثبات

مستندٍ، وتدعي بأن المدعي عليها لم توضح المستندات المطلوبة، كما ذكرت بأنها قامت بتقديم نسخ من البيانات الجمركية التي توضح وجود خطأ في المبالغ المستخدمة من قبل المدعي عليها عند إعداد المقارنة بين المشتريات الخارجية في الإقرار وبين بيان الجمارك، كما ذكرت بأنها قدمت بيان تحليلي بإجمالي قيمة الإيرادات عند تقديم اعترافها الأولى. البند الثالث: خسائر فروق العملة المدققة للأعوام من ٢٠٠٥ حتى ٢٠١٥م؛ حيث تعرّض على عدم اعتماد الخسائر المدققة، وتدعى أن الخسائر المدققة ناتجة عن تحويل عملة، وأنها مصاريف فعلية لمواصلة النشاط، واستندت للمادة (١٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتطالب بإلغاء قرار المدعي عليها. البند الرابع: خسائر فروق العملة غير المدققة؛ ذكرت بأن المدعي عليها لم تعمّد معالجتها باعتبار أرباح أو خسائر فروق العملة غير المدققة هي أرباح أو خسائر غير فعلية يجب استبعادُ أثرها عند تحديد الوعاء الزكوي الضريبي للشركة، سواء ربح أو خسارة، وتدعى بأنها لم تحسم الأرباح غير المدققة من الوعاء وكذلك اعتماد الخسارة غير المدققة كمحض. البند الخامس: مخصص المخذون المتقادم للأعوام ٢٠٠٩، ٢٠١٠، ٢٠١٥م؛ تعرّض على إجراء المدعي عليها في عدم حسم المخصّص من المخصّص من حصة الشريك الأجنبي، وتدعى أنها قامت بإدراج المخصّص من المخصّص في خانة المكون بعكس الإشارة حيث لم يكن نموذج الإقرار في تلك السنوات يتّيح تحفيض المخصّص في أي خانة أخرى. البند السادس: فروقات التأمينات الاجتماعية للأعوام من ٢٠١٣ حتى ٢٠١٥م؛ تعرّض على إجراء المدعي عليها باعتبار أن فروقات تأمينات اجتماعية فروقات غير مؤيدة مستندًا، وتدعى أنها قامت بتبييب الدسّابات طبقاً لمبدأ الاستدراك وأن المدعي عليها لم تطلب منه تقديم تسوية لتلك الفروقات. البند السابع: الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٦م؛ ذكرت بأن المدعي عليها رفضت اعترافها على احتساب الهيئة للزكاة الشرعية على الزيادة التي تمت على رأس المال خلال عام ٢٠٠٦م. البند الثامن: احتساب الزكاة على الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م؛ حيث تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها في إضافة الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م إلى وعاء الزكاة؛ ذكرت بأن المدعي عليها في الربط المعدل رفضت اعترافها على احتساب الزكاة عن الأرصدة التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م، وتدعى أنه اختلط على المدعي عليها بين الأرصدة الناتجة عن حصول الشركة على نقد من قروض وبين الأرصدة الناتجة عن تعاملات تجارية ممثلة في خدمات أو شراء مواد أخرى، وتدعى بأن هذه الأرصدة التي أضافتها المدعي عليها لا تمثل قرضاً وإنما تمثل ذمم دائنة تجارية، وعليه صفت في القوائم المالية ضمن الذمم الدائنة ومبالغ مستحقة الدفع وليس كقرض. البند التاسع: فروقات استهلاك وفروقات ارصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٥م؛ تعرّض المدعية على تعديل مبلغ فروقات استهلاك وفروقات ارصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكوي، وتدعى أنها قامت باحتساب قيمة الاستهلاك ومصاريف الصيانة والإصلاح والأصول المحسومة

من الوعاء بشكل صحيح. البند العاشر: ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١١م، ٢٠١٠م: تعتريض على إجراء المدعي عليها برفض اعتراضها على عدم حسم حسم ضريبة الاستقطاع المستقطعة بالخطأ، وطالبت المدعية بحسم ضريبة الاستقطاع والتي قام أحد العملاء باستقطاعها عن طريق الخطأ بمبلغ ١٦,٧٣١ ريال في عام ٢٠١١م و٩٢,٦٨٥ ريال في عام ٢٠١٠م. البند الحادى عشر: غرامة تأخير تعاقدية لعام ٢٠٠٩م: تعتريض على إجراء المدعي عليها في عدم قبول حسم غرامات تتعلق بنشاطها، حيث تدعي أن هذه الغرامات تتعلق بالنشاط الصناعي للشركة عن التزاماتها التعاقدية. البند الثاني عشر: إضافة مخصص الزكاة المدور لعام ٢٠١٠م: ذكرت بأن المدعي عليها قامت برفض اعتراضها على إضافة مخصص الزكاة المدور بمبلغ وقدره (٩١٤,٩١٦) ريال لعام ٢٠١٠م مما نتج عنه زكاة إضافية، وتدعي بأن مبلغ الزكاة الذي أضافته المدعي عليها لم يتم تحميشه على قائمة الدخل ولم يتأثر به الربح الدفتري حيث أن رصيده لا يمثل اقتطاعاً من الأرباح وبالتالي لا يمكن اعتباره مخصصاً له حكم المخصصات التي يتم إضافتها للوعاء لاختلاف تسجيله ومعالجته دفريًا أثناء تكوينه. البند الثالث عشر: غرامة التأخير: تعتريض المدعية على إجراء المدعي عليها في فرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة غير المسددة، حيث تدعي أنه يجب عدم فرض غرامات تأخير لوجود اختلافات في وجهات النظر بينها وبين المدعي عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت بأنه فيما يتعلق بإجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م: ذكرت بأن استناد المدعية جانبه الصواب، حيث أن ما يطبق على حالة المدعية هي الفقرة (٨) من المادة (٢١) من لائحة جبائية الزكاة، حيث أن إقرارات المدعية تم اعدادها بطريقة غير صحيحة، وعليه قامت بتعديل الإقرارات بما يتماشى مع التعليمات والقرارات الوزارية والفتاوي الشرعية. وفيما يتعلق بالجانب الضريبي ذكرت أنه يطبق على المدعية الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل، وقادمت بتعديل إقرارات المدعية باعتبار أنه تم إعدادها بطريقة غير صحيحة. وفيما يتعلق بفروقات المشتريات: ذكرت بأنها قادمت بمقارنة الاستيرادات الواردة في إقرار المدعية وبين الواردة ببيان الجمارك، وقادمت بإضافة الفروقات إلى صافي الربح بعد معالجتها زكويًا، كما ذكرت بأن المدعية لم تقدم لها المستندات المؤيدة الكافية. وفيما يتعلق ببند خسائر فروقات العملة المحققة. وبند خسائر فروقات العملة غير المحققة: ذكرت بأنه لم يتم اعتماد البنددين لكونهما من المصارييف غير جائز الجسم، واستندت للمادة (٩) فقرة (١) من البند (أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند مخصص المخزون: لم تعتمده ضمن المصارييف جائزة الجسم لكونهما لا تمثل مخصصات مكونه خلال الأعوام محل الاعتراض، واستندت للمادة (٦) فقرة (٦) من لائحة جبائية الزكاة. وفيما يتعلق ببند الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٦م: قادمت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها للإثبات المستند للازم لصحة اعتراضها بإيضاح مصادر هذه الزيادة وما إن كانت نقدية من خارج الشركة المدعية أو محولة من عناصر حقوق الملكية الأخرى من قائمة المركز المالي. وفيما يتعلق ببند احتساب الزكاة على الذمم التجارية

الدائنة والمبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة لعام ٢٠١١م؛ أنها قامت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها المستندات الثبوتية لحركة البنود، عليه تمت إضافة ما حال عليه الحال من أرصدة طبقاً للقواعد المالية وإيضاحاتها. وفيما يتعلق ببند ضرائب الدخل أو الزكاة لعامي ٢٠١١م، ٢٠١٠م؛ قامت بعدم اعتماد التسوية التي تمت على مصروف الضريبة بمبلغ (٦٧٢١) ريال لعام ٢٠١١م، وبمبلغ (٢٦٨) ريال لعام ٢٠١٠م وذلك قيمة ضريبة الاستقطاع التي قام باستقطاعها أحد العملاء عن طريق الخطأ حيث لا يجوز تحميل الزكاة أو الضريبة أبداً كان نوعها، واستندت للمادة (٦) من لائحة جباية الزكاة. وفيما يتعلق ببند غرامة تأخير لعام ٢٠٠٩م؛ قامت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها الإثباتات المستندية، واستندت للمادة (١٠) الفقرة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند: إضافة مخصص الزكاة المدور؛ أنها قامت بمعالجة البند وفق ما أظهرته أرصدة القوائم المالية المدققة وإيضاحاتها، وتم إضافة رصيد المخصص الذي حال عليه الحال إلى الوعاء الزكوي، واستندت للمادة (٤) من البند (أولاً) فقرة (٩) من لائحة جباية الزكاة. وفيما يتعلق بغرامة التأخير؛ تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً للمادة (٧) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق ١٠/١١/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/ ... هوية وطنية رقم ... بصفته وكيلًا للشركة بموجب الوكالة الأجنبية المرفقة، وحضرت/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه، أجابت بأنه يحصر دعواه في البنود التالية: بند إجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٥م، وبند فروقات المشتريات للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٥م، وبند فروق العملة المحققة وغير المحققة للأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠١٥م، وبند مخصص المخزون المتقادم لعامي ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م، وعام ٢٠١٠م، وبند فروقات التأمينات للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م، وبند الزيادة في رأس المال الشركة خلال عام ٢٠١٦م، وبند احتساب الزكاة على الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م، وبند فروق استهلاك وفروقات أرصدة الأصول الثابتة المخصوصة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٥م، وبند ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١١م و ٢٠١٥م، وبند غرامات تأخير تعاقدية لعام ٢٠٠٩م، وبند إضافة مخصص الزكاة المدور لعام ٢٠١٠م، وبند غرامة التأخير، وأحال إلى ما قدم في ملف الدعوى، وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجابت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابت بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/١٧) وتاريخ

(٢٠٨٢) رقم قرار وزير المالية الصادرة بموجب قرار وزیر المالية رقم (١٤٣٧٦/٠٣/١٤هـ)، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزیر المالية رقم (١٤٣٨/٠٦/١٤هـ) وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٢٥/١٠/١٥هـ) وتاريخ (١٤٢٥/٦/١١هـ) 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 (٢٦٠٤٠) 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 الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ (١٤٤١/٤/٢١هـ)، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعمّن 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 الزكوي الضريبي للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م، والمتمثل في البنود الآتية:

**البند الأول: اجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٢م:** تدعي المدعية بأنها قدّمت إقراراتها طبقاً للأصول وتطبيقاً للأنظمة الضريبية والزكوية المعمول فيها في المملكة، وأنه لا يحق للمدعى عليها إجراء الربط لانتهاء المدة المحددة بخمس سنوات، في حين أن المدعى عليها ترى صحة إجراءها وذلك أنه من الناحية الزكوية تبين أن إقرارات المكلف تم اعدادها بطريقة غير صحيحة وينطبق على ذلك الناحية الضريبية حيث انه يحق للهيئة اجراء الربط او تعديله خلال ١٠ سنوات حيث اعد المكلف اقراره بطريقة غير صحيحة، وحيث نصت الفقرتين (أ) و (ب) من المادة (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٢٥/١٠/١٥هـ) على أنه: «أـ- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. بـ- 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 أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي»، كما نصت الفقرة (٨) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: «مع عدم الالحاد بنص الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديميه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ (١٤٢٥/٠٦/١١هـ)، والتي نصت على ما يلي: «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 إقراراه، 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 النصوص النظامية أعطت المدعي عليها الأحقيقة في إجراء الربوط الضريبية خلال مدة (٥) سنوات ابتداء من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وتمدد تلك الفترة لتصبح (١٠) سنوات في حالة عدم تقديم المدعية إقرارها الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن المدعي عليها قامت بإصدار الرابط الضريبي للأعوام محل الاعتراض بتاريخ ٢٠١٨/٨/١، مما يتبيّن معه أن المدعي عليها أصدرت الرابط بعد مضي أكثر من (٥) سنوات، كما لم يثبت للدائرة وجود تهرب من المدعية، الأمر الذي يتبعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**البند الثاني: فروقات المشتريات الخارجية (فروقات الاستيراد) للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م:** ذكرت المدعية بأن المدعي عليها قامت برفض اعتراضها على بند فرق الاستيراد لعدم تقديم إثبات مستندى، وتدعى بأن المدعي عليها لم توضح المستندات المطلوبة، كما ذكرت بأنها قامت بتقديم نسخ من البيانات الجمركية التي توضح وجود خطأ في المبالغ المستخدمة من قبل المدعي عليها عند إعداد المقارنة بين المشتريات الخارجية في الإقرار وبين بيان الجمارك، في حين أن المدعي عليها دفعت بأنها قامت بمقارنة الاستيرادات الواردة في إقرار المكلف وبين الواردة ببيان الجمارك وتم رفض اعتراض المدعي لعدم تقديم الأثبات المستندى الكافى، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١ 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 إقراراه، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: «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 إقراراه، 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، وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م، وحيث يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، وحيث أن إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات

في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعي مقاًرنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعي لم تقدم المطابقة الالزمه لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، ولم تقدم كشف البيانات الجمركية كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعي للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠٢٠م، وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن هذه الأعوام متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعي عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**البند الثالث: خسائر فروق العملة المحققة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م:** حيث تعرّض المدعي على عدم اعتماد الخسائر المحققة، وتدعى أن الخسائر المحققة ناتجة عن تحويل عملة، وأنها مصاريف فعلية لمزاولة النشاط، في حين دفعت المدعي عليها أن المدعي لم تقدم المستندات التي ثبتت طبيعة البند وإنها تمثل خسائر فعلية، وحيث نصت الفقرة (١/أ) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤٠١هـ على أنه: «تحسم كافة المصاريف العادلة والضرورية الالزمه للنشاط سواءً كانت مسدة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، كما نصت الفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة على: «المصاريف التي لا يمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة على أنه: «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 تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، على أنه «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواءً كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأس مالية.»، واستناداً على 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 جراءات 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، ويحيث أنه فيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م، ويحيث أن تلك المصاريF تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، ويحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريF محل الخلاف، الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية. وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠١٢م حتى ٢٠١٤م، ويحيث أن هذه الأعوام متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، ويحيث أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، ويحيث أن ما يتعلّق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الرابع: خسائر فروق العملة غير المحققة للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٥م:** ذكرت المدعية بأن المدعى عليها لم تعتمد معالجتها في إقراراتها باعتبار أرباح أو خسائر فروق العملة غير المحققة هي أرباح أو خسائر غير فعلية يجب استبعاد أثرها عند تحديد الوعاء الزكوي الضريبي للشركة، سواء بالربح أو الخسارة، وتدعى بأنها قامت بعدم حسم الأرباح غير المحققة من الوعاء وكذلك اعتماد الخسارة غير المحققة كمصاروف، في حين دفعت المدعى عليها أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت طبيعة البند، ويحيث نصت الفقرة (١/أ) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/٠١ه على أنه: «تحسم كافة المصاريF العاديF والضروريF اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة»، كما نصت الفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة على: «المصاريF التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة على أنه: «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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ٦/١١/١٤٥٠هـ، على أنه «المصاريF التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريF العاديF والضروريF 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، واستناداً على الفقرة رقم

(٣) من المادة (٥٧) م 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 المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

وفيما يتعلق بالأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن هذه الأعوام متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الخامس: مخصص المخزون المتقادم للأعوام ٢٠٠٩، ٢٠١٠، ٢٠١٤م:** تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم حسم المخصص من المخصص من حصة الشريك الأجنبي، في حين دفعت المدعى عليها أن المخصصات المكونة هي مصاريف غير جائزة الجسم، وحيث الفقرة رقم (٦) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أن: «٦- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادة منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها . على سبيل المثال لا الحصر. مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه». كما نصت المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٣٥/١٢/٢٢هـ على أنه: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٩هـ أنه: «إذا دخل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه»، وبناءً على ما تقدم، وحيث قبلت المدعى عليها لطلب المدعية فيما يتعلق بعامي ٢٠٠٩م، ٢٠١٠م، كما ورد في مذكرتها الجوابية والتي تضمنت على أنه: «قبول اعترافكم في بند مخصص مخزون المتقادم للأعوام ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م حيث تم تعديل حصة الشريك الأجنبي بالمستخدم والمخصص من المخصصات ورفض اعترافكم لعام ٢٠١٥م حيث ان اجراء الهيئة سليم وفقاً للنظام الضريبي»، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

وفيما يتعلق بعام ٢٠١٥م، وحيث أن الخلاف هو خلاف مستند، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، اتضح أن المدعى لم ترقى القوائم المالية وكشف دركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعى لعام ٢٠١٥م.

**البند السادس: فروقات التأمينات الاجتماعية للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٥م:**  
 تعتري المدعى على إجراء المدعى عليها في اعتبار فروقات تأمينات اجتماعية فروقات غير مؤيدة مستندياً، وتدعى أنها قامت بتبويب الحسابات طبقاً لمبدأ الاستحقاق، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بإجراء مقارنة بين ما تم تحميشه على الحسابات الخاتمية وبين التأمينات الواجب تحميشه وفقاً لشهادتها التأمينات الاجتماعية إضافة الفروقات المحملة بالزيادة غير المؤيدة مستندياً، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤هـ على أنه: «تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد 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 إدراجه مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعديل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية». كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة على أنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها»، كما الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، على أنه: «١- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواءً كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة 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: «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 إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وبناء على ما تقدم، وحيث أن مصروف اشتراكات التأمينات الاجتماعية المقبول حسمه لأغراض الزكاة هو ما يتم احتسابه وفقاً

للنسب المحددة في نظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية وتحسب النسب من الرواتب والأجور حسب ما تظهره الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية، لأنها تُعد إحدى المستندات الرسمية والتي تسخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، والمصروف الزائد عن النسب المقبولة نظاماً والذي لا يمكن المدعى من تقديم المبررات المقبولة للمصروف المحملاً الزيادة يعتبر من المصادر الغير جائزة الجسم. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها حول أسباب مصروف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

**البند السابع:** الزيادة في رأس المال لعام ٢٠٠٦م: ذكرت المدعية بأن المدعى عليها رفضت اعترافها على احتساب الهيئة للزكاة الشرعية على الزيادة التي تمت في رأس المال خلال عام ٢٠٠٦م، في حين دفعت المدعى عليها أن المدعية لم تقدم الأثبات المستند للازم لإيضاح مصادر الزيادة وما ان كانت نقدية من خارج الشركة أم مدوللة من عناصر حقوق الملكية الأخرى من قائمة المركز المالي، وبناء على ما تقدم، وحيث أن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الثامن:** احتساب الزكاة على الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م: حيث تدعي المدعية بأن المدعى عليها في الربط المعدل رفضت اعترافها على احتساب الزكاة عن الأرصدة التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة عن عام ٢٠١١م، وتدعى أنه اخْتَلَطَ على المدعى عليها بين الأرصدة الناتجة عن حصول الشركة على نقد من قروض وبين الأرصدة الناتجة عن تعاملات تجارية، في حين دفعت المدعى عليها أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية لحركة البنود محل الاعتراف، وبناء على ما تقدم، وحيث أن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، وحيث أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند التاسع:** فروقات استهلاك وفروقات أرصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكيوي لعام ٢٠١٥م: تعرّض المدعية على تعديل مبلغ فروقات استهلاك وفروقات أرصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكيوي، وتدعى أنها قامت باحتساب قيمة الاستهلاك ومصاريف الصيانة والإصلاح والأصول المحسومة من الوعاء بشكل صحيح، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بإعادة احتساب الاستهلاك وإعداد الكشوف رقم ٤ وفقاً للتعليمات النظامية وتم التعديل بناءً على جداول الاحتساب، وحيث نصت لفقرة (١٣) من المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ التي تنص على: «تلزم الشركات المختلطة بطريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من

النظام الضريبي لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشركة، ولها – إذا ما رغبت – تطبيق نفس الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للجانب السعودي ومن يعامل معاملته، أو استخدام الطريقة المحددة في الفقرات أعلاه». كما نصت الفقرة (١٤) من المادة (٧) من ذات اللائحة على أنه: «إذا استخدمت الشركة المختلفة طريقة الاستهلاك الواردة في نظام ضريبة الدخل عند تحديد وعائتها الزكوي، فإنه يحق لها تحديد صافي القيمة الدفترية الثابتة التي تنسجم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي: (باقي قيمة المجموعية في نهاية السنة طبقاً لما يتم تحديده بموجب الفقرات من ٠١-هـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، يضاف إليها نسبة ٠٠٪ الموجلة من التعويضات عن الأصول المستبعة خلال العام، مطروحاً منها نسبة ٠٠٪ المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعة خلال العام)، وبناء على ما تقدم، ويحيط أن الخلاف بين الطرفين يمكن في ادعاء كل منهما صحة احتسابه للأصول الثابتة المحسومة في الربط محل الاعتراض وفروق الاستهلاك المتعلقة بها، وبالاطلاع على المرفقات في ملف الدعوى لم يقدم أي من الطرفين الدعوى تفاصيل احتسابها والقواعد المالية والاقرارات لتأكد من احتساب هذا البند، ويحيط أن الأصل أن عبء الإثبات يقع على عاتق المدعية، وبما أن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة بيان الأصول الثابتة واستهلاكاتها المعدّ من قبلها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند العاشر: ضريبة الاستقطاع العالمي ٢٠١١م، ٢٠١٥م:** تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض اعتراضها على عدم حسم ضريبة الاستقطاع المستقطعة بالخطأ، في حين دفعت المدعى عليها أنها قامت بعدم اعتماد التسوية التي تمت على مصروف الضريبة وذلك لقيمة ضريبة الاستقطاع التي قام أحد العملاء باستقطاعها عن طريق الخطأ حيث لا يجوز تحميل الزكاة أو الضريبة أيّاً كان نوعها، ويحيط نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، على أنه: «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراراه، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة». استناداً على الفقرة (ز) من المادة (٦٨) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٩٧) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ على أنه «إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تنسجم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي»، وبناء على ما تقدم، ويحيط أن عبء الإثبات يقع على عاتق المدعية وبما أن المدعية لم تقدم أي مستند يثبت صحة اعتراضه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الحادي عشر: غرامة تأثير تعاقدية لعام ٢٠٠٩م:** تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم قبول حسم غرامات تتعلق بنشاطها، وتدعى أن هذه

الغرامات تتعلق بالنشاط الصناعي للشركة عن التزاماتها التعاقدية، في حين ترى المدعي عليها أن المدعية لم تقدم الأثبات المستند، وبناء على ما تقدم، ويحيط أن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، ويحيط أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعي عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، ويحيط أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**البند الثاني عشر: إضافة مخصص الزكاة المدور لعام ٢٠١٠م:** ذكرت المدعية بأن المدعي عليها قامت برفض اعتراضها على إضافة مخصص الزكاة المدور مبلغ وقدره (١٢٤,٩١٦) ريال لعام ٢٠١٠م مما نتج عنه زكاة إضافية، وتدعى بأن مبلغ الزكاة الذي أضافته المدعي عليها لم يتم تحميشه على قائمة الدخل ولم يتأثر به الربح الدفتري حيث أن رصيده لا يمثل اقتطاعاً من الأرباح وبالتالي لا يمكن اعتباره مخصصاً له حكم المخصصات، في حين ترى المدعي عليها أنها قامت بمعالجة البند وفق ما أظهرته ارصدة القوائم المالية المدققة وايضاًها وتم إضافة الرصيد الذي حال عليه الدخول، وبناء على ما تقدم، ويحيط أن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، ويحيط أن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعي عليها في البند الأول للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٢م، ويحيط أن ما يتعلق به يأخذ حكمه الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**البند الثالث: غرامة التأخير:** تعرّض المدعية على اجراء المدعي عليها في فرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة غير المسددة، حيث تدعى أنه يجب عدم فرض غرامات تأخير لوجود اختلافات في وجهات النظر بينها وبين المدعي عليها، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على فروقات الضريبة غير المسددة من تاريخ الموعد النظامي، ويحيط نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ 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 ١٤٢٥/٠٦/١١هـ على أنه: «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بريط الهيئة»، كما نصت الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من ذات اللائحة على أنه: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 المعتبرض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد، وبناء على ما تقدم، ويحيط أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل

المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعي عليها، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتبعه معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها، وذلك بإسقاط غرامة التأخير على البنود التي تم إلغاء قرار المدعي عليها فيها.



## القرار:

### **ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٣م.
- فيما يتعلق ببند فروقات المشتريات:
  - أ- إلغاء قرار المدعي عليها للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠٢٠م.
  - ب- رفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م.
- فيما يتعلق ببند فروق العملة المحققة:
  - أ- إلغاء قرار المدعي عليها للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠٢٠م.
  - ب- رفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م.
- فيما يتعلق ببند فروقات العملة غير المحققة:
  - أ- إلغاء قرار المدعي عليها للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠٢٠م.
  - ب- رفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م.
- فيما يتعلق ببند مخصص المخزون المتقادم:
  - أ- إثبات انتهاء الخلاف للعامين ٢٠٠٩م و ٢٠١٠م.
  - ب- رفض اعتراض المدعية لعام ٢٠١٥م.
- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فروقات التأمينات للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٥م.
- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الزيادة في رأس المال الشركة خلال عام ٢٠٠٦م.
- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند احتساب الزكاة على الذمم التجارية الدائنة والمبالغ المستحقة إلى جهات ذات علاقة لعام ٢٠١١م.
- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فروق استهلاك وفروقات ارصدة الأصول الثابتة المخصومة من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٥م.

- ١٠- رفض اعتراض المدعى فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع لعامي ٢٠١١م و ٢٠١٥م.
- ١١- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامات تأخير تعاقدية لعام ٢٠٠٩م.
- ١٢- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند إضافة مخصص الزكاة المدور لعام ٢٠١٠م.
- ١٣- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية 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.

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