

ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2021-18) |

الصادر في الدعوى رقم (I-8845-2019) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

الربط الزكوي - انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط - فروق الاستيراد - شهادة المحاسب القانوني - المدة النظامية - الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م، ويتمثل اعتراضها في بندين، البند الأول: انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط لعام ٢٠١٠م، البند الثاني: فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م - أجابت الهيئة بأنه في البند الأول: أن إقرارات المدعية تم إعدادها بشكل غير صحيح، وعليه قامت الهيئة بتعديل تلك الإقرارات خلال المدة النظامية المحددة بعشر سنوات وهو ما يتمشى مع التعليمات والقرارات النظامية، وفي البند الثاني، فإن الاعتراض افتقر إلى الإثبات المستندي المتمثل في كشوف الجمارك وإيضاح أسماء الأطراف المتعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادة من المحاسب القانوني - ثبت للدائرة في البند الأول: أن المدة النظامية لإجراء الربط الضريبي هي خلال (٥) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، وفي البند الثاني: أن المدعية قدمت عدد من المستندات والفواتير والتي من بينها تسوية توضح أسباب الفروقات وكذلك البيان الجمركي للأعوام محل الاعتراض، بالإضافة إلى شهادة المحاسب القانوني لمطابقة فروقات المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م، وبعد الاطلاع والدراسة تبين أن ما يتعلق بعام ٢٠١٠م، وحيث أن القرار في البند الأول بعدم أحقية المدعى عليها تعديل إقرار المدعية لانقضاء المدة النظامية لإصدار الربط - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كلا البندين - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (٦٥/أ ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ.
- المادة (١/٩)، (٨/٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.
- التعميم رقم (٧٦/١) وتاريخ ١٤١٣/٠٥/١٦هـ.
- التعميم رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥هـ.
- التعميم رقم (٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم يوم الخميس ١٤٤٢/٠٦/٠٨هـ، الموافق ٢٠٢١/٠١/٢١م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، ... وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة (...) سجل تجاري رقم (...). ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته مديراً للمدعية/ شركة ... العربية (سجل تجاري رقم ...) بموجب السجل التجاري، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتمثل في بندين، البند الأول: انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط لعام ٢٠١٠م، البند الثاني: فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بأن ما يتعلق ببند انتهاء المدد النظامية لإجراء الربط الضريبي، وحيث إن إقرارات المدعية تم إعدادها بشكل غير صحيح عليه قامت الهيئة بتعديل تلك الإقرارات خلال المدة النظامية المحددة بعشر سنوات وهو ما يتماشى مع التعليمات والقرارات النظامية، وما يتعلق ببند فرق الاستيرادات، فإن الاعتراض افتقر إلى الإثبات المستندي المتمثل في كشوف الجمارك وإيضاح أسماء الأطراف المتعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادة من المحاسب القانوني، وبناءً على ذلك تطلب الهيئة رفض اعتراض المدعية، وما يتعلق ببند خطأ جمع في حساب الربح الخاضع للضريبة، فإن المدعية قد جانبها الصواب في احتساب عناصر الربح المعدل حيث أن الهيئة قامت بحسم فرق الاستهلاك في حين أن المدعية قامت بإضافتها، كما تم تعديل الربح بالمخصص المستخدم وعليه تطلب الهيئة رفض اعتراض المدعية مع الأخذ في

الاعتبار خلو عمليات الجمع من الأخطاء المادية، وما يتعلق ببند بالغ مدفوعة لم تؤخذ في الحسبان من قبل الهيئة، فبعد الاطلاع على حساب المدعي يتضح أن الدفعة المعجلة الثانية مسددة إلكترونياً وتم الاخذ بها عند احتساب المستحقات من واقع الإقرار، وما يتعلق ببند غرامة التأخير، فقد فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً، وما يتعلق ببند غرامة عدم تقديم إقرار، فقد فرضت الغرامة تطبيقاً للمادة (٦٠/أ) من النظام الضريبي وكذلك المادة (٧٦)، وما يتعلق ببند تعديلات سابقة لعام ٢٠١٣م، فقد تم قبول وجهة نظر المدعية، وما يتعلق ببند الهبوط في قيمة الأصول الثابتة، فقد تم قبول وجهة نظر المدعية، عليه تطلب المدعى عليها رد الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان.

وفي يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/٠٦/٠٨هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية مقيم رقم ...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، بموجب الصلاحيات الممنوحة له في عقد التأسيس، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ، وبسؤال الممثل النظامي للمدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لدهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة. وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٣٧٦/٠٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ 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 المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتظلم عند الجهة

مصدرة القرار خلال (٦٠) يومًا من تاريخ إخطاره به استنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ التي نصت على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يومًا من تاريخ يومًا تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط..»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية قد تبلفت بقرار الربط في تاريخ ١٤٣٩/٠٥/٢٩ هـ، واعترضت عليه في تاريخ ١٤٣٩/٠٧/٢٦ هـ، فإن الدعوى تكون قد استوفت أوضاعها الشكلية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف، المتمثل في ثلاثة بنود، وبيانها كالتالي:

أولاً: بند انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م:

حيث يكمن الخلاف في المدة النظامية لإجراء الربط الضريبي، حيث ذكرت المدعية أن المدة النظامية هي (٥) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، بينما تدفع المدعى عليها في أن المدة النظامية لإجراء الربط الضريبي هي (١٠) سنوات، وحيث نصت الفقرتين (أ، ب) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ على أنه: «أ- 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. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب»، كما نصت الفقرة (٨) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ على أنه: «مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (٦٥) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه»، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث أن للمدعى عليها الحق في طلب ودراسة مستندات المدعية والتحقق من صحتها، وحيث ذكرت المدعى عليها بأن المدعية لم تصرح عن كامل إيراداتها ويقع على عاتقها عبء الإثبات حيث ادعت بأن إقرار المدعية غير كامل أو غير صحيح بقصد تهربه فيجب عليها تقديم ما يثبت ذلك، وبعد اطلاع الدائرة على الإقرار المقدم من المدعية والمستندات الأخرى فلم يتضح أن إقرار المدعية غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب، عليه فإن المدة النظامية لإجراء الربط الضريبي هي خلال (٥) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول اعتراض الشركة المدعية

وذلك بإلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م.

ثانياً: بند فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م:

حيث يكمن الخلاف في عدم موافقة المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة المشتريات الخارجية الزائدة عن بيان الهيئة العامة للجمارك باعتبارها مصاريف محملة بالزيادة وذلك للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م واحتساب ربح تقديري بنسبة (١٠٪) للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م باعتبارها إيرادات لم يصرح عنها، كما أن المدعى عليها لم تطلب تقديم تحليل للفروق بين المشتريات الخارجية من واقع الاقرارات الضريبية ومبلغ الاستيرادات من واقع البيان الجمركي، بينما تدفع المدعى عليها في أن الاعتراض افتقر إلى الاثبات المستندي المتمثل في كشوف الجمارك وإيضاح أسماء الأطراف المتعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادة من المحاسب القانوني، وحيث نص التعميم رقم (٧٦/١) وتاريخ ١٤١٣/٠٥/١٦هـ على أنه: «تشمل المستندات المقدمة للمراجعة فواتير الشراء الخارجية والفسوحات الجمركية، فإذا تعذر على المكلف تقديم الفسوحات الجمركية لأي سبب تفتنع 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 و مثيلاتها 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: ١- ولما كانت الشهادة رسمية من الجهة الحكومية المتعاقدة تفيد أن المواد تم استيرادها عن طريقها لحساب المشروع محل التعاقد، وان المكلف قد تحمل تكلفة هذه المواد وأن هذه المواد وردت فعلاً وأنها لازمة لأغراض العقد. ٢- وحيث أن الفحص الميداني لبند المواد المستوردة من الخارج للتأكد من ان الاستيراد تم فعلاً لأغراض المشروع وأن عقد المقاوله ينص على أن الجهة المتعاقدة ستقوم باستيراد المواد باسمها. ٣- ولما كانت الشهادة 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»، كما نص التعميم رقم (٩/٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥هـ على أنه: «بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواءً من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاته وما

أظهرته تلك البيانات، فقد تكون هناك أسباب مقبولة مبررة لهذا الاختلاف منها على سبيل المثال: ١- عدم قيام مصلحة الجمارك بتسجيل بعض الاستيرادات. ٢- تسجيل المكلف لبعض التكاليف الإضافية ضمن تكلفة المشتريات من الخارج. ٣- أن يكون الاستيراد لشراء أصول ثابتة. ٤- قيام بعض الشركات بالاستيراد لحساب الغير وتقوم بتسجيل كامل قيمة الاستيرادات في دفاتها وبعد إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته. ٥- اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي»، كما نص التعميم رقم (٢٠٣٠) وتاريخ ١٥/٠٤/١٤٣٠هـ على أنه: «إذا تبين للهيئة نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيرادات أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من بيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق»، كما نص التعميم على أنه: «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 اظهارها في حساباته وعليه يتم الاخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فروق الاستيرادات التي لم يصرح عنها وفقاً للقواعد النظامية المتبعة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ على أنه: «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»، وبناءً على ما تقدم، يتبين للدائرة أن الخلاف هو خلاف مستندي، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، ثبت للدائرة بأن المدعية قدمت عدد من المستندات والفواتير والتي من بينها تسوية توضح أسباب الفروقات وكذلك البيان الجمركي للأعوام محل الاعتراض، بالإضافة إلى شهادة المحاسب القانوني لمطابقة فروقات المشتريات الخارجية للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م، وبعد الاطلاع والدراسة تبين أن ما يتعلق بعام ٢٠١٠م، وحيث أن القرار في البند الأول بعدم أحقية المدعى عليها تعديل إقرار المدعية لانقضاء المدة النظامية لإصدار الربط، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية / شركة ... (سجل تجاري رقم ...).

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- إلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند انتهاء الاجل النظامي المحدد لاجراء الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م.

- إلغاء قرار المدعى عليها بخصوص بند فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.