

ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2021-18) (I)

الصادر في الدعوى رقم (2019-8845-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

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

الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي
لعام ٢٠١٠م، ويتمثل اعتراضها في بنددين، 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 المستند المتمثل في كشف الجمارك وايضاح أسماء الأطراف
المعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادتها 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 والفوایر 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، حيث أن القرار في
البند الأول بعد عدم أحقيته 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 (١٧) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٤هـ.
- المادة (٩/٨)، (٩/٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.
- التعليم رقم (١/٧٦) وتاريخ ١٤١٣/٠٥/١٦هـ.
- التعليم رقم (٣٠/٩) وتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥هـ.
- التعليم رقم (٣٠/٢) وتاريخ ١٤٣٠/٠٤/١٥هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم يوم الخميس ٨/٦/١٤٤٢هـ، الموافق ٢١/١٠/٢٠٢٣م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، ... وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة (...), 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 مديرًا للمدعية/شركة ... العربية (سجل تجاري رقم ...) بموجب السجل التجاري، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعترافه على الربط الضريبي لعام ٢٠٢٠م الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتمثل في بندين، البند الأول: انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط لعام ٢٠٢٠م، البند الثاني: فرroc الاستيراد لعام ٢٠٢٠م.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدّعى عليها، أجبت بأن ما يتعلّق 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 يتمشى مع التعليمات والقرارات النظامية، وما يتعلّق ببند فرق الاستيرادات، فإن الاعتراض افتقر إلى الإثبات المستند الممثل في كشوف الجمارك واياضًا أسماء الأطراف المتعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادتها من المعايير القانوني، وبناءً على ذلك تطلب الهيئة رفض اعتراض المدعية، وما يتعلّق ببند خطأ جمع في حساب الربح الخاضع للضريبة، فإن المدعية قد جانبتها الصواب في احتساب عناصر الربح المعدل حيث أن الهيئة قامت بحسم فرق الاستهلاك في حين أن المدعية قامت بإضافتها، كما تم تعديل الربح بالمحصص المستخدم وعليه تطلب الهيئة رفض اعتراض المدعية مع الأخذ في

الاعتبار خلو عمليات الجمع من الأخطاء المادية، وما يتعلّق ببند بالغ مدفوعة لم تؤخذ في الحسبان من قبل الهيئة، فبعد الاطلاع على حساب المدعي يتضح أن الدفعـة المعجلة الثانية مسددة إلكترونياً وتم الأخذ بها عند احتساب المستحقات من واقع الإقرار، وما يتعلّق ببند غرامة التأخير، فقد فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً، وما يتعلّق ببند غرامة عدم تقديم إقرار، فقد فرضت الغرامة تطبيقاً لل المادة (١٠/أ) من النظام الضريبي وكذلك المادة (٧٦)، وما يتعلّق ببند تعديلات سابقة لعام ٢٠١٣م، فقد تم قبول وجهة نظر المدعية، وما يتعلّق ببند الهبوط في قيمة الأصول الثابتة، فقد تم قبول وجهة نظر المدعية، عليه تطلب المدعي عليها رد الدعوى، مع حفظ دعواها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان.

وفي يوم الخميس الموافق ٨/٦/١٤٤٢هـ، 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 للمدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٧/١٤٤١هـ، وبسؤال الممثل النظامي للمدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة. وبناءً عليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولـة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤٣٦/٣/١٤هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٢٣) بتاريخ ١٤٣٨/٦/١٤هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٩) وتاريخ ١٤٥٠/١٥/١٤هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٥٠/٦/١١هـ 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 العامة للزكاة والدخل في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالتلطيم عند الجهة

مصدرة القرار خلال (٦٠) يوماً من تاريخ إخباره به استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ التي نصت على أنه: «يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل الهيئة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ يومa تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط...»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعى قد تبلغت بقرار الربط في تاريخ ١٤٣٩/٥/٢٩هـ، واعتبرت عليه في تاريخ ١٤٣٩/٧/٢٦هـ، 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 ودفع 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 المدعى 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 (٦٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) م/١٤٢٥/١١هـ 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 ١٤٢٥/٦/١١هـ على أنه: «مع عدم الالتمال بنص الفقرة (ب) من المادة (٦٠) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمها خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه»، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن المدعى عليها الحق في طلب دراسة مستندات المدعى والتحقق من صحتها، وحيث ذكرت المدعى عليها بأن المدعى لم تصرح عن كامل إيراداتها ويقع على عاتقها عبء الأثبات حيث ادعت بأن إقرار المدعى غير كامل أو غير صحيح بقصد تهربه فيجب عليها تقديم ما يثبت ذلك، وبعد اطلاع الدائرة على الإقرار المقدم من المدعى والمستندات الأخرى فلم يتضح أن إقرار المدعى 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 المدعى

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

ثانياً: بند فروق الاستيراد لعام ٢٠١٠م:

حيث يكمن الخلاف في عدم موافقة المدعية على إجراء المدعي عليها بإضافة المشتريات الخارجية الزائدة عن بيان الهيئة العامة للجمارك باعتبارها مطاريف محملة بالزيادة وذلك للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م واحتساب ربح تendir بنسبة (١٠٪) للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م باعتبارها إيرادات لم يصرح عنها، كما أن المدعي عليها لم تطلب تقديم تحليل لفرق بين المشتريات الخارجية من واقع الاقرارات الضريبية ومبلغ الاستيرادات من واقع البيان الجمركي، بينما تدفع المدعي عليها في أن الاعتراض افتقر إلى الإثبات المستند المتمثل في كشوف الجمارك وإيضاح أسماء الأطراف المعامل معها وإثبات قيد هذه العمليات وشهادتها من المحاسب القانوني، وحيث نص التعليم رقم (٧٦/١) وتاريخ ١٤١٣/٥/١٦ه على أنه: «تشمل المستندات المقدمة للمراجعة فواتير الشراء الخارجية والفسوحات الجمركية، فإذا تعذر على المكلف تقديم الفسوحات الجمركية لأي سبب تقتنع به المصلحة لأن ترسل البضاعة من الخارج باسم أصحاب العقود ويدخلها 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 باسماء الوكلاء السعوديين إذا كان المستورد فرع شركة أجنبية لا يمكنه الاستيراد إلا باسم أصحاب العقود أو الوكلاء السعوديين وفي هذه الحالات ومتى لاتها 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، وإن المكلف قد تحمل تكالفة هذه المواد وأن هذه المواد وردت فعلًا وأنها لازمة لأغراض العقد. ٢- وحيث أن الفحص الميداني ليند المواد المستوردة من الخارج للتأكد من ان الاستيراد تم فعلاً لأغراض المشروع وأن عقد المقاولة 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 التجهيز والتأخير»، كما نص التعليم رقم (٩٢٠٣٠/١٥٠٤/١٤٣٠هـ) على أنه: «بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشرًا تحديد تكالفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرحت عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التتحقق 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 الحقيقة لاختلاف بين ما تم التصريح عنها بذفاته 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 دفاترها وبعد إيداعها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة بيضاعته. ٥- اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي»، كما نص التعليم رقم (٢٠٣٠) وتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ على أنه: «إذا تبين للهيئة نتيجة الفحص أن المكلف صرخ باستيرادات أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من بيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية وبالتالي يتبعن أن تم المطاسبة عن هذا الفرق»، كما نص التعليم على أنه: «إذا تبين للهيئة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق بالنقص بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد في بيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات وعدم اظهارها في حساباته وعلىه يتم الأخذ في بيانات 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 ١٤٢٥/٦/١١هـ على أنه: «المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصارييف 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 مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية»، وبناءً على ما تقدم، يتبعن للدائرة أن الخلاف هو خلاف مستدي، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، ثبت للدائرة بأن المدعية قدمت عدد من المستندات والفوایر 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، حيث أن القرار في البند الأول بعدم أحقيته المدعي عليها تعديل إقرار المدعية لانقضاء المدة النظامية لإصدار الربط، الأمر الذي يتبعن معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي 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 المدعي عليها بخصوص بند انتهاء الأجل النظامي المحدد لإجراء الربط الضريبي لعام ٢٠١٠م.

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام يوماً موعداً لتسليم نسخة 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.

وصلَ اللهُ وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.