

ضريبة الدخل

القرار رقم (541-2021-IZD) |

الصادر في الدعوى رقم (10237-2020-Z) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
الدخل في مدينة الدمام

المفاتيح:

ربط ضريبي - أخطاء مادية - مواعيد نظامية - فرق استيراد - ضريبة ربح تقديري - مخصصات مستخدمة غير معتمدة - مخصصا مكافآت نهاية الخدمة - مطلوبات متداولة - غرامة تأخير.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م - أسست المدعية اعتراضها على ستة بنود، البند الأول: (الأخطاء المادية)، لوجود أخطاء مادية تم ذكر تفاصيلها في لائحة الدعوى وتطلب تصحيح الأخطاء المذكورة، وإصدار ربط معدل. أما بخصوص البند الثاني: (انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م)، لإجراء الهيئة بإصدار الربط للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م بعد انقضاء المهلة النظامية لإجراء الربط. وفيما يتعلق بالبند الثالث: (فرق الاستيرادات لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م والأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م)، لفرض ضريبة ربح تقديري بنسبة ١٠٪ على فروقات الاستيراد للأعوام محل الخلاف. وفيما يتعلق بالبند الرابع: (المخصصات المستخدمة غير المعتمدة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م)، لحسم مخصصات مكافآت نهاية الخدمة والديون المشكوك في تحصيلها المستخدمة من وعاء الزكاة بدلاً من المطالبة بحسمها من الربح المعدل للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م. وفيما يتعلق بالبند الخامس: (المطلوبات المتداولة)، لإضافة أرصدة المطلوبات المتداولة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م. وفيما يتعلق بالبند السادس: (غرامات التأخير)، لفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وذلك لتقديمها لقرارات الضريبة في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، توافق المدعى عليها على اعتراض المدعية فيما يتعلق بإيصالات السداد والخطأ في احتساب وعاء الزكاة لعام ٢٠١٠م وكذلك الخطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة لعام ٢٠١٠م. وفيما يتعلق بالبند الثاني، توضح المدعى عليها أن الربط استند بشكل أساسي على عدم تجاوب المدعية في الرد على خطابات الهيئة للمناقشة وطلب

المستندات، لذا تم الربط بناء على البيانات المتوفرة لدى الهيئة، واتضح وجود معالجات ضريبية بالإقرارات لا تتطابق مع النصوص النظامية، لذا يعتبر الإقرار غير صحيح وبالتالي يحق للهيئة التعديل على الإقرار خلال (١٠) سنوات. وفيما يتعلق بالبند الثالث، توضح المدعى عليها أن الفروقات محل الخلاف جاءت بعد المقارنة بين بيانات الاستيراد للمشتريات الخارجية وفقاً للإقرارات، وبين إجمالي المشتريات وفقاً لبيانات الهيئة العامة للجمارك، وتم مطالبة المدعية عدة مرات لتقديم أسباب الفرق وطبيعته إلا أن المستندات المقدمة من المدعية لم تكن مقنعة. وفيما يتعلق بالبند الرابع، قامت بإضافة الأرصدة المدورة للوعاء. وفيما يتعلق بالبند الخامس، تم قبول اعتراض المدعية على بند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي والحسابات الدائنة الأخرى، أما بالنسبة لبند الدائنون فأوضحت المدعى عليها قبولها اعتراض المدعية جزئياً. وفيما يتعلق بالبند السادس، فتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها وفق النصوص النظامية - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول: فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية، وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الهيئة لم تقدم أي دليل مادي معتبر على وجود معلومات غير صحيحة في إقرار المدعية يعطيها الحق بإصدار الربط الزكوي دون التقيد بمدة، حيث أن التعديلات التي قامت بإجرائها نتجت إما بسبب خطأ في تطبيق تعليمات الزكاة أو بسبب اختلاف في وجهات النظر في احتساب الزكاة بين الطرفين، كما أن المدعى عليها لم تقدم ما يثبت أن الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن الرأي في البند الثاني قد انتهى إلى عدم أحقية المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وعليه نرى إلغاء إجراء المدعى عليها إضافة فروقات الاستيرادات إلى الربح المعدل لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م، وتبين أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظرها فيما يتعلق بفروقات التوقيت في قيد المشتريات الخارجية لعام ٢٠١٤م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: تبين رغبة شركة في إنهاء موقفها الضريبي/الزكوي للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م، وعليها فإنها تقبل تلك المعالجات «مع الاحتجاج» وتحتفظ بحقها في الاعتراض على مثل هذه المعالجات في السنوات القادمة. وفيما يتعلق بالبند الخامس: أوضحت المدعى عليها قبولها اعتراض المدعية جزئياً، وحيث أن الرأي في البند الثاني قد انتهى إلى عدم أحقية المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، وعليه نرى إلغاء إجراء المدعى عليها في إضافة المطلوبات المتداولة لوعاء الزكاة للأعوام ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م. وفيما يتعلق بالبند السادس: تبين صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعي، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة - مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند خطأ في احتساب وعاء الزكاة، وبند خطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة، وبند ايصالات السداد لعام ٢٠١٠م، وفيما يتعلق بالبند الرابع، تم إثبات انتهاء الخلاف للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م، وفيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح المستحقة وبند

المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي وبند الحسابات الدائنة الأخرى للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م. وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الدائنين للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م، وبند غرامات التأخير. وإلغاء قرار المدعى عليها في سائر البنود- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ.
- المادة (٧٧/أ)، و (٧٦/ب، ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١ / م) وتاريخ ١٤٢٥ / ٠١ / ١٥هـ.
- المادة (٣/٦٧)، و(٢/٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.
- المادة (٤/البند أولاً/٩)، و(٥/٥ أولاً) ، و(١٠/٢١) من لائحة جباية الزكاة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- التعميم رقم (٢٠٣٠) بتاريخ ١٤٣٠/٤/١٥هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الاحد ١٤٢٢/١٠/١٨هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٣٠م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠١٩/١٠/٠١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن المدعية شركة (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة رقم (...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في ستة بنود، البند الأول: (الأخطاء المادية)، يتلخص اعتراض المدعية على هذا البند بوجود أخطاء مادية تم ذكر تفاصيلها في لائحة الدعوى وتطلب تصحيح الأخطاء المذكورة، وإصدار ربط معدل. أما بخصوص البند الثاني: (انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م)، فتعترض المدعية على إجراء الهيئة بإصدار الربط للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م بعد انقضاء المهلة

النظامية لإجراء الربط، حيث إن الإقرارات الضريبية الزكوية للأعوام أعلاه يجب اعتبارها نهائية دون إجراء أية تعديلات عليها، وذلك أنه تم تقديم تلك الإقرارات وتم سداد الضريبة والزكاة طبقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ونظام الزكاة، وبناء على القوائم المالية المدققة المعتمدة من محاسب قانوني، وأن جميع التعديلات التي أجرتها الهيئة في ربوطها هي أمور محل خلاف بين الهيئة والمكلفين، حيث تمثلت تلك التعديلات بفرض ربح تقديري على فرق المشتريات الخارجية وإضافة المطلوبات المتداولة إلى وعاء الزكاة. وفيما يتعلق بالبند الثالث: (فرق الاستيرادات لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م والأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م)، تعترض المدعية على إجراء الهيئة بفرض ضريبة ربح تقديري بنسبة ١٠٪ على فروقات الاستيراد للأعوام محل الخلاف، وذلك أن الهيئة عند إصدارها الربط المعدل قامت بإلغاء ضريبة الربح التقديري على استيراد قطع الغيار وفروقات تحويل العملة والفروقات الأخرى، وقامت بفرض ربح تقديري على الرصيد المتبقي من فروقات الاستيراد المتضمنة فروقات توقيت، كما أن الهيئة فرضت سهواً ربح تقديري على المشتريات الخارجية المصرح عنها في الإقرار الزكوي الضريبي، كما أن الشركة قامت بتقديم مطابقة مفصلة للهيئة لفروقات الاستيراد للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٥م، و ستقوم بتقديم مطابقة الفروقات لعام ٢٠١٦م في القريب العاجل. وفيما يتعلق بالبند الرابع: (المخصصات المستخدمة غير المعتمدة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م)، تتلخص وجهة نظر المدعية على عدم موافقتها على معالجات الهيئة بحسم مخصصات مكافآت نهاية الخدمة والديون المشكوك في تحصيلها المستخدمة من وعاء الزكاة بدلاً من المطالبة بحسمها من الربح المعدل للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م. وفيما يتعلق بالبند الخامس: (المطلوبات المتداولة)، تعترض المدعية على إجراء الهيئة بإضافة أرصدة المطلوبات المتداولة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م، حيث قامت الهيئة بإضافة الأقل من الرصيد الافتتاحي أو الختامي إلى وعاء الزكاة على أساس حولان الحول، وأفادت المدعية أن تلك المطلوبات استحققت عليها في السياق العادي لممارسة النشاط ونشأت تعاملات تجارية مع مورديها وعملائها، كما أنه لا تجب الزكاة في تلك المبالغ لعدم توفر شرط «تمام الملك». وفيما يتعلق بالبند السادس: (غرامات التأخير)، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وذلك لتقديمها الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدته في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ ففيما يتعلق بالبند الأول، توافق المدعى عليها على اعتراض المدعية فيما يتعلق بإيصالات السداد والخطأ في احتساب وعاء الزكاة لعام ٢٠١٠م وكذلك الخطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة لعام ٢٠١٠م. وفيما يتعلق بالبند الثاني، توضح المدعى عليها أن الربط استند بشكل أساسي على عدم تجاوب المدعية في الرد على خطابات الهيئة للمناقشة وطلب المستندات، لذا تم الربط بناء على البيانات المتوفرة لدى الهيئة، كما أن الربط استند على الفقرة (٨)

من المادة (٢١) حيث اتضح أن إقرارات المدعية غير صحيحة ولم يتم إضافة البنود التي حال عليها الحول وفق النظام ولم يتم التصريح عن كامل الاستيرادات، كما توضح الهيئة أن الزكاة الشرعية لا تسقط بالتقادم. وفيما يخص الجانب الضريبي، تبين المدعى عليها أنه اتضح لها وجود معالجات ضريبية بالإقرارات لا تتطابق مع النصوص النظامية، لذا يعتبر الإقرار غير صحيح وبالتالي يحق للهيئة التعديل على الإقرار خلال (١٠) سنوات. وفيما يتعلق بالبند الثالث، توضح المدعى عليها أن الفروقات محل الخلاف جاءت بعد المقارنة بين بيانات الاستيراد للمشتريات الخارجية وفقاً للإقرارات، وبين إجمالي المشتريات وفقاً لبيانات الهيئة العامة للجمارك، وتم مطالبة المدعية عدة مرات لتقديم أسباب الفرق وطبيعته إلا أن المستندات المقدمة من المدعية لم تكن مقنعة. وفيما يتعلق بالبند الرابع، توضح المدعى عليها بأنها قامت بإضافة الأرصدة المدورة للوعاء الزكوي استناداً على المادة (٤) البند (أولاً) فقرة (٩) من لائحة جباية الزكاة، والتي نصت على إضافة المخصصات أول العام باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك بعد دسم المستخدم منها خلال العام. وفيما يتعلق بالبند الخامس، توضح المدعى عليها بقبول اعتراض المدعية على بند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي والحسابات الدائنة الأخرى، أما بالنسبة لبند الدائنين أوضحت المدعى عليها قبولها اعتراض المدعية جزئياً، حيث اتضح من خلال الحركة المقدمة حولان الحول على بعض المبالغ وإضافة الأقل من الرصيد الافتتاحي أو الختامي. وفيما يتعلق بالبند السادس، توضح المدعى عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة غير المسددة استناداً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد ١٨/١٠/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٣٠م عقدت الدائرة جلساتها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...) وحضرها/ (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثل للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٧/١٠/١٤٤١هـ. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى 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 لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/١٧) وتاريخ ١٤/٠٣/١٣٧٦هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢)

بتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ ولما كانت المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال 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 أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين اعتراض المدعية على بند (الأخطاء المادية)، وذلك لوجود أخطاء مادية تم ذكر تفاصيلها في لائحة الدعوى وتطلب تصحيح الأخطاء المذكورة، وإصدار ربط معدل، في حين توافق المدعى عليها على اعتراض المدعية فيما يتعلق بإيصالات السداد والخطأ في احتساب وعاء الزكاة لعام ٢٠١٠م وكذلك الخطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة لعام ٢٠١٠م، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وبالاطلاع على ما ورد في لائحة الدعوى والمذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها، واستناداً على المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ التي نصت على: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك»، وبناءً على ما سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية بناءً على ما ورد في المذكرة الجوابية المقدمة منها بتاريخ (١٤/١١/٢٠١٩م) والمتضمنة موافقتها على اعتراض المدعية فيما يتعلق بإيصالات السداد و الخطأ في احتساب وعاء الزكاة لعام ٢٠١٠م وكذلك الخطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة لعام ٢٠١٠م.

أما ما يتعلق ببند (انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م)، فتعترض المدعية على إجراء الهيئة بإصدار الربط للأعوام من ٢٠١٠م وحتى ٢٠١٢م بعد انقضاء المهلة النظامية لإجراء الربط، وذلك أنه تم تقديم تلك الإقرارات وتم سداد الضريبة والزكاة طبقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ونظام الزكاة، في حين تتمثل وجهة نظر المدعى عليها بأن الربط استند بشكل أساسي على عدم تجاوب المدعية في الرد على خطابات الهيئة للمناقشة وطلب المستندات، لذا تم الربط بناءً على البيانات المتوفرة لدى الهيئة، كما أن الزكاة الشرعية لا تسقط بالتقادم. وفيما يخص الجانب الضريبي، تبين المدعى عليها أنه يحق للهيئة التعديل على الإقرارات الغير صحيحة خلال (١٠) سنوات. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وفيما

يخص الجانب الزكوي، وحيث أن ما تدعيه الهيئة من حقها في إجراء الربط الزكوي دون التقيد بمدة محددة استناداً إلى أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة قد أتاح لها هذا الإجراء، ولكن ذلك لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، إذ أن ذلك الحق مقيد بجملة من الشروط والحالات التي يمكن عند تحققها إجراء الربط الزكوي دون التقيد بمدة محددة، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأن إقرار المدعية غير صحيح لمجرد قيامها بتعديل بنود جوهريّة مؤثرة على الربط، إذ أن الهيئة لم تقدم أي دليل مادي معتبر على وجود معلومات غير صحيحة في إقرار المدعية يعطيها الحق بإصدار الربط الزكوي دون التقيد بمدة، حيث أن التعديلات التي قامت بإجرائها نتجت إما بسبب خطأ في تطبيق تعليمات الزكاة أو بسبب اختلاف في وجهات النظر في احتساب الزكاة بين الطرفين، و في كلا الحالتين فإن الهيئة لديها الحق بإجراء الربط الزكوي خلال (5) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي استناداً للفقرة رقم (10) من المادة (21) من لائحة جباية الزكاة، وبما أن الهيئة لم تشعر المدعية بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2010م إلى 2012م إلا بعد مضي (5) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات الزكوية لتلك الأعوام، ونظراً لعدم تقديم المدعي عليها أية بينة معتبرة تؤيد وجهة نظرها بأن إقرار المدعية يحتوي على معلومات غير صحيحة، وتطبيقاً لنص الفقرة رقم (10) من المادة (21) من لائحة جباية الزكاة، قررت الدائرة قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعي عليها بإصدار الربط الزكوي للأعوام محل الخلاف. أما ما يتعلق بالجانب الضريبي، وحيث ثبت أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2012م بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط طبقاً للنصوص النظامية المذكورة أعلاه، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأحققتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، إذ إن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث أنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبالاطلاع على المذكرة الجوابية للهيئة يتبين أنها لم تقدم أي دليل مادي معتبر على أن إقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي. وعليه ولعدم تقديم المدعي عليها ما يثبت أن الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي قررت الدائرة إلغاء إجراء المدعي عليه وتأييد المدعية في طلبها عدم إجراء الربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2012م لانتهاء المدة النظامية.

أما ما يتعلق ببند (فرق الاستيرادات لعامي 2010م و 2011م والأعوام من 2014م حتى 2016م)، فتتمثل وجهة نظر المدعية باعترافها على إجراء الهيئة بفرض ضريبة ربح تقديري بنسبة 10% على فروقات الاستيراد للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعي عليها أن الفروقات محل الخلاف جاءت بعد المقارنة بين بيانات الاستيراد للمشتريات الخارجية وفقاً للإقرارات، وبين إجمالي المشتريات وفقاً لبيانات الهيئة العامة للجمارك، وتم مطالبة المدعية عدة مرات لتقديم أسباب الفرق وطبيعته إلا أن المستندات المقدمة من المدعية لم تكن مقنعة. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث نص التعميم رقم (2030) بتاريخ 1430/4/10هـ على أن: «إذا تبين للمصلحة

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»، واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٢٠) منها التي نصت 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 إقراره، يجوز للهيئة 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»، وحيث أن الرأي في البند الثاني قد انتهى إلى عدم أحقية المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وعليه نرى إلغاء إجراء المدعى عليها إضافة فروقات الاستيرادات إلى الربح المعدل لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م. أما بالنسبة للأعوام من ٢٠١٤م وحتى ٢٠١٦م، وحيث أن الكشف الصادر من هيئة الجمارك يعدّ قرينة أساسية من طرف ثالث محايد يعتمد عليها في تحديد قيمة المشتريات الخارجية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظرها فيما يتعلق بفروقات التوقيت في قيد المشتريات الخارجية لعام ٢٠١٤م، أما فيما يتعلق بفرق المشتريات لعام ٢٠١٥م فقد أرفقت المدعية في الملحق رقم (٨) نسخة من الخطاب (...) المقدم للهيئة ردّاً على طلب البيانات والموضح فيه أن فروقات التوقيت نتجت بسبب استيراد مواد بمبلغ ٢,٤٨٣,٩٦١ ريال سعودي ظهرت في البيان الجمركي لعام ٢٠١٤م والسنوات السابقة، بينما تم تسجيل هذه المستوردات في دفاتر المدعية في عام ٢٠١٥م، وأرفقت تحليلاً لفروقات التوقيت لعام ٢٠١٥م حيث بلغ مجموع المبالغ ٢,٤٨٣,٩٦١ ريال موضحاً فيه رقم البيان الجمركي واسم الجهة الموردة وعنوانها قيمة البيان الجمركي ونسخة من البيان الجمركي رقم (...) تاريخ ١٧/١٢/٢٠١٤م، دون إرفاق كشف البيان الجمركي لعام ٢٠١٤م ودون توضيح كيفية معالجة تلك الفروقات في إقرارات الأعوام السابقة. أما بالنسبة لعام ٢٠١٦م، فقد تبين أن المستندات المقدمة قد انحصرت بكشف البيان الجمركي لعام ٢٠١٦م دون تقديم المطابقة بين المشتريات الخارجية من واقع الإقرار الضريبي الزكوي والمستوردات من واقع سجلات الجمارك، بالرغم من أنه تم الإشارة في خطاب الاعتراض المقدم للهيئة بتاريخ ١٤٤٠/٣/٢٦هـ الموافق ٢٠١٨/١٢/٤م إلى أنه سيتم تقديمها في القريب العاجل، وعليه ولعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لفرق الاستيرادات، لذا قررت الدائرة رفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها باعتبار الفرق إيرادات غير مصرّح عنها لعامي ٢٠١٤م وحتى ٢٠١٦م.

وفيما يتعلق ببند (المخصصات المستخدمة غير المعتمدة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م)، تتلخص وجهة نظر المدعية بعدم موافقتها على معالجات

الهيئة بحسم مخصصات مكافآت نهاية الخدمة والديون المشكوك في تحصيلها المستخدمة من وعاء الزكاة بدلاً من المطالبة بحسمها من الربح المعدل للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م، في حين ترى المدعى عليها بأنها قامت بإضافة الأرصدة المدورة للوعاء الزكوي استناداً على المادة (٤) البند (أولاً) فقرة (٩) من لائحة جباية الزكاة، والتي نصت على إضافة المخصصات أول العام باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك بعد حسم المستخدم منها خلال العام. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، واستناداً على المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على: «للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار حكم بذلك» واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية التي نصت على: «إذا حصل 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». وبالاطلاع على المذكرة المقدمة من المدعية بتاريخ ٢٠١٩/١٠/٠١م، والمتضمنة على «رغبة من شركة.... في إنهاء موقفها الضريبي/ الزكوي للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٦م، فإنها تقبل تلك المعالجات «مع الاحتجاج» وتحتفظ بحقها في الاعتراض على مثل هذه المعالجات في السنوات القادمة (إيضاح: لم تسدد شركة.... أي التزام ناشئ عن هذه المعالجات للسنوات ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م لأن هذه السنوات يجب اعتبار موقفها منتهياً بموجب وجهات النظر في النقطة ثالثاً أدناه»، وبناءً على ما سبق قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المخصصات المستخدمة غير المعتمدة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م.

وفيما يتعلق ببند (المطلوبات المتداولة)، تعترض المدعية على إجراء الهيئة بإضافة أرصدة المطلوبات المتداولة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٦م، حيث أن تلك المطلوبات استندت عليها في السياق العادي لممارسة النشاط ونشأت تعاملات تجارية مع مورديها وعملائها، كما أنه لا تجب الزكاة في تلك المبالغ لعدم توفر شرط «تمام الملك». في حين توافق المدعى عليها على اعتراض المدعية في بند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي والحسابات الدائنة الأخرى، أما بالنسبة لبند الدائنون أوضحت المدعى عليها قبولها اعتراض المدعية جزئياً، وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث نصت الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ على أن: «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلّف الخاضعة للزكاة ومنها: ٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلّف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحال. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض

التجارة وحال عليها الحول»، وحيث أن الرأي في البند الثاني قد انتهى إلى عدم أحقية المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي الزكوي للأعوام من ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، وعليه نرى إلغاء إجراء المدعى عليها في إضافة المطلوبات المتداولة لوعاء الزكاة للأعوام ٢٠١٠م إلى ٢٠١٢م، أما بالنسبة للأعوام من ٢٠١٣م إلى ٢٠١٦م، فقد أشارت المدعى عليها إلى قبولها اعتراض المدعية في بند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي وبند الحسابات الدائنة الأخرى، ووفقاً لما سبق يتبين أن الخلاف ينحصر في بند الدائنين وبالاطلاع على البيان التحليلي لحساب الدائنين المرفق في ملف الدعوى (الملحق رقم ١٧ و ١٨) يتبين أن المبالغ التي حال عليها الحول كالآتي: مبلغ ٢٤٣٢٤٢ ريال لعام ٢٠١٣م و مبلغ ٣,٠٩٥,٧٣٧ ريال لعام ٢٠١٥ و مبلغ ٣٩٢,٥٢٧ ريال لعام ٢٠١٦ ولم يحل الحول على المبالغ الخاصة بعام ٢٠١٤م، وبناءً على ما تقدم من لائحة الدعوى ومذكرات الرد قررت الدائرة إلغاء إجراء الهيئة في بند «المطلوبات المتداولة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م. كما قررت الدائرة انتهاء الخلاف حول بند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي وبند الحسابات الدائنة الأخرى للأعوام ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م. كما قررت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها في بند «الدائنون للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م.

وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير)، فتتمثل وجهة نظر المدعية باعترافها على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وذلك لتقديمه الاقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر. في حين توضح المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة غير المسددة استناداً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل. ويتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وحيث نصت الفقرة (ج) من المادة (٧٦) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار على: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام.» وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بغرامات التأخير والغش على أن: «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 ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.» وحيث نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها 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.» وحيث نصت الفقرة (١/ب) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: «١ - تضاف الى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١ %) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوماً تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.» 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 المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، قررت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعى، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

١. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند خطأ في احتساب وعاء الزكاة، وبند خطأ في مصاريف الإصلاح والصيانة، وبند ايصالات السداد لعام ٢٠١٠م.
٢. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند انتهاء المواعيد النظامية لإجراء الربط للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.
٣. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرق الاستيرادات لعامي ٢٠١٠م و ٢٠١١م، ورفض اعتراض المدعية للأعوام من ٢٠١٤م حتى ٢٠١٦م.
٤. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المخصصات المستخدمة غير المعتمدة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، وإثبات انتهاء الخلاف للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م.
٥. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المطلوبات المتداولة للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م.
٦. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند توزيعات الأرباح المستحقة وبند المبالغ المستحقة إلى الشريك السعودي وبند الحسابات الدائنة الأخرى للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م.
٧. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الدائنون للأعوام من ٢٠١٣م حتى ٢٠١٦م.
٨. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون 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.