زكاة /ضريبة الدخل

لجنة الفصل
الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام

القرار رقم (IZD-2021-714) |
الصادر في الدعوى رقم (I-2019-3320) |

المفاتيح:

ربط زكوي ـ حسم الرواتب والأجور ـ صافي الربح ـ مصروف الأتعاب ـ غرامة تأخير ـ يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٣م - أسس المدعي اعتراضه فيما يتعلق بأربعة بنود: البند الأول: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة إيرادات إلى صافي الربح لعام ٢٠١٣م، البند الثاني: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الرواتب والأجور من صافي الربح، البند الثالث: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف الأتعاب المدفوعة إلى شركة ... البند الرابع: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه – أجابت الهيئة بأنها تتمسك بصحة وسلامة إجراءاتها - ثبت للدائرة أولا: أن الأساس في احتساب الوعاء الضريبي هو إقرار المكلف الذي يلزمه تقديم القوائم المالية المدققة المؤيدة لتلك الإقرارات، كما أن إعداد القوائم المالية يجب أن يعتمد على أحداث مالية يتم تسجيلها في الدفاتر بموجب مستندات مؤيدة يمكن الرجوع إليها عند الحاجة، والأصل الأخذ بإقرار المكلف مالم تكن هناك من الدلائل والقرائن التي تشكك في مصداقية حساباته المقدمة، ولم يستقر لدى الدائرة ما يمكن معه العدول عن الأصل الذي يثبته إقرار المكلف. ثانيا: أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب الفروقات، وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، عليه يعتبر إجراء المدعى عليها صحيحًا. ثالثا: أن المدعية لم تلتزم بإجراءات نظر الدعاوى لدى لجان الفصل في المنازعات الضريبية، عليه يعتبر إجراء المدعى عليها صحيحًا. رابعا: تبين أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، عليه يعتبر إجراء الهيئة صحيحًا 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 عليها لسقوط

أصل فرض الضريبة. - مؤدى ذلك: أولًا: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تعديل الإيرادات الأخرى. ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور، وبند أتعاب الخدمات الفنية المقدمة من شركة (....) وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير. – اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادتان (٦٣/ج) و(٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ.
- المادة (١/٥/أ) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ.
- المواد (٩)، (٣/٥٧)، (١/٦٣)، (٣/٦٧)، (١/٦٨)، (٢/٧١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.
- المادة (٢٨) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادر بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٩م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ ٢٠١٩/١٢/١٧م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية مقيم رقم ....) بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس عن / ... (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الزكوي الضريبي لعام ٢٠١٣م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفيما يتعلق بأربعة بنود: البند الأول: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة إيرادات إلى صافي الربح لعام ٢٠١٣م بمبلغ ١,٢١٣,١٩٨ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن المبالغ المستحقة إلى جهات منتسبة لا تمثل أي قرض أو تمويل من جهة ذات علاقة. البند الثاني: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الرواتب والأجور من صافي الربح بمبلغ ٢٧،٠١٢،٥٥٠ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن هذه الرواتب دفعت للموظفين وفقًا لالتزاماتها تجاه

الموظفين. البند الثالث: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف الأتعاب المدفوعة إلى شركة ... بمبلغ ١١,٩٨٧,٦٩١ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن لديها اتفاقية خدمات فنية مع شركة ... لتتمكن بموجبها من الحصول على أحدث التطورات في مجال المساندة الفنية من فريق ... إيرلندا. البند الرابع: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه. حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها على أنها قدمت 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 تعمده في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت: الناحية الموضوعية: ينحصر اعتراض المكلف في البنود التالية: ١- تعديل الإيرادات الأخرى. ٢- عدم اعتماد الرواتب والأجور. ٣- عدم اعتماد أتعاب الخدمات الفنية المقدمة من شركة ... إيرلندا. ٤- غرامة تأخير. ويمكن الرجوع إلى دعوى المكلف لمعرفة وجهة نظره تفصيلًا، وفيما يلي نعرض وجهة نظر الهيئة حيال بنود الدعوى على النحو التالي: ١- تعديل الإيرادات الأخرى مبلغ (١٨,٣٢٥,٢٩٣ + ٥,٩٣٨,٦٤٨) * ٥٪ = ١,٢١٣,١٩٧/٠٥ ريال من خلال محضر الفحص الميداني تلاحظ وجود تعاملات مدينة عبارة عن تمويل وقروض ومساندة لجهات ذات علاقة حيث قامت الشركة بتسوية الأرصدة المدينة مقابل الدائنة خلال عام ٢٠١٧م وقدمت الشركة قيود التسوية المؤيدة لذلك كما يوجد مبالغ مستحقة على جهات ذات علاقة بمبلغ (٦) مليون ريال من قبل عام٢٠١٢م وبسؤال الحاضرين هل يوجد عائد على هذه القروض والمبالغ المدينة المدفوعة، أفادت الشركة بأن هذه القروض دون عائد. وعليه تم فرض نسبة (٥٪) تمثل عائد ربح للرصيد نهاية العام ويكون إجراء الهيئة صحيح وذلك طبقًا إلى نظام ضريبة الدخل المادة (٦٣ فقرة /ج) التي نصت «يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. ٢- عدم اعتماد الرواتب والأجور بمبلغ (٢٧,٠١٢,٥٥٠) ريال: قدمت الشركة أثناء الفحص الميداني بيان بأسماء الموظفين المؤمن على رواتبهم وقيمة الأجور والرواتب المؤمن عليها فقط ولم تقدم المستندات المؤيدة. وقد تم إعطاء مهلة أسبوعين للمدعية لتقديم المستندات ولم تقدمها بالإضافة إلى أن المدعية وعدت بتقديم شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور غير الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية أثناء تقديمها للاعتراض، وحتى تاريخ رفع الاعتراض لم تقدم الشهادة المطلوبة، لذلك تم رفض البند لعدم تقديم المستندات المؤيدة وشهادة التأمينات وشهادة المحاسب القانوني، وذلك استنادًا للمادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ومنها الفقرة (١/أ) والتي نصت على:(أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها)، وكذلك استنادًا للمادة

(٥٧) فقره (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة)، وكذلك استنادًا للمادة (٥) من لائحة جباية الزكاة الفقرة (١/أ) التي نصت على نفس المضمون، وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٥١٦) لعام ١٤٣٧هـ،لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها ٣- عدم اعتماد أتعاب الخدمات الفنية المقدمة من شركة ... مبلغ (١١,٩٨٧,٦٩١) ريال: بعد الاطلاع والدراسة توضح الهيئة أن البند عبارة عن قيمة خدمات فنية وخدمات دعم ومساندة مقدمة من شركة ... المتخصصة في ايرلندا حيث قدمت الشركة الفواتير المؤيدة والعقد الموقع مع شركة ... المتخصصة، كما أن فريق الفحص استفسر من الشركة عن "أساس تحميل هذه الخدمات وطريقة حساب المبالغ حيث أنها مدرجة بموجب فاتورة واحدة في نهاية العام وأين الايراد المقابل لهذه الخدمات» مع المستندات المؤيدة للتكلفة، ولم يعلق المكلف على ذلك ولم يقدم أي إيضاح حول كيفية الاحتساب. كما أن المكلف لم يقدم المستندات الداعمة لاعتراضه، لذا قامت الهيئة برفض هذا البند وتم احتساب ضريبة الاستقطاع على هذه المبالغ استنادًا للمادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على (يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية ٥٪ والمادة (٥٧) الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على (يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفى 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة)، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. ٤- غرامه التأخير: قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير استنادًا إلى المادة (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على (أ - إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (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) وكذلك المادة (٦٨/١/ب)من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي والتي نصت على (١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية :ب- التأخير

في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها القرار رقم (١٧٦١) لعام ١٤٣٨هـ والقرار رقم (١٨٨٢) لعام ١٤٣٩هـ كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي في القضية رقم (٥٢٤٥/١/ق) لعام ١٤٣٨هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (٣٤٠٤/ق) لعام ١٤٣٩هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجرائها. لذا تطالب هيئة الزكاة والضريبة والجمارك برفض الدعوى المقامة من / شركة بي ام اند سي العربية السعودية، بشأن الربط الزكوي الضريبي للعام من ٢٠١٣م، لما هو موضح من أسباب، كما تحتفظ الهيئة بحق تقديم المزيد من الردود والإيضاحات على دعوى المدعية أمام اللجان المختصة.

وفي يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢١/٠٦/٠٩م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وقد حضرت ...سعودية الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفتها وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (٤١١٩٩٤٦٨٩)، كما حضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلا لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب وفقًا لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد. وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمه سابقًا. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيدا لإصدار القرار.

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 (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؛ لما كانت المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي الضريبي للعام ٢٠١٣م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، 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 نظامًا، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلًا.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف

الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي الضريبي للعام ٢٠١٣م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في أربعة بنود، وبيانها كالآتي:

البند الأول: بند تعديل الإيرادات الأخرى، يكمن الخلاف حول إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة إيرادات إلى صافي الربح لعام ٢٠١٣م بمبلغ ١,٢١٣,١٩٨ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن المبالغ المستحقة إلى جهات منتسبة لا تمثل أي قرض أو تمويل من جهة ذات علاقة، بل تتمثل في أرصدة مدينة تتعلق بدفع بعض المصاريف المتكبدة بالنيابة عن تلك الجهات والتي أعيد تحميلها على تلك الجهات بالتكلفة، وأنه في حال أن قامت الهيئة بفرض نسبة ربح ٥٪ على رصيد المبالغ المستحقة على الجهات المنتسبة فإنه يتعين أن تسمح بحسم نسبة ٥٪ كمصروف فائدة تقديرية على أرصدة الميالغ المستحقة إلى الجهات ذات العلاقة، وأن يجب الإنصاف في معالجة الالتزامات المستحقة الدفع والالتزامات المستحقة القبض, وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة بإضافة الإيرادات الأخرى. في حين دفعت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية على أنها من خلال محضر الفحص الميداني لاحظت وجود تعاملات مدينة عبارة عن تمويل وقروض ومساندة لجهات ذات علاقة حيث قامت الشركة بتسوية الأرصدة المدينة مقابل الدائنة خلال عام ٢٠١٧م وقدمت الشركة قيود التسوية المؤيدة لذلك كما يوجد مبالغ مستحقة على جهات ذات علاقة بمبلغ (٦) مليون ريال من قبل عام٢٠١٢م وبسؤال الحاضرين هل يوجد عائد على هذه القروض والمبالغ المدينة المدفوعة، أفادت الشركة بأن هذه القروض دون عائد. وعليه تم فرض نسبة (٥٪) تمثل عائد ربح للرصيد نهاية العام ويكون إجراء الهيئة صحيحًا وذلك طبقًا إلى نظام ضريبة الدخل المادة (٦٣ فقرة /ج) التي نصت «يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. بناءً لما سبق، واستنادًا على نص الفقرة (ج) من المادة (٦٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ التي نصت على ما يلي: «إجراءات مكافحة التجنب الضريبي: ج - يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة».

وفقًا لما تقدم، يتبين أن الأساس في احتساب الوعاء الضريبي هو إقرار المكلف الذي يلزمه تقديم القوائم المالية المدققة المؤيدة لتلك الإقرارات، كما أن إعداد القوائم المالية يجب أن يعتمد على أحداث مالية يتم تسجيلها في الدفاتر بموجب مستندات مؤيدة يمكن الرجوع إليها عند الحاجة. وبالرجوع الى القوائم المالية عن عام ٢٠١٣م والايضاح رقم ٦ من ذات القوائم يتضح قيام الهيئة بفرض ربح تقديري بنسبة ٥٪ عن المبالغ المستحقة من الأطراف ذات العلاقة بمبلغ ٥،٩٣٨،٦٤٨ و ١٨،٣٢٥،٢٩٣ ريال سعودي، حيث أن المدعي أوضح لفريق الفحص أن هذه القروض

دون عائد، كما أن توجه الهيئة لاعتبار تلك الأرصدة المستحقة على أنها قروض بعوائد لا يجد ما يؤكده بتكييف الهيئة له، بالنظر إلى تلك المبالغ المدفوعة كما لو كانت دينًا أو قرضًا يتعين احتسابه ضمن الدخل للمدعية، إذ أن واقع هذا الأرصدة المستحقة على الأطراف ذات العلاقة لا يمكن النظر إليه بحسبانه قرضًا بعائد، خصوصًا وأن المدعى عليها لم تقدم ما يفيد من مستندات تثبت اعتبار تلك المبالغ كديون وقروض بعائد، وعلاوة على ذلك أن حسابات الشركة قد تم مراجعتها من قبل المحاسب القانوني لحسابات الشركة والذي أكد عدالة الإيرادات ومعالجتها المحاسبية وتبويبها بين الإيرادات التشغيلية والإيرادات غير التشغيلية وكذلك أن هذه القروض بدون عمولة، وحيث كان الأصل الأخذ بإقرار المكلف مالم تكن هناك من الدلائل والقرائن التي تشكك في مصداقية حساباته المقدمة، وحيث لم يستقر لدى الدائرة ما يمكن معه العدول عن الأصل الذي يثبته إقرار المكلف. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

البند الثاني: بند اعتماد الرواتب والأجور، يكمن الخلاف حول إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم الرواتب والأجور من صافي الربح بمبلغ ٢٧،٠١٢،٥٥٠ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن هذه الرواتب دفعت للموظفين وفقًا لالتزاماتها تجاه الموظفين، وأن إجمالي الرواتب المصرح عنها في الإقرار تتضمن كافة البدلات، وأن اشتراكات التأمينات الاجتماعية التي استندت عليها الهيئة تتضمن الراتب الأساسي وبدل السكن ولا تتضمن البدلات الأخرى. وأنها بصدد الحصول على شهادة من محاسب قانوني فيما يتعلق بالأجور غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. وبالتالي تطالب بحسمها من صافي الربح. في حين دفعت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية على أن المدعية قدمت أثناء الفحص الميداني بيان بأسماء الموظفين المؤمن على رواتبهم وقيمة الأجور والرواتب المؤمن عليها فقط ولم تقدم المستندات المؤيدة، حيث تم إعطاء مهلة أسبوعين لتقديم المستندات ولم تقدمها بالإضافة إلى أنها وعدت بتقديم شهادة المحاسب القانوني بالرواتب والأجور غير الخاضعة لاشتراك التأمينات الاجتماعية أثناء تقديمه للاعتراض، وحتى تاريخ رفع الاعتراض لم تقدم الشهادة المطلوبة، لذلك تم رفض البند لعدم تقديم المستندات المؤيدة وشهادة التأمينات وشهادة المحاسب القانوني، وذلك استنادًا للمادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ومنها الفقرة (١/أ) والتي نصت على:(أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها)، وكذلك استنادًا للمادة (٥٧) فقره (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة)، وكذلك استنادًا للمادة

(٥) من لائحة جباية الزكاة الفقرة (١/أ) التي نصت على نفس المضمون ، وقد تأيّد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (١٥١٦) لعام ١٤٣٧هـ،لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. بناءً لما سبق، واستنادًا على الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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»، واستنادًا على الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري 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 تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة»، وفقًا لما تقدم وحيث تعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم ترفق المستندات المؤيدة لذلك مثل شهادة من المحاسب القانوني موضح فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية. والتي يتبين من خلالها الفروقات، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب الفروقات، وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، عليه يعتبر إجراء المدعى عليها صحيحًا. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الثالث: بند عدم اعتماد أتعاب الخدمات الفنية المقدمة من شركة ...، يكمن الخلاف حول إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصروف الأتعاب المدفوعة إلى شركة ... بمبلغ ١١،٩٨٧،٦٩١ ريال سعودي. حيث أشارت المدعية في صحيفة دعواها على أن لديها اتفاقية خدمات فنية مع شركة ... لتتمكن بموجبها من الحصول على أحدث التطورات في مجال المساندة الفنية من فريق ... إيرلندا، وأنه بدون هذه المساندة لن تتمكن من تقديم الخدمات إلى عملاءها في المملكة العربية السعودية، وبالتالي تطالب بحسمها مع المصاريف جائزة الحسم. في حين دفعت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية على أن البند عبارة عن قيمة خدمات فنية وخدمات دعم ومساندة مقدمة من شركة ... المتخصصة في ايرلندا حيث قدمت الشركة الفواتير المؤيدة والعقد الموقع مع شركة ... المتخصصة، كما أن فريق الفحص استفسر من الشركة عن "أساس تحميل هذه الخدمات

وطريقة حساب المبالغ حيث أنها مدرجة بموجب فاتورة واحدة في نهاية العام وأين الايراد المقابل لهذه الخدمات» مع المستندات المؤيدة للتكلفة، ولم تعلق المدعية على ذلك ولم تقدم أي إيضاح حول كيفية الاحتساب. كما أن المدعية لم تقدم المستندات الداعمة لاعتراضها، لذا قامت الهيئة برفض هذا البند وتم احتساب ضريبة الاستقطاع على هذه المبالغ استنادًا للمادة (٦٣) الفقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على (يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقًا للأسعار الآتية: إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية ٥٪ والمادة (٥٧) الفقرة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة)، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها. بناءً لما سبق، وحيث ن صت المادة (الثامنة والعشرون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على: «اللغة العربية هي اللغة المعتمدة في إجراءات نظر الدعوى، فلا يجوز تقديم أي مذكرة أو مستند بغيرها ما لم يكن مصحوبًا بترجمة معتمدة له من مكتب مرخص، ولا تثبت أي أقوال أمام الدائرة بغيرها، وعلى الطرف الذي لا يستطيع التحدث باللغة العربية اصطحاب مترجم يوقع معه في محضر الجلسة، وعلى أي طرف يرغب في تقديم وثائق أو مستندات مكتوبة بلغة أخرى أن يقدم معها ترجمة معتمدة لها باللغة العربية»، وفقًا لما تقدم وبالرجوع إلى الاتفاقية الموقعة مع شركة ... يتضح تقديمها باللغة الإنجليزية، ولم تقدم المدعية ترجمة باللغة العربية لهذه الاتفاقية، وبالتالي وبما أن المدعية لم تلتزم بإجراءات نظر الدعاوى لدى لجان الفصل في المنازعات الضريبية، عليه يعتبر إجراء المدعى عليها صحيحًا. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: بند غرامة تأخير، يكمن الخلاف حول إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه. حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها على أنها قدمت 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 تعمده في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير. في حين دفعت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية على أنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتسمك المدعى عليها بصحة إجرائها. بناء لما سبق، واستنادًا على نص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ

١٤٢٥/٠١/١٥هـ التي نصت على ما يلي: «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»، واستنادًا على الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ والتي نصت على ما يلي: «تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة». واستنادًا على نص الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: «تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد»، وفقًا لما تقدم بالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، عليه يعتبر إجراء الهيئة صحيحًا 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 عليها لسقوط أصل فرض الضريبة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولًا: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تعديل الإيرادات الأخرى.

ثانيًا: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور.

ثالثًا: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند أتعاب الخدمات الفنية المقدمة من شركة ....

رابعًا: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

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

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.