ضريبة الدخل

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

القرار رقم (IFR-2021-1355) |
الصادر في الدعوى رقم (I-2021-41326) |

المفاتيح:

ربط ضريبي ـ ترحيل خسائر ـ مصروفات تأمينات اجتماعية ـ غرامة تأخير ـ مخالفة ربط الهيئة ـ صافي الربح ـ عكس ديون معدومة

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للعام ٢٠١٤م - أسست المدعية اعتراضها فيما يتعلق بالبند الأول: بند ترحيل الخسائر محل الدعوى، المتمثل في أن المدعى عليها أنقصت -من غير مستند نظامي- إجمالي الخسائر التي يمكن للشركة ترحيلها من (٤,٧٤٩,١٩٥) ريال إلى (٢,٥٤٥,٩١٥) ريال مما نتج عنه ضريبة إضافية على الشركة قدرها ٤٤٠,٦٥٦ ريال، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند مصروفات التأمينات الاجتماعية، بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير، لفرض غرامات تأخير تتعلق بمبالغ ما زالت محل نزاع ومنظورة أمام لجنة الفصل. وفيما يتعلق بالبند الرابع: بند مخالفة ربط الهيئة لعام ٢٠١٤م لنظام ضريبة الدخل، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها في قدمت أسباب موجزة للغاية فقط بعد ما تم تقديم الاعتراض وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند الإيرادات، لإضافة إيرادات معكوسة بمبلغ (٥,٦٣٧,٠٧١) ريال. وفيما يتعلق بالبند السادس: بند صافي الربح، لإضافة مبلغ (٣,٩٥٠,٨٩٣) ريال إلى صافي الربح. وفيما يتعلق بالبند السابع: بند عكس الديون المعدومة، لإضافة مبلغ (٥٨٣,٠٥٨) ريال، وذلك لسبق إخضاع المخصص للضريبة سنة تكوينه. وفيما يتعلق بالبند الثامن: بند عدم إيداع المدعى عليها للمبالغ التي قبلت باستردادها، الخلاف يعتبر منتهيًا في هذا البند بقبول المدعى عليها – أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول: قامت الهيئة عند الربط بتعديل الخسارة المعتمدة طبقًا للربط المعدل، ومن خلال مراجعة إقرارات المدعية السابقة تبين وجود خسائر متراكمة من سنة ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م بموجب ربوط الهيئة، وفيما يتعلق بالبند الثاني: الاحتساب تم بالمقارنة بين الرواتب في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما هو مصرح عنه في الإقرار، وفيما يتعلق بالبند الثالث: قامت الهيئة بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظامًا، وفيما يتعلق

بالبند الرابع: لم تقدم المدعى عليها جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية. وفيما يتعلق بالبند الخامس: المدعية لم تقدم أسباب منح هذه العروض التجارية أو تقديم سياسة الشركة في منح هذه الخصومات، وفيما يتعلق بالبند السادس: تم طلب أن تقدم المدعية ما يوضح هذه الإيرادات وأنها معفاة فلم تقدم لها ما يثبتها، وفيما يتعلق بالبند السابع: لم تقبل الهيئة حسم المستخدم من مخصص الديون المعدومة نظرًا لعدم استيفاء الشروط، وفيما يتعلق بالبند الثامن: لم تقدم المدعى عليها جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول: يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (٢٥٪) من الربح السنوي، وفيما يتعلق بالبند الثاني: المدعية لم تقدم تسوية بالفروقات بين المحمل على الحسابات وشهادة التأمينات الاجتماعية، وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن فرض غرامة التأخير يكون من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها، وفيما يتعلق بالبند الرابع: المدعية لم تقدم المستندات المطلوب منها خلال مرحلة الفحص والاعتراض، وفيما يتعلق بالبند السادس: يتبين بأن المدعية حسمت مبلغ (٣,٩٥٠,٨٩٣) ريال من صافي الربح، لدفع ضريبة عن شركة أخرى وهو إجراء غير صحيح، وفيما يتعلق بالبند السابع: المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية التي طلبتها المدعى عليها وبالتالي صدر قرار المدعى عليها صحيحًا، وفيما يتعلق بالبند الثامن: تفيد المدعية بأن الخلاف قد انتهي في هذا البند، لكنها تطالب برد المبالغ المسددة بالزيادة؛ لعدم ردها من قبل المدعي عليها حتى الآن، وحيث أنه لرد المبالغ المدفوعة بالزيادة يجب صدور حكم نهائي في الربط الصادر - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند ترحيل الخسائر محل الدعوى، تعديل إجراء المدعى عليها المتعلق ببند مصروفات التأمينات الاجتماعية محل الدعوى والمتعلق بغرامات التأخير محل الدعوى، ورفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٧٠)، و(٧٧/أ) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ٢٢ / ٠١ / ١٤٣٥هـ.
- المادة (١٢)، و (١٣/هـ)، و(٢١/أ، ب)، و(٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ
- المادة (١/٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ
- المادة: (١/٩، ٣، ٦)، و(١/١١) و(٣/٥٧)، و(٥٩)، و (٤/٦٦)، و(١/٦٨/ب)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم: (١٥٣٥) وتاريخ: ١٤٢٥/٠٦/١١هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد ١٤٤٣/٠١/٢٨هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، وتعديلاته، 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 بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب الوكالة المصدقة من سفارة المملكة العربية السعودية في نيقوسيا بتاريخ ١٤٤٢/٠١/١٦هـ، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للعام ٢٠١٤م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثمانية بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: بند ترحيل الخسائر محل الدعوى، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في أن المدعى عليها أنقصت -من غير مستند نظامي- إجمالي الخسائر التي يمكن للشركة ترحيلها من (٤,٧٤٩,١٩٥) ريال إلى (٢,٥٤٥,٩١٥) ريال مما نتج عنه ضريبة إضافية على الشركة قدرها ٤٤٠,٦٥٦ ريال، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند مصروفات التأمينات الاجتماعية، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في أن المدعى عليها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية، وتدعي المدعية بأن هذه الفروقات تعتبر أمر اعتيادي؛ لأن القوائم المالية تكون معتمدة على أساس الاستحقاق أما شهادة التأمينات الاجتماعية تكون معتمدة على الأساس النقدي، وقامت أيضًا باعتماد نسبة ١١٪ على اشتراك السعوديين بينما النسبة الصحيحة هي ١٢٪، فيكون الفرق الصحيح بناءً على حساب المدعى عليها هو (٢٣٦,١٥٣) ريال، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير تتعلق بمبالغ ما زالت محل نزاع ومنظورة أمام لجنة الفصل، وهذا مخالف لنظام ضريبة الدخل الذي قرر أن غرامة التأخير لا تفرض إلا إذا أصبحت الضريبة نهائية وواجبة السداد، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الرابع: بند مخالفة ربط الهيئة لعام ٢٠١٤م لنظام ضريبة الدخل، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها في أنها لم تمتثل للشرط الأساسي وذلك بإخطار المكلف بأسباب التغييرات في الإقرار الضريبي وفقًا للمادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٥٩) من لائحة ضريبة الدخل، وقدمت أسباب موجزة للغاية فقط بعد ما تم تقديم الاعتراض وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند الإيرادات، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة إيرادات معكوسة بمبلغ (٥,٦٣٧,٠٧١) ريال، لأنها مبالغ حسمتها شركة ... فعليا مستحقاتها لدى عملائها، أي أنها نفقات

حقيقية وهذه الإيرادات المعكوسة نتجت أثناء القيام بالأعمال التجارية الاعتيادية، فهذه المبالغ هي تكاليف وليست أرباح أو إيرادات وسبق لشركة ... تقديم إثبات الخصومات إلى المدعى عليها، وأضافت بأن المدعى عليها قامت بإضافة مبلغ (٥,٦٣٧,٠٧١) ريال للإيرادات عوضًا عن مبلغ (٤,٨٣٧,٠٧١)، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند السادس: بند صافي الربح، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (٣,٩٥٠,٨٩٣) ريال إلى صافي الربح، وذكرت أن هذا المبلغ هو ضريبة دفعتها الشركة عن شركة صن ميدل ايست بي في فرق السعودية، مع تقديمها لجميع المستندات المطلوبة منها، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند السابع: بند عكس الديون المعدومة، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (٥٨٣,٠٥٨) ريال، وذلك لسبق إخضاع المخصص للضريبة سنة تكوينه. وفيما يتعلق بالبند الثامن: بند عدم إيداع المدعى عليها للمبالغ التي قبلت باستردادها، حيث ذكرت المدعية أن الخلاف يعتبر منتهي في هذا البند بقبول المدعى عليها، وتطلب المدعية إلزام المدعى عليها برد المبلغ (١,٩٧٠,١٧١) ريال.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد مؤرخة في ٢٠٢١/٠٥/٢٧م، جاء فيها أن ما يتعلق بالبند الأول: بند ترحيل الخسائر محل الدعوى، فقد قامت الهيئة عند الربط بتعديل الخسارة المعتمدة طبقًا للربط المعدل، ومن خلال مراجعة إقرارات المدعية السابقة تبين وجود خسائر متراكمة من سنة ٢٠١٠م حتى ٢٠١٣م بموجب ربوط الهيئة، أما في سنة ٢٠١٤م فحققت المدعية حسب إقرارها (صافي ربح معدل قدره (١٨,٩٩٦,٧٧٩) ريال يحسم منه حصة الشريك الأجنبي من المخصصات (٨,٨١٣,١٢١) ريال) فيكون إجمالي الربح السنوي (١٠,١٨٣,٦٥٨) مما يعني أن نسبة ٢٥٪ منه تساوي (٢,٥٤٥,٩١٤,٥٠) ريال، وهو ما حسمته الهيئة في ربط المدعية للعام محل الدعوى، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند مصروفات التأمينات الاجتماعية، فقد قامت الهيئة بمقارنة الرواتب في القوائم المالية واتضح أن جملة المبالغ المدفوعة عن السعوديين:(٢٤,٨٣٢,٨٤٩) بمعامل ضرب: (١١٪) فيكون المجموع:(٢,٧٣١,٦١٣)، وجملة المبالغ المدفوعة عن الأجانب:(٥٩,٩٧٣,٩٥٩) بمعامل ضرب:(٢٪) فيكون المجموع:(١,١٩٩,٤٧٩)، فيكون الإجمالي الواجب تحميلة على الحسابات (٣,٩٣١,٠٩٣)، والمحمل الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار (٤,٤١٥,٥٧٤)، فالفرق مصروف غير جائز الحسم (٥١٠,٤٦٤)، فيكون الاحتساب تم بالمقارنة بين الرواتب في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما هو مصرح عنه في الإقرار، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير، فقد قامت الهيئة بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظامًا، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند الرابع: بند مخالفة ربط الهيئة لعام ٢٠١٤م لنظام ضريبة الدخل، فلم تقدم المدعى عليها جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية. وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند الإيرادات، فقد قامت الهيئة عند الربط بمراجعة جدول متابعة العقود و تم حصر المبالغ السالبة وإضافتها لصافي الربح

وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة الاستماع بتاريخ ٢٤ يناير ٢٠٢١م وأوضحت المدعية وجهة نظرها حول هذا البند بكون المبالغ السالبة عبارة عن عروض ترويجيه وخصومات للعملاء تم تخفيض الإيرادات بها وقدم مجموعه من الفواتير تثبت هذه الخصومات إلا أن المدعية لم تقدم أسباب منح هذه العروض التجارية أو تقديم سياسة الشركة في منح هذه الخصومات، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند السادس: بند صافي الربح، فقد قامت الهيئة عند الربط باعتماد صافي الربح حسب القوائم المالية المعتمدة، وما ذكرته المدعية من أن هذه الفروق عباره عن إيراد مستحق حسب مسودة القوائم التي قدم الإقرار على أساسها بينما تم عكسها لاحقا في القوائم المالية المعتمدة على أنها إيرادات أخرى من شركة صن السعودية وهي إيرادات معفية من الضريبة وتم طلب أن تقدم المدعية ما يوضح هذه الإيرادات وأنها معفاة فلم تقدم لها ما يثبتها، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند السابع: بند عكس الديون المعدومة، فلم تقبل الهيئة حسم المستخدم من مخصص الديون المعدومة نظرًا لعدم استيفاء الشروط التي نصت عليها الفقرة (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الثامن: بند عدم إيداع المدعى عليها للمبالغ التي قبلت باستردادها، فلم تقدم المدعى عليها جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية.

وبعرض مذكرة المدعى عليها الجوابية على المدعية؛ أجابت بمذكرة رد مؤرخة في ٢٠٢١/٠٦/٢٤م، جاء فيها ما يتعلق بجواب المدعى عليها على البند الأول: بند ترحيل الخسائر محل الدعوى، فقد زعمت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بأن صافي الربح المعدل لشركة ... قدره)١٨,٩٩٦,٧٧٩) ريال، تم حسم حصة الشريك الأجنبي من المخصصات وقدرها (٨,٨١٣,١٢١) ريال، وهذا إجراء من المدعى عليها مخالف لما جاء في المادة (١٣) واللائحة (١٤) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، حيث أنها أعطت المكلف الحق في ترحيل الخسائر بشكل عام ولم تستثني حصة الشريك الأجنبي. وما يتعلق بجواب المدعى عليها على البند الثاني: بند مصروفات التأمينات الاجتماعية، فقد زعمت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بوجود فرق بين مصروفات التأمينات الاجتماعية التي طالبت شركة ... بخصمها في إقرارها وبين شهادات التأمينات الاجتماعية، وهذا قرار مخالف لما جاء في المادة (١٢) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، بالإضافة إلى أن المدعى عليها لم تبين وجه الفرق الذي تدعيه بين مصروفات التأمينات الاجتماعية التي طالبت شركة ... بخصمها في إقرارها وبين شهادات التأمينات الاجتماعية، ولو سلمنا جدلًا بوجود فرق بين مصروفات التأمينات الاجتماعية التي طالبت شركة ... بخصمها في إقرارها وبين شهادات التأمينات الاجتماعية كما تزعم المدعى عليها، فإن هذا لا يعني عدم جواز خصم المصاريف الزائدة عما ورد في شهادات التأمينات الاجتماعية، حيث أنه أمر اعتيادي لدى الشركات -خصوصًا الكبرى منها-، حيث أن المبالغ الواردة في الإقرار الضريبي تستند على أساس الاستحقاق، بينما شهادة التأمينات الاجتماعية تستند على المبالغ المدفوعة بالفعل. وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند الإيرادات، فقد

زعمت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بأن شركة ... لم تقدم «أسباب منح هذه العروض التجارية أو تقدم سياسة الشركة في هذا الشأن حتى يقبل النفقات»، فإن المدعى عليها لم تقدم دليلًا واحدًا من النظام ينص على أنه يجب تقديم أسباب منح الخصومات للعملاء أو سياسة الشركة في هذا الشأن حتى يقبل خصم هذه النفقات، خصوصًا وأن تقديم الخصومات للعملاء هو ممارسة طبيعية في العُرف التجاري، وليس أمرًا ابتكرته شركة ... أو أنه خارج عن العادة. وفيما يتعلق بالبند السادس: بند صافي الربح، فقد زعمت المدعى عليها في مذكرتها الجوابية بأن شركة ... لم تقدم المستندات المتعلقة بهذا البند فغير صحيح، حيث أنه في ٢٠٢٠/٠٩/٢٤م، أرسلت شركة ... بريدًا إلكترونيًا أرفق به المستندات التي طلبتها الهيئة؛ مما يثبت استجابة شركة ... لطلبات الهيئة بشأن هذا البند.

وفي يوم الأحد ١٤٤٣/٠١/٢٨هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته وكيلاً للمدعية بموجب الوكالة المصدقة من سفارة المملكة العربية السعودية في نيقوسيا بتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٠٣هـ، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكله، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواه المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة 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 (م/١) 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 المُدَّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م، 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 إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

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 للربط الضريبي لعام ٢٠١٤م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في ثمانية بنود، تتمثل في الآتي:

ما يتعلق بالبند الأول: بند ترحيل الخسائر محل الدعوى، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في أنها أنقصت -من غير مستند نظامي- إجمالي الخسائر التي يمكن للشركة ترحيلها، في حين دفعت المدعى عليها في أنها قامت عند الربط بتعديل الخسارة المعتمدة طبقًا للربط المعدل، وقامت بحسم حصة الشريك الأجنبي من المخصصات وتوصلت إلى أن إجمالي الربح السنوي (١٠،١٨٣،٦٥٨) مما يعني أن نسبة ٢٥٪ منه تساوي (٢,٥٤٥,٩١٤,٥٠) ريال. ثم عقبت المدعية على جواب المدعى عليها في مذكرة الرد بأن ما زعمته المدعى عليها في مذكرتها الجوابية من حسمها لحصة الشريك الأجنبي من المخصصات إجراء مخالف لما جاء في المادة (١٣) واللائحة (١٤) من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، حيث أنها أعطت المكلف الحق في ترحيل الخسائر بشكل عام ولم تستثني حصة الشريك الأجنبي.

واستناداً على الفقرات (أ، ب) من المادة (٢١) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (١١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥٪) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف».

بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (٢٥٪) من الربح السنوي البالغ (١٨,٩٩٦,٧٧٩*٢٥٪) = ٤,٧٤٩,١٩٤ ريال، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء إجراء المدعى عليها في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند مصروفات التأمينات الاجتماعية، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في أن المدعى عليها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية، في حين دفعت المدعى عليها بأن الاحتساب تم

بالمقارنة بين الرواتب في شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما هو مصرح عنه في الإقرار، ثم عقبت المدعية على جواب المدعى عليها في مذكرة الرد بأن ما زعمت المدعى عليها من وجود فرق بين مصروفات التأمينات الاجتماعية التي طالبت الشركة بخصمها في إقرارها وبين شهادات التأمينات الاجتماعية مخالف لما جاء في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وأضافت أن المدعى عليها لم تبين وجه الفرق الذي تدعيه بين مصروفات التأمينات الاجتماعية التي طالبت الشركة بخصمها في إقرارها وبين شهادات التأمينات الاجتماعية.

واستنادًا على الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ على أن: «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» ، واستناداً على الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة، والتي نصت على ما يلي: «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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة».

بناء على ما تقدم، وبالاطلاع على ما قدم من دفوع ومستندات يتضح بأن المدعى عليها قامت بإضافة فرق مصروف التأمينات الاجتماعية بين المحمل على الحسابات وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، ويتضح بأن إجمالي الفرق الناتج هو (٥١٠,٤٦٤) ريال، وحيث أن المدعية لم تقدم تسوية بالفروقات بين المحمل على الحسابات وشهادة التأمينات الاجتماعية، وبالاطلاع على احتساب المدعى عليها للفرق يتضح بأنها طبقت نسبة (١١٪) على إجمالي رواتب السعوديين لكامل السنة، وحيث أن السنة المالية للمدعية تبدأ بتاريخ ٢٠١٤/٦/١ فيكون هناك ثلاثة أشهر خلال السنة تطبق عليها نسبة (١١٪)، وتسعة أشهر تطبق عليها نسبة (١٢٪)، وبناء على ما ذكر أعلاه فإن الفرق الواجب إضافته هو (٣٢٤,٢١٩) ريال. الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير تتعلق بمبالغ ما زالت محل نزاع ومنظورة أمام لجنة الفصل، في حين دفعت المدعى عليها في أنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظامًا.

واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، والتي 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»، واستناداً 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».

بناءً على ما تقدم، وبالرجوع 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 يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث أن فرض غرامة التأخير يكون من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: بند مخالفة ربط الهيئة لعام ٢٠١٤م لنظام ضريبة الدخل، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها في أنها لم تمتثل للشرط الأساسي وذلك بإخطار المكلف بأسباب التغييرات في الإقرار الضريبي في حين أن المدعى عليها لم تقدم جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية.

واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والتي نصت على ما يلي: "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».

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ما قدم من دفوع ومستندات، يتبين بأن المدعى عليها ذكرت في مذكرتها الجوابية أسباب الربط وما تم تعديله، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند الإيرادات، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة إيرادات معكوسة بمبلغ)٥,٦٣٧,٠٧١) ريال؛ لأنها مبالغ حسمتها شركة ... فعليًا من مستحقاتها لدى عملائها، وأضافت بأن المدعى عليها قامت بإضافة مبلغ (٥,٦٣٧,٠٧١) ريال للإيرادات عوضًا عن مبلغ (٤,٨٣٧,٠٧١)، في حين دفعت المدعى عليها في أنها قامت عند الربط بمراجعة جدول متابعة

العقود و تم حصر المبالغ السالبة وإضافتها لصافي الربح، والمدعية لم تقدم أسباب منح هذه العروض التجارية أو تقدم سياسة الشركة في منح هذه الخصومات. ثم عقبت المدعية على جواب المدعى عليها في مذكرة الرد من أن المدعى عليها لم تقدم دليلًا واحدًا من النظام ينص على أنه يجب تقديم أسباب منح الخصومات للعملاء أو سياسة الشركة في هذا الشأن حتى يقبل خصم هذه النفقات، خصوصًا وأن تقديم الخصومات للعملاء هو ممارسة طبيعية في العُرف التجاري، وليس أمرًا ابتكرته شركة ... أو أنه خارج عن العادة.

واستنادًا لما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أن: «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.»

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ما قدم من دفوع ومستندات، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات المطلوب منها خلال مرحلة الفحص والاعتراض والمدعى عليها اجتمعت مع المكلف بتاريخ ٢٤ يناير ٢٠٢١م ولكن المدعية في هذا الاجتماع لم تقدم أسباب منح هذه الخصومات ولم تقدم سياسة الشركة بها الخصوص وأيضا القوائم المالية لم توضح هذه السياسات وبالتالي صدر قرار المدعى عليها صحيحًا، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند السادس: بند صافي الربح، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (٣,٩٥٠,٨٩٣) ريال إلى صافي الربح، وذكرت أن هذا المبلغ هو ضريبة دفعتها الشركة عن شركة صن ميدل ايست بي في فرق السعودية، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت عند الربط باعتماد صافي الربح حسب القوائم المالية المعتمدة، وما تذكره المدعية من أن هذه الفروق عباره عن إيراد مستحق حسب مسودة القوائم التي قدم الإقرار على أساسها بينما تم عكسها لاحقا في القوائم المالية المعتمدة على أنها إيرادات أخرى من شركة صن السعودية وهي إيرادات معفية من الضريبة وتم الطلب منها أن تقدم ما يوضح هذه الإيرادات وأنها معفاة فلم يقدم ما يثبتها، ثم عقبت المدعية على جواب المدعى عليها في مذكرة الرد من أن ما ذكرت المدعى عليها في أن شركة ... لم تقدم المستندات المتعلقة بهذا البند فغير صحيح، حيث أنه في ٢٠٢٠/٠٩/٢٤م، أرسلت شركة ... بريدًا إلكترونيًا أرفق به المستندات التي طلبتها الهيئة؛ مما يثبت استجابة شركة ... لطلبات الهيئة بشأن هذا البند.

واستنادًا على ما نصت عليه الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: «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.» استناداً على الفقرة (هـ) من المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والتي نصت على ما يلي: «المصاريف غير الجائز حسمها: ضريبة الدخل المسددة في المملكة أو في دولة أخرى.»

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ما قدم من دفوع ومستندات، يتبين بأن المدعية حسمت مبلغ (٣,٩٥٠,٨٩٣) ريال من صافي الربح، لدفع ضريبة عن شركة أخرى وهو إجراء غير صحيح؛ لما أن ضريبة الدخل المسددة في المملكة أو خارجها تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم وبالتالي يجب خضوعها للضريبة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض إعتراض المدعية في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند السابع: بند عكس الديون المعدومة، حيث اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (٥٨٣,٠٥٨) ريال، في حين دفعت المدعى عليها بأنها لم تقبل حسم المستخدم من مخصص الديون المعدومة نظرًا لعدم استيفاء الشروط التي نصت عليها الفقرة (٣) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

واستناداً على نصت 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 إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها ـ على سبيل المثال لا الحصر ـ 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.»، واستنادًا على الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، والتي نصت على ما يلي: «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 وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة».

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ما قدم من دفوع ومستندات، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية التي طلبتها المدعى عليها وبالتالي صدر قرار المدعى عليها صحيحًا، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض إعتراض المدعية في هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثامن: بند عدم إيداع المدعى عليها للمبالغ التي قبلت باستردادها، حيث ذكرت المدعية أن الخلاف يعتبر منتهي في هذا البند بقبول المدعى عليها، وتطلب المدعية إلزام المدعى عليها برد المبلغ (١,٩٧٠,١٧١) ريال، في حين أن المدعى عليها لم تقدم جوابها على هذا البند ضمن مذكرتها الجوابية.

واستناداً على الفقرة (٤) من المادة (٦٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل «لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتقديم طلب بذلك من قبله» استناداً على المادة (٧٠) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٣٥/٠١/٢٢هـ أنه: «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»، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/١٩هـ أنه: «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».

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ما سبق، وحيث تفيد المدعية بأن الخلاف قد انتهي في هذا البند، لكنها تطالب برد المبالغ المسددة بالزيادة؛ لعدم ردها من قبل المدعي عليها حتى الآن، وحيث أنه لرد المبالغ المدفوعة بالزيادة يجب صدور حكم نهائي في الربط الصادر بناء على المادة أعلاه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولًا: إلغاء إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم...) المتعلق ببند ترحيل الخسائر محل الدعوى.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم...) المتعلق ببند مصروفات التأمينات الاجتماعية محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ...(رقم...) المتعلق بغرامات التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

رابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ فرع شركة ...(رقم...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبية والجمارك، المتعلقة بالربط الضريبي محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق ١٤٤٣/٠٢/١٣هـ) 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.

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