

زكاة

القرار رقم (IFR-2021-996) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-13738) |

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية
الدخل في مدينة الرياض

المفاتيح:

ربط زكوي - فرق رواتب ثابتة - حسم فروقات رواتب شركاء - عمولات وإكراميات
- مشتريات خارجية - حسم أصول ثابتة - وعاء زكوي.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م - أسست المدعية اعتراضها فيما يتعلق بالبند الآتية: البند الأول: بند فرق رواتب ثابتة - البند الثاني: بند عمولات وإكراميات - البند الثالث: بند مشتريات خارجية - البند الرابع: بند الذمم الدائنة - البند الخامس: بند حسم الأصول الثابتة وفرق الاستهلاك - البند السادس: بند مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط - البند السابع: بند عدم تعديل الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٨م - البند الثامن: بند حقوق الامتياز - البند التاسع: بند عدم حسم الأعباء المالية المؤجلة - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وفيما يتعلق بالبند السادس فالمدعية أضافت مصاريف شخصية عائلية لا تخص النشاط على حساب مصاريف إدارية والتي تندرج تحت بند المصاريف العمومية - وفيما يتعلق بالبند السادس، المدعية أضافت مصاريف شخصية عائلية لا تخص النشاط على حساب مصاريف إدارية والتي تندرج تحت بند المصاريف العمومية - وفيما يتعلق بالبند السابع، فالمدعية أدرجت قيمة استبعاد تسويات سنوات سابقة بالكامل من الأرباح المبقاة - وفيما يتعلق بالبند الثامن فالمدعية لم تقدّم مستندات لهذا البند، كما لم تقدّم ما يفيد تزكية تلك الاستثمارات الخارجية وتوريدها للمدعى عليها - وفيما يتعلق بالبند التاسع أضافت الرصيد للوعاء الزكوي كونه مَوَّل أصول ثابتة - ثبت للدائرة في البند الأول والثاني: المدعية لم تقدّم من المستندات ما يؤيد اعتراضها - البند الثالث: ثبت أن تلك المشتريات الخارجية هي ضمن الأصول الثابتة للمدعية، طبقاً للبيانات الجمركية التي قدمتها المدعية - البند الرابع: المدعية لم تقدّم ما يثبت صحة اعتراضها - البند الخامس: المدعى عليها لم تقدّم ما يثبت عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك. - وفيما يتعلق بالبند السادس: لم تثبت المدعية عدم تسجيل أطراف القيد الأخرى لهذه المصاريف ضمن حساباتها وأنها لم تقوم بتخفيض صافي الربح بها - وفيما يتعلق بالبند السابع: لم تقدم المدعية الإقرارات لعام ٢٠١٨م ولم

توضح قيمة الديكورات والتحسينات المحسومة من وعائها الزكوي، وفيما إذا كانت التحسينات المضافة تتعلق بالتحسينات المستبعدة والتي لم تعتمد المدعى عليها الفرق بينهما - وفيما يتعلق بالبند الثامن: فالمدعية لم تقدم القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، ولم ترفق ما يثبت سداد الزكاة عن تلك الاستثمارات كما أن بعض المستندات بغير اللغة العربية - وفيما يتعلق بالبند التاسع: المدعية لم تقدّم المستندات التي توضح طبيعة وقيمة الأعباء المؤجلة وقيمة القرض والاتفاقية مع البنك وكذلك لم يتم إيضاح قيمة القرض المضاف إلى الوعاء الزكوي - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها المتعلق ببند حسم الأصول الثابتة وفرق الاستهلاك لعام ٢٠١٨م، وبند مشتريات خارجية لعام ٢٠١٨م، ورفض ما عدا ذلك من اعتراضات المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢، ١/٤)، (٢، ١/٥)، (٦)، و(١٣/٧) و(١٠/١٣)، و(٣/٢٠) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ.
- التقرير النهائي للفحص الصادر عن وكالة الالتزام والمتابعة إدارة التهريب الزكوي والضريبي المعد بتاريخ ٢٠١٩/١١/١٧م.
- التعميم رقم (٢٠٣٠) لعام ١٤٣٠هـ.
- الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ، و(٢/٣٠٧٧) وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض؛ 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 ٢٠٢٠/٠٤/٠٨م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته مديرًا للمدعية / شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، بموجب عقد تأسيسها، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بالبند الآتي: **البند الأول:** بند فرق رواتب ثابتة، حيث تعترض على إجراء المدعى عليها في عدم قبول حسم فروقات رواتب الشركاء غير مسجلة بالتأمينات الاجتماعية،

حيث أن تلك المصاريف هي من المصاريف جائزة الحسم. **البند الثاني:** بند عمولات وإكراميات، حيث تعترض على إجراء المدعى عليها في عدم قبول حسم مصاريف عمولات وإكراميات من الوعاء الزكوي، حيث أنها من المصاريف جائزة الحسم. **البند الثالث:** بند مشتريات خارجية، حيث تعترض على إجراء المدعى عليها في محاسبتها على المشتريات الخارجية، حيث أن تلك المشتريات من ضمن الأصول الثابتة وليست على للإتجار. **البند الرابع:** بند الذمم الدائنة، تعترض على إجراء المدعى عليها في إضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي، حيث أن المدعى عليها أضافت دائنة آخر المدة للوعاء الزكوي بإفتراض أنها مؤلت أصول ثابتة دون النظر إلى أنها جميعها مؤلت الأعمال الجارية للمدعية، وبالتالي ما يضاف منها للوعاء الزكوي ما حال عليه الحال.

البند الخامس: بند حسم الأصول الثابتة و الفرق الاستهلاك، تعترض على قيمة الأصول الثابتة التي حسمتها المدعى عليها من الوعاء الزكوي. **البند السادس:** بند مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط للربح المحاسبي وصولاً إلى الربح المعدل، حيث أن تلك المصاريف ليست مبنية ضمن التكاليف أو المصروفات الإدارية والعمومية. **البند السابع:** بند عدم تعديل الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٨م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم تعديل الأرباح المبقاة بخصم تسويات سابقة مما أدى إلى زيادة وعاء الزكاة بمبلغ (٤,٤٠٥,٦٩٣) ريال، حيث أن التسويات في السنوات السابقة هي عبارة عن اقفال تحسينات على مباني مستأجرة حيث تم إطفائها على (٢٠) سنة وتم تعديل نسب الاستهلاك على أساس (٥) سنوات، وأن هذه الفروق تم تعديل الأرباح بها عن أعوام سنوات سابقة سبق أخذ الزكاة عليها. **البند الثامن:** بند حقوق الامتياز، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم خصم قيمة الاستثمار في حقوق الامتياز من الوعاء الزكوي بمبلغ (٨٤٩,٦٠٥) ريال. **البند التاسع:** بند عدم حسم الأعباء المالية المؤجلة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم خصم فوائد القروض المؤجلة من الوعاء الزكوي بمبلغ (٨,٠٦٢,٧٣٥) ريال.

بعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة جوابية: «فيما يتعلق بالبند الأول، تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها حيث أن رواتب الشركاء من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون هذه الرواتب والبدلات مسجلة في التأمينات الاجتماعية، وعليه تم إضافة تلك الرواتب والأجور لصافي الربح المعدل لعدم تقديم المكلف ما يثبت أنه قد تم تسجيلها في التأمينات الاجتماعية استناداً للمادة (٥) الفقرة (٢) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها، حيث نصت على: (تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواء كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلت صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية). وفيما يتعلق بالبند

الثاني، تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها حيث بعد اطلاع الهيئة على اعتراض المكلف ودراسته وبناءً على التقرير النهائي للفحص الصادر عن وكالة الإلتزام والمتابعة إدارة التهرب الزكوي والضريبي المعد بتاريخ ٢٠١٩/١١/١٧م، لم تقم الهيئة باعتماد حسمها من الوعاء تطبيقاً للمادة (٦) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ الخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على: (١- المصاريف غير المرتبطة بالنشاط. ٢- المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.) وكذلك تطبيقاً لأحكام الفقرة (٣) من المادة العشرين من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ التي نصت على: (٣- 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). وفيما يتعلق بالبند الثالث، بينما تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها حيث وبعد اطلاع الهيئة على اعتراض المكلف ودراسته بموجب التقرير النهائي للفحص الصادر عن وكالة الإلتزام والمتابعة إدارة التهرب الزكوي والضريبي المعد بتاريخ ٢٠١٩/١١/١٧م وبموجب الإقرارات الزكوية المقدمة من المكلف للأعوام محل الاعتراض حيث لم تتضمن مشتريات خارجية وقدم المكلف البيانات الجمركية لثلاثة أعوام ٢٠١٦م، ٢٠١٧م، ٢٠١٨م وهي غير مرتبة بالنسبة لتاريخ اليوم وتاريخ العام، وبأخذ الإجمالي للاستيرادات للأعوام الثلاثة فوجدنا أن إجمالي الاستيرادات متساو مع ما تم احتسابه عند إعداد الربط الزكوي على المكلف مما ترى معه الهيئة أن اعتراض المكلف على الاستيرادات غير مقبول من الناحية الموضوعية لأنه لا يوجد جديد في البيانات المقدمة من المكلف، وتوضح الهيئة أن الإقرارات قد خلت من أي مشتريات خارجية لذلك تم تريبح هذه الفروقات بنسبة (١٠٪) طبقاً للمادة (١٣) من لائحة جباية الزكاة الفقرة (١٠): وقد تم إجراء الهيئة استناداً للتعميم رقم (٢٠٣٠) لعام ١٤٣٠هـ، وكذلك تطبيقاً لأحكام الفقرة (٣) من المادة العشرين من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ. وفيما يتعلق بالبند الرابع: تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، فبالنسبة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م: فقد تبين أن الرصيد المتبقي يخص شركة ... وهو خاص بأعمال تجهيز مواقع الكسارة الواردة ضمن الأصول الثابتة للشركة ومن ثم يتم إضافة الرصيد المتبقي حيث أنها مولت أصول ثابتة والتي حسمت من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٦م، كما تبين أنه تم سداد دفعة لشركة ... بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠) ريال خلال عام ٢٠١٧م وبالتالي تم إضافة رصيد أول المدة بعد حسم المسدد للوعاء الزكوي لكونه حال عليه الحول بقيمة (٧٩٧,٥٥٠) ريال. أما بالنسبة لعام ٢٠١٨م: فقد تبين من مراجعة الحسابات أن الرصيد المتبقي لشركة (...) خاص بشراء أجهزة كمبيوترات وطابعات والواردة ضمن الأصول الثابتة ومن ثم يتم إضافة الرصيد حيث أنها مولت أصولاً ثابتة والتي حسمت من الوعاء الزكوي وبهذا يكون اعتراض المكلف غير مقبول من الناحية الموضوعية، وتوضح الهيئة

أنها قامت بمقارنة أرصدة أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاداتها وتم استبعاد المسدد من رصيد أول المدة وإضافة الرصيد المتبقي الذي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي، وذلك تطبيقاً للفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٥/٤/١٤٢٤هـ إجابة السؤال الثاني، وكذلك الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) وتاريخ ٨/١١/١٤٢٦هـ الخاصة بزيادة الديون لدى الدائن والمدين، وقد أكدت على ذلك المادة (٤) البند (أولاً) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ. وفيما يتعلق بالبند الخامس، تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، حيث قامت باحتساب استهلاك صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء على أساس المجموعات وتطبيق ذلك على الأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٨م تبين صحة قسط الإهلاك المحتسب من قبل الشركة لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م، أما عام ٢٠١٨م فقد نتجت فروقات استهلاك بمبلغ (١,٩٣٢,٥٧١) ريال بين المحمل على الدفاتر وبين القسط المحتسب طبقاً للتعليمات بطريقة المجموعات ومعالجة الإضافات الاستبعادات.

وفيما يتعلق بالبند السادس، تمت مطالبة المكلف بتقديم بيان تحليلي لحساب (...) للبند الكامل وقدم المكلف بيان تحليلي بمبلغ (١,١٣٣,١٥٦) ريال من إجمالي البند البالغ (١,٩١٠,١٥٣) ريال وتبين من خلال مراجعة البيان المقدم من المكلف أنه يتم تحميل مصاريف شخصية عائلية لا تخص النشاط على حساب مصاريف إدارية والتي تندرج تحت بند المصاريف العمومية وتم حصرها بمبلغ (١٢١,٢٠٧) ريال وطبقاً للمادة (السادسة) الفقرة (١) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١/٦/١٤٣٨هـ بشأن المصاريف غير جائزة الحسم والتي لا ترتبط بالنشاط وأن هذه المصاريف محملة على قائمة الدخل بموجب القوائم المالية للشركة محل الاعتراض وبناءً على ذلك تم رد مبلغ (١٢١,٢٠٧) ريال لصافي الربح لعام ٢٠١٨م لكونها مصاريف شخصية محملة على المصاريف العمومية والإدارية بالإضافة إلى رد الفرق بين إجمالي البند الوارد في ميزان المراجعة وبين إجمالي البيان التحليلي المقدم من المكلف بمبلغ (٧٧٦,٩٩٧) ريال لعدم تزويد الهيئة بتحليل كامل البند ومستنداته ليصبح ما تم ردة لعام ٢٠١٨م مبلغ (٨٩٨,٢٠٤) ريال كما يتم تطبيق نسبة الغير مؤيدة مستندياً (٤٧٪) على المصاريف الإدارية لعام ٢٠١٧م على اعتبار وجود مصاريف شخصية محملة على حساب المصاريف العمومية والإدارية مبلغ (٢٦٩,١٨٥) ريال، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف. وفيما يتعلق بالبند السابع، فإن المكلف قام بحسم رصيد الأرباح المبقاة (١٤٨,٩٩٧) ريال من الوعاء الزكوي بالبند رقم (...) بالإقرار الزكوي بعد حسم تسويات سابقة منها، وتبين من المراجعة أن مبلغ (٩,٦٥١,٨٤٢) ريال تسويات السنوات السابقة المخصومة من الأرباح المبقاة عبارة عن قيمة إقفال تحسينات على مباني مستأجرة نظراً لتعديل نسبة الاستهلاك على أساس (خمس) سنوات، وكما أنه وطبقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) وبناءً على ما ورد بالقوائم المالية أنه تم استبعاد الديكورات والتحسينات مبلغ (٩,٦٥١,٨٤٢) ريال وتم إدراجها كتسويات على الأرباح المبقاة في حين تم إضافة ديكورات وتحسينات بمبلغ (٥,٢٤٦,١٤٩) ريال بفارق مبلغ (٤,٤٠٥,٦٩٣) ريال عن القيمة المستبعدة لذا تم رد الفرق للوعاء نظراً لقيام المكلف بإدراج قيمة استبعاد تسويات

سنوات سابقة بالكامل من الأرباح المبقاة، وكما تبين أن المكلف قام بحسم رصيد تسويات سنوات سابقة مبلغ (٩,٦٥١,٨٤٢) ريال بالبند رقم (...) بالإقرار الزكوي مرة أخرى مما أدى إلى التكرار في حسم البند، وبناءً على ما سبق لا يعتمد حسم قيمة التسويات لسنوات سابقة ضمن البند رقم (...) بالإقرار. وفيما يتعلق بالبند الثامن، فإن المكلف قام بحسم مبلغ (٨٤٩,٦٠٥) ريال بالبند رقم (...) بالإقرار ولم يقدم المكلف أي مستندات لهذا البند كما لم يقدم ما يفيد تزكية تلك الاستثمارات الخارجية وتوريدها للهيئة وطبقاً لأحكام المادة رقم (٤) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ الفقرة (٢-٤-ب) وقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (١٨٠٦) لعام ١٤٣٩هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق بالبند التاسع، فقد تبين للهيئة عند مراجعة حركة القروض أنها عبارة قروض من بنك البلاد - حساب التسهيلات المشتركة بنسبة (٩٥٪) للبنك لشراء كسارة وقلابيات وسيارات وجميعها أصول ثابتة. لذا يتم إضافة الرصيد للوعاء الزكوي كونه مَوَّل أصول ثابتة، استناداً إلى المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ البند (أولاً) الفقرة (١٣) الذي نص على إضافة: (أي عنصر من عناصر المطلوبات مول أصلاً من أصول القنية)، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها.»

وفي يوم الخميس الموافق ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته وكيلًا للمدعية، بموجب وكالة رقم (...). وتاريخ: ١٤٤١/١١/٣٠هـ، الصادرة من كتابة العدل بوزارة التجارة والاستثمار، وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤هـ. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعاها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وأنه يحصر دعوى موكلته في الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، 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. عليه 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) 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 المدّعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية 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 للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام ٢٠١٨م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في البنود الآتية:

البند الأول: فرق رواتب ثابتة، تعترض المدعية على عدم قبول حسم فروقات رواتب الشركاء غير مسجلة بالتأمينات الاجتماعية، وذلك بأنها مصاريف جائزة حسمها، بينما دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدّم ما يثبت تسجيل تلك الرواتب لدى التأمينات الاجتماعية، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (٢) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ «تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواءً كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية». بناءً على ما تقدّم، وحيث أن المدعية لم تقدّم من المستندات ما يؤيدّ اعتراضها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: عمولات وإكراميات، تعترض المدعية على قبول حسم مصاريف عمولات وإكراميات من الوعاء الزكوي، حيث أنها من المصاريف جائزة الحسم، بينما دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لاعتراضها، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١هـ «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة (٢) من المادة (٦) من ذات اللائحة «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.» بناءً على ما تقدّم، وحيث

أن المدعية لم من المستندات ما يؤيد اعتراضها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثالث: مشتريات خارجية، تعترض على إجراء المدعى عليها في محاسبتها على المشتريات الخارجية، حيث أن تلك المشتريات من ضمن الأصول الثابتة وليست على للإتجار، بينما دفعت المدعى عليها بأن إقرار المدعية لم يتضمن مشتريات خارجية لذلك تم تريبح هذه الفروقات بنسبة (١٠٪)، وبلاستناد على ما نصّ عليه التعميم رقم (٢٠٣٠) الصادر بتاريخ ١٥/٠٤/١٤٣٠هـ «بالرغم من أن بيانات مصلحة الجمارك تعد مؤشراً لتحديد تكلفة استيرادات المكلف إلا أن وجود اختلاف بينهما وبين ما صرح عنه المكلف في حساباته لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيرادات المكلف سواءً من خلال الفحص الميداني أو الفحص المكتبي والاطلاع على كافة المستندات الثبوتية المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف والوقوف على الأسباب الحقيقية للاختلاف بين ما تم التصريح عنها بدفاتره 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 إيصالها للمستفيد تسترد منه كافة التكاليف الخاصة ببضاعته. ٥- اختلاف السنة المالية بين التقويم الهجري والميلادي.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم (١/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ عن المصاريف التي يجوز حسمها على أن: « تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.» بناءً على ما تقدّم، وحيث أن تلك المشتريات الخارجية هي ضمن الأصول الثابتة للمدعية، طبقاً للبيانات الجمركية التي قدمتها المدعية، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة إلغاء إجراء المدعى عليها.

البند الرابع: الذمم الدائنة، تعترض على إجراء المدعى عليها في إضافة الذمم الدائنة إلى الوعاء الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بمقارنة أرصدة أول المدة وآخر المدة طبقاً للقوائم المالية وإيضاحاتها وتم استبعاد المسدد من رصيد أول المدة وإضافة الرصيد المتبقي الذي حال عليه الحول إلى الوعاء الزكوي، وبلاستناد على ما نصّت عليه الفقرة رقم (٥) من البند (أولاً) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١/٠٦/١٤٣٨هـ «يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف 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 المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقى منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل

ما يعد للقيمة. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من ذات اللائحة «يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها». بناءً على ما تقدّم، وحيث أن المدعية لم تقدّم ما يثبت صحة اعتراضها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الخامس: حسم الأصول الثابتة وفرق الاستهلاك، تعترض المدعية على قيمة الأصول الثابتة التي حسمتها المدعى عليها من الوعاء الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأن قد نتجت فروقات استهلاك بين المحمل على الدفاتر وبين القسط المحتسب طبقاً للتعليمات بطريقة المجموعات ومعالجة الإضافات الاستبعادات، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (١٣) من المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ.

«تلتزم الشركات المختلطة بطريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشركة، ولها - إذا ما رغبت - تطبيق نفس الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للجانب السعودي ومن يعامل معاملته، أو استخدام الطريقة المحددة في الفقرات أعلاه.» بناءً على ما تقدّم، وحيث أن المدعى عليها لم تقدّم ما يثبت عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة إلغاء إجراء المدعى عليها.

البند السادس: مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط للربح المحاسبي وصولاً إلى الربح المعدل، بينما دفعت المدعى عليها بأن المدعية أضافت مصاريف شخصية عائلية لا تخص النشاط على حساب مصاريف إدارية والتي تندرج تحت بند المصاريف العمومية، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (١) من المادة (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ «المصاريف التي لا يتمكن المكلّف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.»

وعلى ما نصّت عليه الفقرة (٣) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ من ذات اللائحة «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». بناءً على ما تقدّم، وحيث لم تثبت المدعية عدم تسجيل أطراف القيد الأخرى لهذه المصاريف ضمن حساباتها وأنها لم تقم بتخفيض صافي الربح بها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند السابع: عدم تعديل الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٨م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم تعديل الأرباح المبقاة بخضم تسويات سابقة، بينما دفعت المدعى عليها بأن المدعية أدرجت قيمة استبعاد تسويات سنوات سابقة بالكامل من الأرباح المبقاة، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها أنه: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى»، وعلى ما نصّت عليه الفقرة (١) من المادة (٥) من ذات اللائحة «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.»

بناءً على ما تقدّم، وحيث لم تقدم المدعية الإقرارات لعام ٢٠١٨م ولم توضح قيمة الديكورات والتحسينات المحسومة من وعائها الزكوي، وفيما إذا كانت التحسينات المضافة تتعلق بالتحسينات المستبعدة والتي لم تعتمد المدعى عليها الفرق بينهما، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند الثامن: الاستثمارات في حقوق الامتياز، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم خصم قيمة الاستثمار في حقوق الامتياز من الوعاء الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدّم مستندات لهذا البند، كما لم تقدّم ما يفيد تركية تلك الاستثمارات الخارجية وتوريدها للمدعى عليها، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (٤/ب) من البند (ثانياً) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ «يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق

عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم من الوعاء الزكوي.» وعلى ما نصّ عليه القرار الوزاري رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨ هـ «ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين- بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الشركات، فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه بعاليه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم (٣) من المادة (٢٠) من لائحة جباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ «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». بناءً على ما تقدّم، وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت أن الغاية من هذا الاستثمار هي القنية ولم تبين طبيعته، ولم تلتزم بضوابط حسم الاستثمار الأجنبي، وحيث أن المخصصات المحملة على قائمة الدخل لا تعد مصروفًا جائر الحسم، كما أن المدعية لم تقدم القوائم المالية الخاصة بالشركة المستثمر فيها خارج المملكة من محاسب قانوني معتمد، ولم ترفق ما يثبت سداد الزكاة عن تلك الاستثمارات كما أن بعض المستندات بغير اللغة العربية، الأمر الذي تقرر معه الدائرة رفض اعتراض المدعية.

البند التاسع: عدم حسم الأعباء المالية المؤجلة، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم خصم فوائد القروض المؤجلة من الوعاء الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأنها أضافت الرصيد للوعاء الزكوي كونه مَوْلاً أصول ثابتة، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٠٦/٠١ هـ بشأن المصاريف التي لا يجوز حسمها أنه: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.»، وعلى ما نصّت عليه الفقرة (١) من المادة (٥) من ذات اللائحة «تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.»، بناءً على ما تقدّم، وحيث أن المدعية لم تقدّم المستندات التي توضح طبيعة وقيمة الأعباء المؤجلة وقيمة القرض والاتفاقية مع البنك وكذلك لم يتم إيضاح قيمة القرض المضاف إلى الوعاء الزكوي، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فرق رواتب ثابتة لعام ٢٠١٨م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عمولات واكميات لعام ٢٠١٨م.

ثالثاً: إلغاء اجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم ...) المتعلق ببند مشتريات خارجية لعام ٢٠١٨م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الذمم الدائنة لعام ٢٠١٨م.

خامساً: إلغاء اجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (رقم ...) المتعلق ببند حسم الأصول الثابتة وفرق الاستهلاك لعام ٢٠١٨م.

سادساً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مصاريف شخصية غير مرتبطة بالنشاط لعام ٢٠١٨م.

سابعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم تعديل الأرباح المبقاة لعام ٢٠١٨م.

ثامناً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الاستثمارات في حقوق الامتياز لعام ٢٠١٨م.

تاسعاً: رفض اعتراض المدعية/ شركة (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم حسم الأعباء المالية المؤجلة لعام ٢٠١٨م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الأحد الموافق ١٤٤٣/٠١/٠٧ هـ) 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.