

## دعوى

القرار رقم (IZJ-2021-651) |

الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-15536) |

## لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة  
الدخل في مدينة جدة

### المفاتيح:

الربط الزكوي - فروق الرواتب - فروق التأمينات الاجتماعية - فرق الاستيرادات -  
صافي الربح المعدل

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م ، وتمثل اعتراضها في ثلاثة بنود: فروق الرواتب، فروق التأمينات الاجتماعية، وفرق الاستيرادات - أسست المدعية اعتراضها على أسباب لكل بند من البنود الثلاثة - أجابت الهيئة أنها في بند: فروق الرواتب والأجور، وبند: فروق التأمينات الاجتماعية، فنتيجة لمقارنة البيانات الصادرة عن التأمينات الاجتماعية مع إقرارات وحسابات المدعية قد تم إضافة الفروقات المحملة بالزيادة إلى صافي الربح المعدل، وفي بند: فروق الاستيرادات، فقد تمت المقارنة بين المشتريات الخارجية طبقاً لإقرار المدعية وبين البيان الجمركي حيث تبين إن ما تم تحميله على الإقرارات أكبر من الوارد في بيان الجمارك، فتم إضافة الفرق الناتج إلى صافي الربح المعدل باعتباره تكلفة استيرادية محملة بالزيادة دون وجه حق على الإقرارات والحسابات - ثبت للدائرة إن المدعية لم تثبت صرف الرواتب عن طريق حوالات أو شيكات، وإن المدعية لم تقدّم المستندات اللازمة والكافية لتأييد اعتراضها - مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في البنود الثلاثة - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (١/٥/أ)، والمادة (٢/٦، ٤)، والمادة (٣/٢٠) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٦/١هـ

- التعميم رقم: (٢٠٣٠) الصادر في: ١٤٣٠/٤/١٥هـ



## الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد الموافق: ٢٠٢١/٠٦/٢٧م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (١/م) وتاريخ: ١٤٢٥/٠١/١٥هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (٦٥٤٧٤) وتاريخ: ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ.

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: ٢٠٢٠/٠٥/١٨م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم: ...) بصفته مديرًا للمدعية/ شركة ... المحدودة (سجل تجاري رقم: ...)، بموجب عقد تأسيسها، تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، الصادر عن الهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراضها على البنود الآتية: البند الأول: بند فروق الرواتب، حيث تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الرواتب بمبلغ: (٦١٣,٥٩١) ريال، حيث إنها مصاريف متعلقة بتحقيق الربح وذلك عن عمالة مكفولة ومدفوع كافة تكاليفها. البند الثاني: بند فروق التأمينات الاجتماعية، حيث تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم مصروف التأمينات الاجتماعية بمبلغ: (٥٨٣,٧٨٧) ريال، حيث إنها فروقات نتجت عن توقيت تسوية أوضاع العمالة عند التحويل من مؤسسة إلى شركة، كما أنها مبالغ خرجت من ذمة المدعية ولا زكاة فيها. البند الثالث: بند فرق الاستيرادات، حيث إنها تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل بتعديل صافي الربح المعدل بفروقات الاستيراد، وإن الفروقات قد نتجت بسبب تحول المدعية المؤسسة إلى شركة وما يتطلب ذلك من إجراءات.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت: فيما يتعلق ببند فروق الرواتب والأجور، وبند فروق التأمينات الاجتماعية، فنتيجة لمقارنة البيانات الصادرة عن التأمينات الاجتماعية مع إقرارات وحسابات المدعية قد تم إضافة الفروقات المحملة بالزيادة إلى صافي الربح المعدل، استنادًا على الفقرة رقم: (١/أ) من المادة رقم: (٥) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٦/١هـ. وفيما يتعلق ببند فروق الاستيرادات، فقد تمت المقارنة بين المشتريات الخارجية طبقًا لإقرار المدعية وبين البيان الجمركي حيث تبين أن ما تم تحميله على الإقرارات أكبر من الوارد في بيان الجمارك، فتم إضافة الفرق الناتج إلى صافي الربح المعدل باعتباره تكلفة استيرادية محملة بالزيادة دون وجه حق على الإقرارات والحسابات، وذلك استنادًا على التعميم رقم: (٢٠٣٠) لعام ١٤٣٠هـ، بالإضافة إلى أن المدعية لم تقدم البيانات الجمركية لمقارنتها مع البيانات المقيدة في نظام الهيئة العامة للجمارك. وعليه تتمسك المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الأحد الموافق: ٢٧/٠٦/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها ممثل المدعية، ... (هوية وطنية رقم: ...) وحضرها/ ... (هوية وطنية رقم: ...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (١٠٥٦٠/١٩١/١٤٤٢) وتاريخ: ٠٤/٠٦/١٤٤٢هـ، وبعد الاطلاع على ما قدمه طرفي الدعوى من دفوع ومستندات قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة وذلك تمهيداً لإصدار القرار فيها.



## 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: ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) بتاريخ: ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ٠١/٠٦/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ 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 ٢٠١٥م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظامياً، 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 ودفوع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الزكوي لعام ٢٠١٥م، حيث ينحصر اعتراضها في البنود الآتية:

**البند الأول:** بند فروق الرواتب، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الرواتب، بينما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بمقارنة البيانات الصادرة عن التأمينات الاجتماعية مع إقرارات وحسابات المدعية وأضافت الفروقات المحملة بالزيادة إلى صافي الربح المعدل، وبلاستناد على ما نصّت عليه الفقرة رقم: (١/أ) من المادة (الخامسة) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١/٠٦/١٤٣٨هـ أنه: «تتضمن 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.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٢) من المادة (السادسة) من ذات اللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها أنها: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٣) من المادة (العشرين) من ذات اللائحة أنه: «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 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 إن المدعية لم تثبت صرف الرواتب عن طريق حوالات أو شيكات، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الثاني:** بند فروق التأمينات الاجتماعية، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم مصروف التأمينات الاجتماعية، بينما دفعت المدعى عليها بأنها قامت بمقارنة البيانات الصادرة عن التأمينات الاجتماعية مع إقرارات وحسابات المدعية وأضافت الفروقات المحملة بالزيادة إلى صافي الربح المعدل، وبالاستناد على ما نصّت عليه الفقرة رقم: (١/أ) من المادة (الخامسة) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٦/١ هـ أنه: «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.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٣) من المادة (العشرين) من ذات اللائحة أنه: «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 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.» وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٤) من المادة (السادسة) من ذات اللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها ومنها: «حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار.»

بناءً على ما تقدّم، وحيث إن المدعية لم تقدّم المستندات اللازمة والكافية لتأييد اعتراضها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**البند الثالث:** بند فرق الاستيرادات، حيث إن المدعية تعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل بتعديل صافي الربح المعدل بفروقات الاستيراد، بينما دفعت

المدعى عليها بأنها قارنت بين المشتريات الخارجية طبقاً لإقرار المدعية وبين البيان الجمركي، وتبين لها أن ما تم تحميله على الإقرارات أكبر من الوارد في بيان الجمارك وعليه قامت بإضافة الفرق الناتج إلى صافي الربح المعدل، وبالاستناد على ما نصّ عليه التعميم رقم: (٢٠٣٠) الصادر في: ١٥/٤/١٤٣٠هـ والمتعلقة بكيفية المعالجة الزكوية لفروق الاستيراد أنه: «..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 إظهارها في حساباته، وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فرق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقاً للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة. وإذا اتضح نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع (٢,٥٪)». وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (١/أ) من المادة (الخامسة) المتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم: (٢٠٨٢) وتاريخ: ١٤٣٨/٦/١هـ أنه: «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». وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٢) من المادة (السادسة) من ذات اللائحة والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها أنها: «المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى». وعلى ما نصّت عليه الفقرة رقم: (٣) من المادة (العشرين) من ذات اللائحة أنه: «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 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 إن المدعية لم تقدّم المستندات الثبوتية المؤيدة لاعتراضها، الأمر الذي تقرر معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** رفض اعتراض المدعية/ شركة... المحدودة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند فروق الرواتب والأجور لعام ٢٠١٥م.

**ثانيًا:** رفض اعتراض المدعية/ شركة ...المحدودة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند فروق التأمينات الاجتماعية لعام ٢٠١٥م.

**ثالثًا:** رفض اعتراض المدعية/ شركة ...المحدودة (سجل تجاري رقم: ...)، على بند فرق الاستيرادات لعام ٢٠١٥م.

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.

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