

## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2021-1301) |

الصادر في الدعوى رقم (I-2020-5062) |

## لجنة الفصل

## الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ربط ضريبي - تعديل صافي الربح - مصروفات تأسيس صافي الربح - غرامات تأخير - قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية.

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للعام ٢٠١٥م - أسست المدعية اعتراضها فيما يتعلق بثلاثة بنود: (بند تعديل صافي الأرباح برواتب الشركاء، بند فروق مصروفات التأسيس لصافي الربح، وبند غرامات التأخير) - أجابت الهيئة بأن المدعية لم تقدم ما يفيد بخلاف ذلك، مما يترتب عليه صحة إجراء المدعى عليها - ثبت للدائرة ففيما يتعلق بالبند الأول: بند تعديل صافي الأرباح برواتب الشركاء، يتبين أن المبالغ التي قامت المدعى عليها بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تتمثل في رواتب مدفوعة لشركاء بشكل غير مباشر للشركة المدعية، حيث أن الشركاء المدفوع إليهم هم ملاك (شركة ... ) المالكة للشركة المدعية بنسبة (٩٥٪)، وحيث أن المدعية لم تقدم ما يفيد بخلاف ذلك، مما يترتب عليه صحة إجراء المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند فروق مصروفات التأسيس لصافي الربح يتبين من صحة احتساب المدعى عليها لفرق الاستهلاك محل الخلاف، في حين لم تقدم المدعية الكشف رقم (٤) المشار إليه أعلاه أو ما يثبت عدم صحة احتساب المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية- مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (١٣/ب)، و(١٧/ب)، و(٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٢٥/١/١٥هـ.

- المادة (١٠) (٣/٥٧)، و(٣/٦٧)، و(٢/٧١) 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 الأربعاء 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، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) (هوية مقيم رقم ...) بصفته المدير العام للشركة المدعية بموجب (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضها على إعادة الربط الضريبي للعام ٢٠١٥م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بثلاثة بنود: البند الأول: بند تعديل صافي الأرباح برواتب الشركاء، فهي من المصروفات غير جائزة الحسم، حيث أن المدير لا يعتبر من الأشخاص الذين ورد ذكرهم في المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل، حيث أن راتب المدير يعتبر من المصاريف اللازمة لسير النشاط، وما يتعلق بكونه شريك في الشركة الشريكة فلا يعتبر شريكاً صريحاً في شركة تكنولوجيا الواجهات، فهو يتقاضى راتبه بصفته مديراً للشركة تم تعيينه من قبل الشركاء بموجب ما نصت عليه المادة العاشرة من عقد التأسيس على تعيين مدير لإدارة الشركة بعقد مستقل، وتطالب بإلغاء إعادة الربط. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند فروق مصروفات التأسيس لصافي الربح، حيث أن مصروفات التأسيس تعتبر من الأصول الغير ملموسة والتي تم إدراجها ضمن المجموعة الخامسة من الإهلاك الضريبي وفقاً لنص الفقرة (ب) من المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل، وتطالب بإلغاء الربط. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامات التأخير، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليه المتمثل بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وتطالب بإلغائها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد مؤرخة في ١٤٢١/٠٧/١٢م جاء فيها أن ما يتعلق بالبند الأول: بند تعديل صافي الأرباح برواتب الشركاء، فقد تبين أن الكيان القانوني للشركة هي شركة ذات مسؤولية، ويتضح أن ملاك شركة ... شركاء بشكل غير مباشر للشركة محل الاعتراض وأنهم غير خليجين وبالتالي يخضعون لضريبة الدخل، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فقد تمت مناقشة رواتب الشركاء بالبند أولاً أعلاه وخلصنا إلى استبعاد رواتب الشركاء من المصاريف المقبولة نظاماً ومن مصاريف التأسيس، وتبين أن المكلف أدرج إطفاء مصاريف التأسيس في كشف الإهلاك رقم (٤) ضمن المجموعة الخامسة وبالتالي تم فصل إهلاك الأصول الثابتة عن إطفاء مصاريف التأسيس بجدول وتمت المقارنة بعد ذلك بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك المقبول ضريبياً لكل من

مجموعة الأصول الثابتة ومصاريف التأسيس، وفي ضوء ذلك نرى إضافة أو خصم الفروق الناتجة عن الفرق بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي المعتمد إلى صافي الربح الدفترى حسب الموضح في الجداول المرفقة، وتطالب برفض دعوى المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: فالغرامة ترتبط بغرض الضريبة، وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأربعاء ٢٨/١٠/١٤٤٣هـ، عقدت الدائرة جلساتها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ (...) (هوية وطنية رقم ...)، بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ١٧/١١/١٤٣٩هـ، والصادرة من كتابة العدل في وزارة الاستثمار، وحضرها/ (...) (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلًا للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ ١٧/٠٨/١٤٤٢هـ. 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 لدهما 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 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) وتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ 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 إعادة الربط الضريبي لعام ٢٠١٥م، 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 ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، 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 ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها لإعادة الربط الضريبي للعام ٢٠١٥م، وتبين لها أن الخلاف ينحصر في ثلاثة بنود، **ففيما يتعلق بالبند الأول:** بند تعديل صافي الأرباح

برواتب الشركاء، فقد أشارت المدعية إلى أنها من المصروفات غير جائزة الحسم، فالمدير لا يعتبر من الأشخاص الذين ورد ذكرهم في المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل، في حين دفعت المدعى عليها في أنه تبين أن ملك شركة ... شركاء بشكل غير مباشر للمدعية، وأنهم غير خليجين وبالتالي يخضعون لضريبة الدخل.

واستناداً على الفقرة (ب) من المادة (١٣) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف الغير الجائز حسمها والتي نصت على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، واستناداً على الفقرة رقم (١) من المادة (١٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". - واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل 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 إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة."»

بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت المدعى عليها بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تتمثل في رواتب مدفوعة لشركاء بشكل غير مباشر للشركة المدعية، حيث أن الشركاء المدفوع إليهم هم ملك (شركة ...). المالكة للشركة المدعية بنسبة (٩٥٪)، وحيث أن المدعية لم تقدم ما يفيد بخلاف ذلك، مما يترتب عليه صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض إعتراض المدعية المتعلق بتعديل صافي الأرباح برواتب الشركاء في الربط الضريبي محل الدعوى.

**وفيما يتعلق بالبند الثاني:** بند فروق مصروفات التأسيس لصافي الربح، فقد أشارت المدعية إلى أن مصروفات التأسيس تعتبر من الأصول الغير ملموسة والتي تم إدراجها ضمن المجموعة الخامسة من الإهلاك الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها في أنه تمت مناقشة رواتب الشركاء بالبند أولاً أعلاه وخلصنا الى إستبعاد رواتب الشركاء من المصاريف المقبولة نظاماً ومن مصاريف التأسيس، وتبين أن المكلف أدرج إطفاء مصاريف التأسيس في كشف الإهلاك رقم (٤) ضمن المجموعة الخامسة وبالتالي تم فصل إهلاك الأصول الثابتة عن إطفاء مصاريف التأسيس بجدول وتمت المقارنة بعد ذلك بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك المقبول ضريبياً لكل من مجموعة الأصول الثابتة ومصاريف التأسيس، وفي ضوء ذلك نرى إضافة أو

خصم الفروق الناتجة عن الفرق بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي المعتمد إلى صافي الربح الدفترى حسب الموضح في الجداول المرفقة.

واستناداً على المادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: ٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة ... عشرة بالمائة (١٠٪)»، واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل 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 إقراره، يجوز للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة.»

بناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، والمتمثلة في (القوائم المالية، وجداول الاستهلاك المعدة من قبل المدعى عليها)، والتي يتبين من خلالها صحة احتسابها لفرق الاستهلاك محل الخلاف، في حين لم تقدم المدعية الكشف رقم (٤) المشار إليه أعلاه أو ما يثبت عدم صحة احتساب المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض إعتراض المدعية المتعلق بفروق مصروفات التأسيس لصافي الربح في الربط الضريبي محل الدعوى.

**وفيما يتعلق بالبند الثالث:** بند غرامات التأخير، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليه المتمثل بفرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، في حين دفعت المدعى عليها من أن الغرامة ترتبط بفرض الضريبة، وفقاً للفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل.

واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ 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»، - واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ 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». - واستناداً 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.»

بناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات 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 إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية المتعلق بفرض غرامات التأخير لصافي الربح في الربط الضريبي محل الدعوى.



## القرار:

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

- رفض اعتراض المدعية/ مصنع شركة (...) (رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط الضريبي محل الدعوى.
- صدر هذا القرار حاضرياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق ١٤٤٣/٠٢/٠٦ 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 نبيينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**