

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف سجل تجاري رقم (...) رقم مميز (...) المستأنفة  
 ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنف ضدها  
 الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأحد 2025/08/24م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور / ...  
 الدكتور / ...  
 الأستاذ / ...  
 رئيساً  
 عضواً  
 عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/20م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا للشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ 1443/03/22هـ، وبموجب ترخيص مزاوله مهنة المحاماة رقم (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/03/21م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6907) الصادر في الدعوى رقم (ZI-64435-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2016م. في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية/ شركة (...). (سجل تجاري ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بند " انقضاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2010م، 2011م، 2012م، 2013م ".
- 2- انتهاء الخلاف فيما يتعلق بند خطأ مادي في تغطية الخسائر المرحلة للجانب غير السعودي للسنة المنتهية في 31 مارس 2012م.
- 3- أ- إلغاء قرار المدعى عليها في بند " فروقات المشتريات الخارجية للأعوام المنتهية في 31 مارس 2011م وحتى 31 مارس 2013م ".

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

- 4- ب - رفض اعتراض المدعية في بند " فروقات المشتريات الخارجية للأعوام المنتهية في 31 مارس 2014 وحتى 31 مارس 2017م " .
- 5- انتهاء الخلاف في بند " حصة غير السعودي من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به لعام 2016م " .
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها في بند " عدم الاخذ بعين الاعتبار المبالغ المسددة تحت حساب ضريبة الدخل للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2013م " .
- 7- رفض اعتراض المدعية في بند " مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2015م " .
- 8- تعديل إجراء المدعى عليها في بند " فرض غرامات تأخير " .
- 9- أ- إلغاء قرار المدعى عليها في بند " رد الهيئة مصاريف مستحقة ومطلوبات اخرى الى الوعاء الزكوي للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2011م، 2012م، 2013م " .
- 10- ب- رفض اعتراض المدعية في بند " رد الهيئة مصاريف مستحقة ومطلوبات اخرى الى الوعاء الزكوي للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م، 2015م، 2016م " .
- 11- أ- إلغاء قرار المدعى عليها في بند " أطراف ذات علاقة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2012م، 2013م " .
- 12- ب- رفض اعتراض المدعية في بند " أطراف ذات علاقة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م، 2016م " .
- 13- رفض اعتراض المدعية في بند " دائنون تجاريون للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2016م
- 14- إلغاء قرار المدعى عليها في بند " اعتراض الشركة على احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2010م، 2011م، 2012م، 2013م " .
- 15- ب- رفض اعتراض المدعية في بند " اعتراض الشركة على احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م، 2015م، 2016م " .
- 16- رفض اعتراض المدعية في بند " مشروعات تحت التنفيذ للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2016م " .

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

17- رفض اعتراض المدعية في بند "عدم حسم الهيئة لمصاريف اصلاح وصيانة مستبعدة زائدة عن الحد المسموح بحسمه ضريبيا لسنة 2016م بمبلغ 243,855 ريال سعودي".

18- انتهاء الخلاف في بند "عدم حسم الهيئة لحصة الجانب السعودي بواقع 49% من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به من وعاء الزكاة للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2015م"

وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف فتقدم باستئنافه عليه وصدر قرار هذه الدائرة بإعادة الدعوى إلى دائرة الفصل للنظر فيها موضوعاً وذلك بموجب القرار رقم (IR-189948-2024) وتاريخ 2024/05/22م ومن ثم تقدم المكلف بالالتماس والمقيد برقم (ZI-238975-2024) وتاريخ 2025/02/02م على قرار الدائرة الاستئنافية المشار إليه أعلاه، والذي انتهى إلى: "قبول طلب التماس إعادة النظر من مقدمه المكلف/ شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2024-189948) الصادر في الدعوى رقم (ZI-189948-2023) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2013م، وإعادة الدعوى إلى الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل للنظر فيها، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار"، وعليه قررت الدائرة استكمال النظر في الدعوى، وحيث كان استئناف المكلف وفقاً للائحة الاستئناف المرفقة في ملف الدعوى والتي اطلعت عليها الدائرة يكمن فيما ملخصه الآتي: فيما يخص بند (فروق المشتريات الخارجية للأعوام المنتهية في 2014/03/31م وحتى 2017/03/31م)، إذ يعترض المكلف على إجراء الهيئة المتمثل في المقارنة بين المشتريات الخارجية وفقاً لإقرارات الشركة والمشتريات الخارجية وفقاً للمبالغ حسب البيان الجمركي الصادر من الهيئة وإخضاع الفروق في حال زيادة مبالغ المشتريات الخارجية في الإقرار الضريبي عن بيان الجمارك، واحتساب أرباح تقديرية جزافية وذلك بتطبيق نسبة (10.5%) على الفروقات في حالة الزيادة المشتريات الخارجية طبقاً لبيان الجمارك عن الإقرار الضريبي، وأشار المكلف إلى أن القوائم المالية المدققة للشركة التي أعدت بناءً على معايير المحاسبية السعودية أكدت صحة المصروف باعتباره تكلفة، كما يدفع المكلف بأن دائرة الفصل لم تطلب من الهيئة المستند الذي استندت عليه في إجراءاتها وهل كان متطابق مع الفترة المالية الخاصة بالشركة من عدمه؛ حيث إن الفترات المالية تبدأ في 04/01 وتنتهي في 03/31، ولم تتأكد الدائرة أن الهيئة استخرجت بيان الجمارك طبقاً لتلك الفترة وليس من 01/01 حتى 12/31، وذلك لوجود اختلاف فترات محاسبية، كما أضاف بأن دائرة الفصل لم تطلب من الهيئة أو الشركة صور الإقرارات المقدمة حتى يتم مراجعة ما تم إضافته من فروق من قبل الهيئة، وطبقاً لربط الهيئة قارنت في ربطها للعام المنتهي في 2017/03/31م بين تكلفة المبيعات المدرجة بالإقرار مع مبلغ الجمارك دون تقديم مستندات، وعليه وطبقاً للمذكرة الجوابية للهيئة يتبين بأن الهيئة أكدت الخطأ الذي وقعت فيه

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

عند الربط، وأصبح أمام دائرة الفصل أكثر من قيمة استندت عليها الهيئة طبقاً لبيان الجمارك مبلغ (22,700,525) ريال ومبلغ (14,895,927) ريال طبقاً لما ذكرته الهيئة في مذكرتها الجوابية، كما يستأنف المكلف على النسبة التي قامت بها الهيئة في تربيع المشتريات ودفع بأنها لم ترد في اللائحة الزكوية أو الضريبة. وفيما يخص بند (مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر للسنة المالية في 31 مارس 2015م)، يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل، ويدفع بأن الهيئة قامت بإضافة بند مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر بمبلغ (374,162) ريال ومبلغ (174,219) ريال إلى الوعاء الضريبي على التوالي، وذلك لعدم وجود أي مكون من مخصص خسائر مستقبلية أو مخصص مخاطر وفقاً لميزانية الشركة وإقرارها الضريبي عن تلك السنة، وأشار المكلف إلى الملاحظة رقم (13) من القوائم المالية والتي توضح حركة المخصص مكافأة نهاية الخدمة بأن المخصص المكون خلال العام بمبلغ (851,850) ريال هو ذات المبلغ المردود لتعديلات صافي الربح، وبأن المخصص المدرج ضمن تعديلات الهيئة بعد حسم المستخدم هو مخصص نهاية الخدمة الظاهر بالقوائم المالية، حيث ظهر ضمن تعديلات الهيئة بمبلغ (204,994) ريال، مما يؤكد على صحة دفع المكلف. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل، وأشار إلى أن الهيئة اعتمدت في فرض غرامة التأخير المتمثلة في (1%) عن كل ثلاثون يوماً تأخير تحسب من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار وحتى تاريخ السداد على المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وعليه يدفع المكلف بعدم أحقية فرضها على الشركة وفقاً لأحكام الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأشار إلى أن الفقرة (أ) من المادة (68 - 1) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على المكلف، حيث تم سداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرارات الضريبية للسنوات محل الاعتراض، كما تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة على المكلف، حيث يعترض على مطالبة الهيئة والذي يمثل الأصل في فرض الغرامة، وتفيد بأنها رفضت واعتضت على الأصل، فإن الفرع يكون مرفوضاً ضمناً، وأضاف بأنه تم الموافقة على المطالبة الضريبية الصادرة عن الهيئة، فإن غرامة التأخير تكون من تاريخ مطالبة الهيئة وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقاً للمادة (68) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية، كما يعترض المكلف على غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة؛ حيث يعتقد المكلف بعدم خضوع بنود الربط للضريبة للأسباب المذكورة أعلاه. فيما يخص بند (رد الهيئة مصاريف مستحقة ومطلوبات أخرى إلى الوعاء الزكوي للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م و2015م و2016م)، يستأنف المكلف على قرار دائرة الفصل لتأييد إجراء الهيئة في إضافة أرصدة مصاريف مستحقة ومطلوبات أخرى للوعاء الزكوي، حيث قامت الهيئة بالمحاسبة على البند بأخذ رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل؛ مخالفة بذلك أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وحيث إنها مبوبة ضمن الالتزامات المتداولة بالقوائم المالية، أي أن استحقاقها أقل من عام ولم يحل عليها

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

الحول. وفيما يخص بند (أطراف ذات علاقة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م، 2016م)، أشار المكلف إلى إجراء الهيئة المتمثل في إضافة أرصدة أطراف ذات علاقة إلى الوعاء الزكوي للسنوات المالية المنتهية في 31/03/2014م، 2016م؛ ويدفع بأن المكلف قام بإخضاع المبالغ المستحقة لأطراف ذات علاقة التي حال عليها الحول في إقراراته الزكوية الضريبية عن تلك السنوات، وعليه يطالب بتعديل الربط الزكوي الضريبي عن تلك السنوات. وفيما يخص بند (احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م وحتى 2016م)، أشار أنه طبقاً لقرار دائرة الفصل بإلغاء تعديل الهيئة على إقرار الشركة حتى السنة المنتهية في عام 2013م، عليه يطالب بإعادة الربط والأخذ بالاعتبار ما جاء في قرار الفصل، وما للشركة من أرصدة خسائر يجب ترجيلها طبقاً للوعاء الزكوي. وفيما يخص بند (مصاريف اصلاح وصيانة مستبعدة زائدة عن الحد المسموح بحسمه لعام 2016م بقيمة 243,855 ريال)، يستأنف المكلف قرار دائرة الفصل وذلك لتأييد إجراء الهيئة، حيث يدفع بأن إجراء الهيئة يتناقض مع تعليمات الهيئة الصادرة (2714/16/2433) وتاريخ 1433/05/03هـ، وأن مفاد تلك التعليمات في حال تطبيق المكلف الزكوي الجدول الاهلاك المنصوص عليه في نظام ضريبة الدخل بالمادة (17) لا ينطبق عليه ما يخص معالجة مصاريف الصيانة التي ينص عليها النظام الضريبي في المادة (18).

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (انقضاء مدة الخمس سنوات "التقادم" للأعوام 2010م و2011م و2012م و2013م وجميع البنود المرتبطة به)، تستأنف الهيئة فيما قضت به دائرة الفصل المصدرة للقرار فيما يتعلق بالبند أعلاه، واستندت إلى الفقرة (2) من المادة (العشرون)، والفقرة (8) من المادة (الحادية والعشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، ودفعت بعدم تقديم المكلف لإقراراته بالمواعيد النظامية، وعليه فإن للهيئة الحق في إجراء الربط في أي وقت، وبالإطلاع على أسباب القرار يتضح أن الدائرة مصدرة القرار ألغت قرار الهيئة المتعلق بالأعوام أعلاه والبنود المرتبطة به محل الدعوى على أساس أن الهيئة لم تشعر المكلف بالربط النهائي إلا بعد فوات مدة خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، وأن الهيئة لم تقدم دليل مادي معتبر على وجود معلومات غير صحيحة في إقرار المكلف، وعليه توضح الهيئة بأن ما ذهبت إليه الدائرة في قرارها بقبول اعتراض المكلف في هذا البند انعكس أثره على جميع البنود المتعلقة بالربط؛ حيث أيدت الدائرة في قرارها اعتراض المكلف لجميع البنود التي قبلتها الدائرة لصالح المكلف لنفس السبب المذكور في هذا البند، ودفعت بأن الدائرة قضت بإلغاء إجراء الهيئة بالربط بدون مناقشة

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

موضوعية بقبول اعتراضات المكلف على كافة بنود الربط عملاً بمبدأ أن كل ما يرتبط بالبند الأول (إجراء الربط بعد الموعد النظامي) يأخذ حكمه، وتؤكد الهيئة بصحة إجراءاتها، حيث إن الأحكام التي تطبق على هذه الحالة هي الأحكام الواردة في الفقرتين (8 و 9) من المادة (21) من لائحة جباية الزكاة، إذ أجرت الهيئة ربطها خلال المدة النظامية وفقاً لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، حيث تبين لها أن القرارات المقدمة من المكلف غير صحيحة وذلك وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة الجوابية المتضمنة البنود التي عدلت عليها الهيئة وأسباب التعديل؛ مما يعد هذا دليلاً مادياً بأن قرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله، كما اتضح للهيئة وجود فروقات زكوية مما يتضح معه عدم صحة القرارات المقدمة من المكلف، وأضافت بأن دائرة الفصل قبلت طلب المكلف بسقوط حق الهيئة في المطالبة بالمبلغ المستحق وفق الربوط، وسببت الدائرة أن الهيئة لم تشعر المكلف بالربط النهائي إلا بعد فوات مدة خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم القرارات وبعدم تقديم دليل مادي معتبر على وجود معلومات غير صحيحة في القرارات، وعليه تدفع الهيئة بأن المكلف لم يقدم إقراراته بشكل صحيح وتضمنته بيانات غير صحيحة، كما أن هناك معالجات محاسبية خاطئة تسببت في تقليل صافي الربح مما أثر على الوعاء، وهذه المعالجات لا تتضمن اختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة، إذ أنها عبارة عن وجود بنود لم يضمنها المكلف في إقراراته وبنود ضمنها في إقراراته، وحيث تبين أن ما تم التصريح به ومالم يتم التصريح به من قبل المكلف في البنود أدى إلى خفض المبلغ المستحق، وهذا مما يؤكد أن ما تحتويه القرارات من معالجات خاطئة بقصد تقليل المبلغ الواجب سداً أو التهرب منه هو ليس خلافاً في وجهات النظر، وإنما هو إجراء قصد منه المكلف عدم إظهار حقيقة صافي الدخل، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقراراته المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة في أي وقت دون التقيد بمدة، وعليه فإن إجراء الهيئة للربط وتعديل إقرار المكلف جاء متوافقاً مع المواد النظامية ولا مجال للتقادم، خصوصاً أن الدائرة أيدت إجراء الهيئة في ذات البنود للأعوام من 2013م إلى 2015م. وفيما يخص بند (عدم الأخذ بعين الاعتبار المبالغ المسددة تحت حساب ضريبة الدخل للسنة المالية المنتهية في 2013/03/31م)، تستأنف الهيئة إلغاء الدائرة المصدرة للقرار البند نظراً لكونه متعلق ببند (انقضاء مدة الخمس سنوات "التقادم") أعلاه، وتجبب الهيئة على ذلك بأن ذلك البند لا يُعد من البنود التي تقوم الهيئة بتعديلها، وإنما يعترض المكلف على عدم أخذ الهيئة عن ربطها الورقي للسنة المالية المنتهية في 2013/03/31م كامل المبالغ التي سدها المكلف تحت حساب ضريبة الدخل لتلك السنة ويفيد بأنه قام بسداد مبلغ (704,454) ريال وقدم تحليل بالمبالغ المسددة، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بتتبع المبالغ الواردة بالتحليل المقدم، وتبين أن الهيئة قامت بأخذ بعين الاعتبار المبالغ في كشف الحساب ولا صحة لما يدعيه المكلف، عدا مبلغ (177,786) ريال، ولما أن المكلف قدم بيان بالمبالغ المسددة دون تقديم



## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

إيصالات السداد للتحقق من صحة تلك المبالغ تم رفض ذلك البند، وتؤكد الهيئة أن ذلك البند لا يُعد من البنود التي قامت الهيئة بتعديلها، وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة بإعادة البند للدائرة مصدرة القرار للنظر به موضوعاً. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، تُطالب الهيئة بتأييد إجراءاتها بفرض الغرامة على كافة البنود.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2025/07/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 10:00ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المكلف بموجب الوكالة رقم (...). الصادرة بتاريخ 1445/12/07هـ، وترخيص المحاماة رقم (...). وحضرت ممثلة الهيئة / (...). (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وبسؤال ممثلة الهيئة عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاب بأن قرار اللجنة الاستئنافية كان شاملاً لأكثر من عام وهناك أعوام لم يتم البت فيها، وأنه تم الالتماس على عام 2014م فقط، وطلب أيضاً إغلاق الاعتراض بشأن عام 2014م. وعليه قررت الدائرة منح المكلف مهلة قدرها (10) أيام تنتهي بتاريخ 2025/07/27م، لتقديم ما لديه، ومنح الهيئة مهلة قدرها (10) عشرة أيام لتقديم ردها تنتهي بتاريخ 2025/08/06م، على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2025/08/24م.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2025/08/24م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 09:30ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ وبالنداء على الخصوم، حضر / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المكلف بموجب الوكالة رقم (...). الصادرة بتاريخ 1445/12/07هـ، وترخيص المحاماة رقم (...). كما حضرت ممثلة الهيئة / (...). (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

## أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (التقادم للفترات من 2010/04/01م إلى 2011/03/31م (2010م) ومن 2011/04/01م إلى 2012/03/31م (2011م) ومن 2012/04/01م إلى 2013/03/31م (2012م) وجميع البنود المرتبطة به) وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على 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 حكم بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على: "تود الهيئة أن تغيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه وجميع البنود المرتبطة به تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وجميع البنود المرتبطة به وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (التقادم للفترات من 2010/04/01م إلى 2011/03/31م (2010م) ومن 2011/04/01م إلى 2012/03/31م (2011م) ومن 2012/04/01م إلى 2013/03/31م (2012م)).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية للفترة المنتهية في 2017/03/31م (2016م)) وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "4- يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: (1) الإتاوات والريع 75%. (2) أتعاب الإدارة 80%. (3) الخدمات الفنية والاستشارية



## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

20%. (4) أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين 20%. (5) مكاتب الخدمات العامة 20%. (6) محلات بيع الفواكه والخضراوات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي 10%. (7) محطات البنزين 10%. (8) المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية 10%. (9) الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه 15%، كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسون) من ذات اللائحة، على أن: "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 وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدّم، ولما يدفع المكلف بوجود فروقات بين المبلغ المحتسب من قبل الهيئة للبيان الجمركي وما تم التوصل إليه من خلال البيان الجمركي من موقع الجمارك، حيث أشار إلى أن الهيئة اعتمدت مبلغ (14,895,927) ريال، في حين بلغ (22,975,236) ريال طبقاً للبيان الجمركي المقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها تقديم المكلف المستندات المؤيدة لأسباب الفروقات وذلك في بيان تفصيلي بصيغة (إكسل) وبيان الجمارك مستخرج من النظام للفترة المنتهية في 31/مارس/2017م وأسباب الفروقات الأخرى، عليه وحيث تبين عدم صحة المبلغ الذي اعتمدت عليه الهيئة في المقارنة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية للفترة المنتهية في 31/03/2017م (2016م)).

وفيما يخض استئناف المكلف بشأن بند (مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر للسنة المالية في 31 مارس 2015م)، وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "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 وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (العشرون) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، على أن: "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

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

والمعلومات المتاحة لها"، وبناءً على ما تقدم، حيث يطالب المكلف بعدم إضافة مخصصات خسائر أو مخاطر خلال العام، وذلك لعدم تكوين أي مخصصات خلال العام، بينما تدفع الهيئة بأن المكلف هو من قام بإضافة المبلغ ولم تتم أي إضافة من قبلها، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث لا يوجد خلاف بين الطرفين في عدم وجود مخصصات مكونه خلال العام حتى يتم ردها للتعديلات، وحيث قدمت الهيئة ضمن مذكرتها الجوابية صورة لكشف رقم (...) يتبين معه بأنها لم تقم بإضافة أي مبالغ وبأن ما تم إضافته هي المبالغ التي أقرها المكلف في الإقرار المقدم منه، وباطلاع الدائرة على الإقرار الزكوي الضريبي المقدم من المكلف والجدول الخاص بالإضافات الأخرى رقم (...)، اتضح لها بأن الهيئة هي من قامت بإضافة المبلغ وفقاً للكشف، ذلك لوجود فرق بين ما تم الإفصاح عنه من قبل المكلف في كشف الإضافات الأخرى (...) في الإقرار الزكوي الضريبي المعتمد من محاسب قانوني، عن ما قدمته الهيئة في مذكرتها الجوابية والذي يظهر برصيد أكبر مما أقره المكلف، وحيث ثبت للدائرة بأن الهيئة قامت بإضافة المبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر للسنة المالية في 31 مارس 2015م).

فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعون) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، على أن: "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 (1%) 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"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% 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 (3) من المادة (السابعة والستون) من ذات اللائحة، 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 (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجربها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتعين معه فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف عليها لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م و2015م و2016م)، وحيث نصت الفقرة (ثانياً/9) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/1هـ، على أنه: "يحسم من الوعاء الزكوي الآتي: 9- صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقاً لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها"، وبناءً على ما تقدم، ولما كانت الخسائر المرحلة من العناصر التي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي هي الخسائر المعدلة طبقاً للربوط الصادرة من الهيئة بعد إضافة المخصصات إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها، وذلك منعاً للازدواج الزكوي، وحيث يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بتعديل إجراء الهيئة وحسم الخسائر المرحلة حتى السنة المالية المنتهية في عام 2013م، وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بشأن التقادم على تلك الأعوام، وعليه فإن ما يؤخذ هي الخسائر المرحلة طبقاً لربوط الهيئة، وحيث إن الأعوام المنتهية في 31 مارس 2010م حتى 31 مارس 2013م انتهت بالتقادم، مما يترتب معه الأخذ بإقرار المكلف واعتباره نهائية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م و2015م و2016م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاؤه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة (...)، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6907) الصادر في الدعوى رقم (ZI-64435-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (التقادم للفترات من 2010/04/01م إلى 2011/03/31م (2010م) ومن 2011/04/01م إلى 2012/03/31م (2011م) ومن 2012/04/01م إلى 2013/03/31م (2012م) وجميع البنود المرتبطة به).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم الاخذ بعين الاعتبار المبالغ المسددة تحت حساب ضريبة الدخل للسنة المالية المنتهية في 2013/03/31م).

3- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروق المشتريات الخارجية للأعوام المنتهية في 2014/03/31م وحتى 2017/03/31م):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل بشأن (الفترات المنتهية في 2014/03/31م وحتى الفترة المالية 2016/03/31م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن (الفترة المنتهية في 2017/03/31م (2016م)).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص خسائر مستقبلية ومخصص مخاطر للسنة المالية في 31 مارس 2015م).

5- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-189948

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189948-2023)

6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رد الهيئة مصاريف مستحقة ومطلوبات أخرى الى الوعاء الزكوي للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م و2015م و2016م).

7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م وحتى 2016م).

8- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب الهيئة للخسائر المرحلة للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس 2014م و2015م و2016م).

9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف اصلاح وصيانة مستبعدة زائدة عن الحد المسموح بحسمه ضريبيا لعام 2016م بقيمة 243,855 ريال).

عضو  
الدكتور / ...

عضو  
الأستاذ / ...

رئيس الدائرة  
الدكتور / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.