

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنفة / المستأنف ضدها
سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...)	
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنفة / المستأنف ضدها
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/10/07م، 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/ ...	رئيساً
الدكتور/ ...	عضواً
الأستاذ/ ...	عضواً

الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/01/26م من شركة ...، سجل تجاري رقم (...), والاستئناف المقدم بتاريخ 2024/06/11م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-23706) الصادر في الدعوى رقم (IW-23706-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2014م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: وفي الموضوع: قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الشحن والرسوم الجمركية.

وحيث أصدرت دائرة الفصل قرارها سالف الذكر ونظرت الدعوى من جديد نتيجة لقرار هذه الدائرة ذي الرقم (IR-2022-92344)، وبعد الاطلاع على الدعوى فقد قررت الدائرة إعادة الدعوى إلى دائرة الفصل لإعادة صياغة القرار مشتملاً على جميع البنود محل الدعوى وإعادته إلى دائرة الاستئناف مشتملاً على جميع طلبات المدعية للبت فيه، حيث لم تستنفد الدائرة ولايتها القضائية في البت في جميع طلبات المدعية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-238626-2024)

ونتيجة لذلك الطلب أصدرت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة القرار التصحيحي ذي الرقم (IZJ-2025-23706) الصادر في الدعوى رقم (IW-23706-2020) والذي قضى بما يأتي:

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

من الناحية الموضوعية:

أولاً: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (مصروفات الغرامات).

ثانياً: صرف النظر عن بند (مصاريف الشحن والرسوم الجمركية).

ثالثاً: صرف النظر عن بند (فرق الاستهلاك).

رابعاً: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (مبالغ مسددة تحت حساب الضريبة المستحقة للأعوام من 2010م إلى 2014م).

خامساً: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

سادساً: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (المدة النظامية للربط الضريبي لعام 2009م).

سابعاً: قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الشحن والرسوم الجمركية.

عليه قررت الدائرة استكمال النظر في الدعوى، وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (مصاريف الغرامات) في أن الفرع قام بتقديم جميع المستندات المؤيدة لبند مصاريف غرامات عن العقود، بدليل أن الهيئة قامت بإجراء فحص ميداني على حسابات الفرع للسنوات من 2009م حتى 2014م واطلعت خلال الفحص بشكل تفصيلي على مصاريف الفرع التي تتضمن الغرامات، وكما هو مبين في الفقرة (10) من الصفحة رقم (8) ضمن محضر الفحص فإن هذه الغرامات تتمثل بما يلي: "قدم الحاضرون حساب الأستاذ رقم 2434 يتبين منه أن إجمالي الجانب المدين 312,509,729 ريال وهو يتمثل في إجمالي الغرامات المحملة من العميل شركة ... والمؤيدة بفواتير محدد بها عدد الايام التي احتسب عليها الغرامات والمبالغ ويمثل الجانب الدائن في حساب الأستاذ في مبلغ 74,377,315 ريال وهو يمثل ما تم تحميله على المقاول ... (إيطاليا) وقدم الحاضرون عقد الشركة مع ... المؤرخ في ديسمبر 2005 ويشمل البند 2/10 اذا لم يحقق المقاول الموافقة الميدانية لأي مجموعة من العمل او المصنع ككل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

خلال الفترة المتفق عليها يتم احتساب غرامة تأخير عن كل يوم تأخير طبقاً للمتفق عليه وقدم حساب الاستاذ". وبما لا يتعارض مع ما تقدم، فإن الغرامات محل الخلاف لا تخضع أصلاً للضريبة استناداً إلى المادة (الثالثة عشر) من النظام الضريبي والمتعلقة بالمصاريف غير جائزة الحسم، وتؤكد بأن الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد تعتبر غير جائزة الحسم. كما أن المادة (العاشره / 6) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي المتعلقة بالمصاريف الغير جائزة الحسم تؤكد على خصم الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، وبناء على ما ذكر أعلاه يتبين أن الفرع قام بتزويد الهيئة بالمستندات والتوضيحات التي تؤكد بأن الغرامات نتجت بسبب الإخلال بشروط والتزامات تعاقدية بموجب العقد الموقع مع شركة وفيما يخص بند (مبالغ مسددة تحت حساب الضريبة المستحقة للأعوام من 2010م الى 2014م) فيكمن استئنائه في أن شركة ... شركة مقيمة ولها فرع مسجل لدى الهيئة، وقد قامت الشركة بتوقيع اتفاقية عقد توريد خدمات مع شركة ...، وتم إدراج جميع إيرادات العقد ضمن حسابات الفرع في المملكة العربية السعودية والتصريح عن الضريبة المستحقة ضمن الإقرارات الضريبية، وقامت شركة ... بسداد مستحقات الشركة على الرغم من كونها مقيمة في المملكة العربية السعودية وتخضع لضريبة الضريبة الدخل وليس لضريبة الاستقطاع، ووفقاً للمادة (68) من النظام الضريبي السعودي التي تضمنت المعالجة الواجب تطبيقها في حالات مماثلة، فقد قامت الشركة بخصم المبالغ عند إعداد الإقرارات الضريبية لعامي 2013م و2014م التي سبق لشركة ... استقطاعها من مستحقات شركة ...، وتم تزويد الهيئة واللجنة مصدرة القرار محل الاستئناف بالمستندات المؤيدة للسداد التي قام الفرع بخصمها من الإقرارين الضريبيين لعامي 2013م و2014م. وفيما يخص بند (فرض ضريبة الاستقطاع عن مصاريف سفر محلية ومصاريف مواقع وخدمات فنية واستشارية) فيكمن استئنائه في أن الهيئة ولجنة الفصل لم تتطرقا إلى إشعارات التعديل المتعلقة بهذا البند. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيكمن استئنائه في أنه كجزء من مبادرة الهيئة للعفو الضريبي بالتنازل عن الغرامات الضريبية قام المكلف بسداد وتسوية الضريبة الأساسية من أجل التنازل عن الغرامات الضريبية مع الاحتفاظ بالحق لإكمال الاعتراض على القرار، لذلك لا ينبغي أن يكون هناك أي نقاش حول غرامات التأخير لسنوات الخلاف، بالإضافة إلى أن الفقرة (68/أ) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على حالة المكلف حيث أنه قام بتسديد الضريبة المستحقة عليه، كما لا تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة حيث أن المكلف يعترض على مطالبة الهيئة التي تمثل الأصل في فرض غرامة التأخير، وحيث إن المكلف اعترض على الأصل (الضريبة) فإن الغرامة تكون مرفوضة ضمناً وقد صدرت العديد من القرارات في ظل النظام الضريبي الجديد التي أيدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد في حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع الهيئة وعدم وجود ما يشير إلى سوء

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

نية لدى المكلف. وأشار المكلف أيضًا إلى صدور العديد من القرارات التي حكمت باحتساب غرامة تأخير السداد اعتباراً من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ الربط، إضافة إلى ذلك وفي حال وافقت اللجنة على المطالبة الضريبية الصادرة عن الهيئة فإن غرامة التأخير لا بد أن تكون من تاريخ مطالبة الهيئة أو من تاريخ صدور قرار اللجنة، وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقاً للمادة (68) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية. وفيما يخص بند (المدة النظامية للربط للعامين المنتهين في 2009/09/30 و2010/09/30م) فيمكن استئنائه في أن المادة (65) فقرة (أ) من النظام الضريبي والمادة (59) فقرة (10/8) من لائحته التنفيذية هي التي تنطبق على حالة المكلف، أما المادة (65) الفقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل التي استندت إليها الهيئة واللجنة مصدرة القرار تطبق في حالات عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وحيث أن المادة أعلاه التي تستند عليها الهيئة واللجنة مصدرة القرار لا تنطبق على المكلف، كون أن جميع المعلومات التي تم ادراجها ضمن الإقرار الضريبي للمكلف صحيحة وبموجب قوائم مالية مدققة ومصادق عليها من قبل مكتب محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية؛ وبالتالي لا يمكن الادعاء بأن الإقرار يحتوي أو بني على معلومات غير صحيحة، كما أن المكلف قد قام بتقديم إقراراته الضريبية وسداد الضريبة المستحقة ضمن المهلة النظامية وفقاً للنظام الضريبي. أما بالنسبة لادعاء الهيئة بأن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية للأعوام المذكورة أعلاه بشكل صحيح وذلك بحسم بعض المصاريف غير جائزة الحسم، وهذا الإجراء يعطي الهيئة الحق في تعديل الربط بما يتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة؛ فإن هذا الادعاء غير صحيح وفي غير محله استناداً على المادة (13) من النظام الضريبي والمادة (10) من لائحته التنفيذية واللذان حددتا بالتفصيل المصاريف التي لا يجوز حسمها وصولاً للدخل الخاضع للضريبة. عليه فإن هذه اللوائح لم تورد أي نص على رفض خصم المصاريف أعلاه كمصروف ضريبي، كما حددت المادة الثانية عشرة من النظام الضريبي والمادة التاسعة من اللائحة التنفيذية المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة بأن جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة، وفي حال اعتبرت الهيئة بأن هذه المصاريف غير جائزة الحسم على الرغم من عدم وجود أية فقرات واضحة ضمن نظام الضريبة تشير إلى عدم قبول تلك المصاريف، فإن هذا يعتبر اجتهداً من طرفها ويعتبر موضوع خلاف ولا يعطي الحق للهيئة بإعادة فتح الربط بعد انقضاء خمس سنوات بحجة التهرب؛ وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-238626-2024)

أما فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (مصاريف الشحن والرسوم الجمركية) بأن المكلف لم يقدم العقود والاتفاقيات وتحليل بالمواد وما يتعلق بها وتحليل بالأعمال المصاحبة، كما تم مراجعة المستندات المقدمة من المكلف في ملف دعواه، حيث أرفق عدة فواتير عينات تخص مصاريف الشحن لعام 2014م وليست عن جميع الفترات، وحيث لم يقدم العقود والاتفاقيات للتحقق من الأعمال المصاحبة ونشأة الإيراد؛ عليه تؤكد الهيئة على ما جاء في الفقرة (السابعة) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي بناءً عليها يعتبر نشاط توريد البضائع المستخدمة في عقود... نشاط لم يتم في المملكة؛ وبالتالي لم تتحقق مصدريّة الدخل من المملكة، لذا يعتبر نشاط غير خاضع للضريبة بالمملكة، ولهذا يتم التصريح عن المواد تكلفه وإيراد بنفس القيمة بالإقرار الضريبي، وبالتالي فإن المصروفات المرتبطة بالمواد المشتراة من الخارج مثل الشحن والجمارك تدخل ضمن قيمة المواد التي تقارن بالإيرادات المحددة للمواد طبقاً للعقد، وإذا زادت قيمة المواد بما فيها الشحن والجمارك عما يخص المواد من إيرادات العقد فتكون الزيادة خسارة نشاط معفي، ولهذا لم يتم قبول حسم مصاريف الشحن والجمارك بشكل منفصل عن المواد، لذلك لم يتم قبول حسم مصاريف شحن المواد والجمارك؛ وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 1447/03/03هـ الموافق 2025/08/26م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 10:23ص 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 ممثل عن المكلف بموجب السجل التجاري المرفق في ملف الدعوى والوكالة الخارجية رقم (...). المصادق عليها من قبل وزارة العدل السعودية بالرقم (...). وتاريخ 1446/03/22هـ، كما حضرت ممثلة الهيئة / ... (هوية وطنية رقم ...) بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وبسؤال ممثل المكلف عما يود إضافته، أفاد بأنه يتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة طلبت مهلة لتقديم ما لديها في جلسة قادمة؛ وعليه قررت الدائرة منح الهيئة مهلة قدرها 10 أيام لتقديم ما لديهم للأمانة، تنتهي في تاريخ 2025/09/05م، ومنح المكلف مدة قدرها (10) أيام تنتهي في تاريخ 2025/09/15م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً، على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2025/10/07م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 1447/04/15هـ الموافق 2025/10/07م عند الساعة: 09:50ص، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسماؤهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استئنأً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. وبالدعاء على الخصوم، حضر / ... هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل عن المكلف بموجب السجل التجاري المرفق في ملف الدعوى والوكالة الخارجية رقم (...) المصادق عليها من قبل وزارة العدل السعودية بالرقم (...) وتاريخ 1446/03/22هـ، وحضرت / ... (هوية وطنية رقم ...)، كما حضرت / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتهما ممثلي هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وحيث تم اقفال باب المرافعة والمداولة، وحيث أن هذه الجلسة مخصصة للنطق بالقرار؛ فقد قررت الدائرة رفع الجلسة تمهيداً لإصدار القرار.

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 (مصاريف الشحن والرسوم الجمركية) وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - 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."، كما نصت المادة (12) من ذات اللائحة على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل."، كما نصت الفقرة (7) من المادة (الخامسة) منها على أنه: "... 7- لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة"، وبناءً على ما تقدّم، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن حول معالجة تلك المصاريف وأنه ليس خلافًا مستندي، وبالاطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتضح أن أساس رفضها لبند مصاريف الشحن والرسوم الجمركية كونها مصاريف مرتبطة ببند معفي من الخضوع للضريبة وهي المواد المستوردة والتي يتم التصريح عنها إيرادًا ومصرفًا بنفس القيمة، في حين يدفع المكلف بأن المصاريف محل النزاع تتعلق بالتخزين والإيجارات والنقل ونفقات التعبئة وما إلى ذلك لنقل المعدات التي تعاقدت الشركة على توريدها من موانئ المملكة إلى مواقع العمل داخل المملكة، مما يكون معه هذا النشاط متعلقًا بالنشاط الداخلي للفرع مع الشركة. وبالاطلاع الدائرة على ملف الدعوى؛ تبين لها تقديم المكلف بيان مصاريف الشحن وعينة من الفواتير لعام 2014م، وقدم العقد مع شركة الكهرباء السعودية، وعرضًا موجزًا يوضح الإفصاح عن كل من إيرادات التوريد من الخارج والخدمات الداخلية ذات الصلة بالإيرادات الخاضعة للضريبة لدى الفرع والمتعلقة بالعقد المبرم مع الشركة ...، إضافة إلى الإقرار الضريبي لعامي 2010م و2014م، ويتضح من خلال كشف الإيرادات رقم (1) (بيان متابعة العقود) ضمن هذين الإقرارين تفاصيل إيرادات العقود وطبيعتها وذلك بأن العقود التي أبرمت مع العملاء داخل المملكة لا تقتصر فقط على عقود توريد المواد كما تدّعي الهيئة بل اشتملت أيضًا على خدمات داخلية، وحيث إن نشاط المكلف الرئيسي عبارة عن تنفيذ عقود مقاولات التركيب والتشغيل والصيانة، وحيث تبين من خلال الفواتير المقدمة الصادرة عن مورد الخدمات بأنها متعلقة بتحميل ونقل المعدات من موانئ المملكة وتنزيلها إلى مواقع العمل، بالإضافة إلى مصاريف تخزين تلك المعدات والرسوم الجمركية وهي مصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل الذي خضع للضريبة، وقد تحقق من الأعمال التي تعاقدت الشركة على توريد معداتها وتركيبها مع الجهات المحلية، وحيث تم التأكيد في محضر الفحص الميداني المرفق ضمن لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية على أنه تم الاطلاع على نسخة من حساب الأستاذ وبيان تفصيلي لتلك المصاريف، وقد أشارت الفقرة (4-أ) المتعلقة بمصاريف الشحن أنها متعلقة بنقل الآلات والمعدات من الميناء إلى مقر العمل لاستكمال العقد لتركيبها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-238626-2024)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف الغرامات) وحيث نصّت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أن: "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل."، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - 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."، كما نصّت الفقرة (6) من المادة (10) من ذات اللائحة على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: ... 6- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (57) منها على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات 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."، وبناءً على ما تقدّم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث اتضح أن أساس رفض الهيئة هو أن بند المواد معفي من الضريبة إضافة إلى أنه لم يتم التصريح عنه كإيراد ومصروف بنفس القيمة وبالتالي فإن أي من الغرامات المرتبطة بالبند المعفي لا يتم قبولها، ولم يقدم المكلف ما يثبت خلاف ذلك. وحيث انتهت الدائرة في بند "المدة النظامية للربط الضريبي للعامين المنتهين في 2009/09/30م و2010/09/30م" إلى رفض استئناف المكلف وذلك لثبوت أحقية الهيئة بالربط بعد انتهاء المدة النظامية للعام 2009م؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-238626-2024)

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ مسددة تحت حساب الضريبة المستحقة للأعوام من 2010م الى 2014م) وحيث نصّت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرّوفات 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."، وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يدور حول عدم حسم الاستقطاعات المسددة تحت الحساب، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ تبين لها أن المكلف لم يقدم ما يثبت وجود مبالغ مسددة تحت حساب الضريبة المستحقة للأعوام محل الخلاف ولم تحسمها الهيئة، ولم يقدم ما يثبت سداد تلك المبالغ. وحيث أن الفواتير المقدمة من قبل المكلف غير موضحة للمبالغ المشار إليها بسبب صعوبة قراءة بيانات الفواتير؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الاستقطاع عن مصاريف سفر محلية ومصاريف مواقع وخدمات فنية واستشارية) وحيث نصّت الفقرة (2) من المادة (الخامسة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ على أنه: "فيما لم يرد فيه نص في القواعد، تطبق اللجنتان الإجراءات المنصوص عليها في نظام المرافعات الشرعية، ونظام الإجراءات الجزائية، ونظام المرافعات أمام ديوان المظالم، واللوائح والقرارات الصادرة في شأنها، وذلك بما لا يخالف طبيعة الدعوى، وبما لا يتعارض مع اختصاصات اللجنتين، وصلاحيتهما، وطبيعة عملها"، واستناداً إلى المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ التي نصت على أنه: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها"، وبناءً على ما تقدّم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى؛ تبين لها أن بند فرض ضريبة الاستقطاع عن مصاريف سفر محلية ومصاريف مواقع وخدمات فنية واستشارية بند جديد؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "إضافة إلى

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

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"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "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 (67) من ذات اللائحة التي نصت على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سددته 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 تقدّم، وبإطلاع الدائرة على ملف 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 تجريها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث لم يعترض المكلف على أصل فرض الضريبة كما ادعى؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية للربط للعامين المنتهين في 2009/09/30 و2010/09/30م) وحيث نصت الفقرتين (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/1/15هـ على أنه: "أ- 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. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "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،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيّد برقم (IW-238626-2024)

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. "، وبناءً على ما تقدّم، يتبين من خلال النصوص النظامية المذكورة أعلاه أن أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبية تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وحيث أن للهيئة الحق في طلب ودراسة مستندات المكلف والتحقق من صحتها، وحيث تدفع الهيئة بأن المكلف لم يقدم الاقرارات الضريبية بشكل صحيح لتضمنها بعض المصاريف غير جائزة الحسم، ولما أن المكلف لم يقدم ما يثبت عكس ذلك من المستندات المؤيدة؛ عليه فإنه يحق للهيئة إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

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

منطوق القرار

قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2024-23706) الصادر في الدعوى رقم (IW-23706-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م إلى 2014م. ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الشحن والرسوم الجمركية).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الغرامات).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مسددة تحت حساب الضريبة المستحقة للأعوام من 2010م إلى 2014م).
- 4- صرف النظر فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرض ضريبة الاستقطاع عن مصاريف سفر محلية ومصاريف مواقع وخدمات فنية واستشارية).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المدة النظامية للربط للعامين المنتهين في 2009/09/30 و2010/09/30م).

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-238626

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-238626-2024)

وصلّى الله وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،،،

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.