

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

في الدعوى المقامة

من / المكلف	المستأنف / المستأنف ضده
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	المستأنفة / المستأنف ضدها
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الخميس 2025/04/17م، 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 2024/12/24م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ 1443/08/13هـ، وترخيص المحاماة رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2024-239306) الصادر في الدعوى رقم (ZI-239306-2024) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية / ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض اعتراض المدعية على بند المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (1,467,997) ريال.
- 2- رفض اعتراض المدعية في بند التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (248,351) ريال.
3. رفض اعتراض المدعية في بند مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ 609,248 ريال.
- 4- أ- رفض اعتراض المدعية في بند فروقات الزكاة الشرعية (صافي الربح المعدل) للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م.

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

- 4/ب- إثبات انتهاء الخلاف في بند فروقات الزكاة الشرعية (الزكاة المسددة مع الإقرار) للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م، بمبلغ (247,564) ريال.
- 5- تعديل فروقات ضريبة الدخل المستحقة على الشريك الأجنبي (...) للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بناءً على ما انتهى الرأي إليه في البنود محل الخلاف.
- 6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات تأخير عن العام المنتهي في 30 يونيو 2014م.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، وفيما يخص بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويفيد أن هناك خطأ مادي في قرار لجنة الفصل وذلك لأنها نصت على أن الهيئة رفضت حسم البند بمبلغ (1,467,977) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ (4,083,264) ريال، وعليه يطالب بتصحيح الخطأ المادي، ويؤكد بأن الشركة استوفت شروط حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، وأن ما ورد بالمادة (14) من النظام الضريبي وما ورد بالفقرة (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وما ورد بالفقرة (3) من المادة (5) والفقرة رقم (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، فإن تعريف كلمة "ضوابط" في اللغة العربية مختلف عن "شروط" حيث في حال استخدام كلمة "الشروط" في المواد فإن ذلك يعني أن جميع الشروط يجب استيفائها من أجل خصم مصروف الديون المعدومة، أما في حال استخدام كلمة "ضوابط" فإن ذلك يعني أن أيًا من الضوابط المذكورة تعتبر دليلاً مناسبا لحسم مصروف الديون المعدومة وبالتالي لا يلزم استيفاء جميع الضوابط، كما يؤكد المكلف على أن مبالغ الديون المعدومة ليست ذات أهمية نسبية مقارنة مع الإيرادات، وتكلفة تحصيلها قد تزيد عن مبلغها، لا سيما أن الشركة لها سمعة محلية ودولية وبالتالي فإنها حريصة على نظامية إجراءات التقاضي مما يتوجب عليها الاستعانة بمكاتب متخصصة في المحاماة مما يترتب عليه ارتفاع الأتعاب المهنية، ولقد التزمت الشركة وقامت بإضافة المخصصات المكونة للوعاء الزكوي والضريبي وفقاً لأحكام النظام الضريبي واللائحة الزكوية وتمت إضافته إلى صافي الربح الدفترى ومن ثم قامت بحسم المستخدم من المخصصات لأنه سبق وأن حمل على حساب مخصصات سبق ردها للوعاء الزكوي، يمثل البند محل الخلاف مصروفات زكوية فعليه متكبد من قبل الشركة وبالتالي يجوز حسمها من الوعاء الزكوي، لا سيما أنها لم تعتمد كمصاريف نظامية عند تحميلها على حسابات الشركة كمخصصات وليس مصروفات فعلية وتم خضوعها للزكاة، عليه يطالب المكلف بتأييد حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها. وفيما يخص بند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، وحيث إن المكلف يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويشير إلى أن هناك خطأ مادي في قرار لجنة الفصل وذلك لأنها نصت على أن الهيئة رفضت حسم مصاريف التأمين على الحياة بمبلغ (248,351) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

(332,482) ريال، وتؤكد الشركة بأن مصروف التأمين على الحياة يعد مصروف فعلي تكبدته الشركة خلال العام محل الاستئناف، وأن هذا المصروف ما هو إلا أحد بدلات الرواتب المقدمة من الشركة لموظفيها، وهي مشابهة لبدل السكن وأي بدلات أخرى، عليه فإن هذا المصروف ضروري لاستمرار نشاط الشركة وتحقيق إيراداتها. وفيما يخص بند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويشير إلى أن هناك خطأ مادي في قرار لجنة الفصل وذلك لأنها نصت على أن الهيئة رفضت حسم مصاريف التأمينات الاجتماعية بمبلغ (609,248) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ (659,727) ريال وهو ما أكدته الهيئة في مذكرتها الجوابية 1- الموجهة إلى لجنة الفصل، عليه يطالب المكلف بتصحيح الخطأ المادي، كما أن الفرق الذي احتسبته الهيئة بالزيادة يعود إلى تحمل الشركة الفعلي لهذه المصاريف نيابة عن بعض الموظفين السعوديين المتدربين وغيرهم، حيث تعتمد الشركة في سياستها لاستقطاب بعض الموظفين في سوق وظيفي تنافسي، تقديم بعض الحوافز والمزايا ومنها دفع بدل (حافز) يماثل حصتهم من التأمينات الاجتماعية وبالتالي فإن ما تحملته الشركة من تأمينات اجتماعية لا يتعدى كونه من ضمن الحوافز والمزايا الإضافية، كما أن هذا المصروف يمثل مبالغ خرجت من ذمة الشركة قبل حلولان الدور ولا يجوز تزكيتها، ويستند المكلف على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة لم تحتسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في هذه الدعوى إلا بعد مضي سنوات، لقد كان بإمكان الشركة تجنب غرامات التأخير لو قامت الهيئة بالإخطار بعد تقديم القرارات مباشرة، ولقد نشأت غرامة التأخير بسبب وود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والشركة، ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعد فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف، بالتالي فإن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وهذا لا يأتي إلا بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وعليه فإن غرامة التأخير تفرض من تاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة. كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (تعديل فروقات ضريبة الدخل المستحقة على الشريك الأجنبي (...)) للعام المنتهي في 30 يونيو 2013م و العام المنتهي في يونيو 2014م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف والتعديل على البنود أعلاه بحسب نصيب الشريك الأجنبي بنسبة (75%) من الربح المعدل، كما تم التعديل على حصة الشريك الأجنبي بملف الشريك الأجنبي (... رقم مميز (...))، وتوضح الهيئة بأن الشريك الأجنبي يملك نسبة (75%) في الشركة (المكلف)

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

ومسجل لدى الهيئة كمنشأة دائمة، وبالتالي تم التعديل على حصته من المصاريف الغير معتمدة وفقاً لربط الهيئة، وأضافت بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بتعديل إجراء الهيئة على بند فروقات ضريبة الدخل المستحقة على الشريك الأجنبي بناءً على ما انتهى إليه الرأي في البنود محل الخلاف، وتوضح الهيئة أن الدائرة جانبها الصواب فيما قضت به بهذا التعديل إذ أن الدائرة قد قضت بتأييد إجراء الهيئة في جميع البنود الضريبية ورفض اعتراض المدعية، حيث إن هذا البند مرتبط ارتباطاً مباشراً بالبنود الأخرى التي قضى بها القرار لصالح الهيئة سواءً برفض اعتراض المكلف أو البنود التي ثبت انتهاء الخلاف فيها بقبول الهيئة وجهة نظر المكلف، وبالتالي فإن قرار الدائرة في هذا البند قد جانبه الصواب وتعارض مع قرارها في البنود الأخرى التي أيدت الهيئة، ولمزيداً من الإيضاح فنود التأكيد على أن الربط محل الاعتراض وما تضمنه من تعديل لنتيجة نشاط المكلف بالبنود (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها و مصروف التأمين على الحياة و مصروف التأمينات الاجتماعية) هو في الوقت نفسه سبب تعديل نتيجة نشاط الشريك الأجنبي (...) في ملفه الخاص به، وبالتالي فطالما تم رفض اعتراض المكلف في البنود المذكورة فإنه يعد قرار الدائرة في هذا البند محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرية بالإلغاء قضاءً دون أدنى شك، لذا تطلب الهيئة نقض القرار والحكم مجدداً برفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء الهيئة. فيما يخص بند (غرامة التأخير عن العام المنتهي في 30 يونيو 2013م والعام المنتهي في يونيو 2014م)، تفيد الهيئة بأنها قامت بفرض الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، وذلك طبقاً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، في حين قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل غرامة التأخير، وتوضح الهيئة أن الدائرة جانبها الصواب فيما قضت به بهذا التعديل إذ أن الدائرة الموقرة قد قضت بتأييد إجراء الهيئة في جميع البنود الضريبية ورفض اعتراض المدعية حيث أن هذا البند تبعية ويأخذ حكم الأصل، وهذا الإجراء قد تأيد بقرار الدائرة محل الاستئناف وفق ما جاء في حيثياته والذي تضمن ما نصه: "مما يتبين معه صحة إجراء المدعى عليها بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رفض اعتراض المدعية"، لذا تطلب الهيئة نقض القرار والحكم مجدداً برفض اعتراض المدعية وتأييد إجراء الهيئة.

ففي يوم الاثنين بتاريخ 2025/03/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 02:46م بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وبعد المناقشة والمداولة، رأت الدائرة أهمية حضور الأطراف في جلسة حضورية يحدد موعدها وفقاً لجدول الدائرة. واختتمت جلستها في تمام الساعة 04:45م.

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

ففي يوم الخميس بتاريخ 2025/04/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 9:23ص 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: 08/04/1445هـ، وبالنسبة على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المكلف بموجب الوكالة رقم (...). الصادرة بتاريخ 1443/08/13هـ، وترخيص المحاماة رقم (...). كما حضرت ممثلة الهيئة ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة الهيئة عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المكلف أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه. عليه، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

## 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 المكلف بشأن بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (4,083,264) ريال)، ويدفع بأن الشركة استوفت شروط حسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها. واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ، التي نصت على أن: "تعد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً للضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط. ج- أن تقدم المكلف شهادة محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. هـ- التزام المكلف بالتصريح عن الديون دخله متى تم تصريحها"، واستناداً إلى الفقرة (2) من المادة (السادسة) من ذات اللائحة، والمتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، نصت على: "المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى"، واستناداً إلى المادة (الرابعة عشرة) من نظام ضريبة الدخل، والمتعلقة بالديون المعدومة، نصت على: "أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً



## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

في دخل المكلف الخاضع للضريبة. ب - يجوز حسم الدين المعلوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات المناسب على استتالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، نصت على: "الديون المعلومه حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعلومه في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعلومه ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج - أن تقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله، متى تم تحصيلها"، وبناءً على ما تقدم، يستأنف المكلف القرار محل الطعن ويطلب بحسم المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ (4,083,264) ريال للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم شهادات شطب الديون بقرار من صاحب الصلاحية، وحيث قدّم المكلف المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأن بند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (4,083,264) ريال). وأما فيما يتعلق بما ذكره المكلف من وجود خطأ مادي في قرار لجنة الفصل، حيث تم رفض حسم البند بمبلغ (1,467,977) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ (4,083,264) ريال، وحيث لم تقدم الهيئة بيان الربط الصادر للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م، كما لم تذكر الهيئة المبلغ محل الخلاف في مذكرتها الجوابية، في حين يتبين أن المبلغ المعترض عليه هو (4,083,264) ريال وفقاً لمذكرة اعتراض المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (4,083,264) ريال)، وتصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (4,083,264) ريال بدلاً من (1,467,977) ريال.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (332,482) ريال)، ويدفع بأن مصروف التأمين على الحياة يعد مصروف فعلي تكبدته الشركة خلال العام محل الاستئناف، وأن هذا المصروف ما هو إلا أحد بدلات الرواتب المقدمة من الشركة لموظفيها، وهي مشابهة لبند السكن وأي بدلات أخرى، عليه فإن هذا المصروف ضروري لاستمرار نشاط الشركة وتحقيق إيراداتها. واستناداً إلى الفقرة رقم (1/أ) من المادة (الخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/6/1هـ، التي نصت على أن: "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

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت 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"، وبناءً على ما تقدم، يكمن الخلاف في مطالبة المكلف بحسم مصروف التأمين على الحياة، وبالاطلاع على السياسات والإجراءات المتبعة من قبل الهيئة بشأن أبرز بنود الخالف الزكوية والضريبية والجمركية والمعتمدة من قبل الهيئة في نسخها الثانية بتاريخ ديسمبر 2024م، حيث نص المبدأ رقم (IZ-22-07) على: "يعد مصروف التأمين على الحياة من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي والضريبي، مع مراعاة توفر الضوابط الخاصة بحسم المصاريف المنصوص عليها في لائحة جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل"، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتواه من مستندات، تبين لها تقديم المكلف عينة من الفواتير، أي ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، فيحسم مصروف التأمين على الحياة للعام محل الخلاف، حيث تعد من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (332,482) ريال). وأما فيما يتعلق بتصحيح مبلغ البند، حيث أشار المكلف بوجود خطأ مادي في قرار لجنة الفصل، حيث تم رفض حسم مصاريف التأمين على الحياة بمبلغ (248,351) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ (332,482) ريال، وحيث لم تقدم الهيئة بيان الربط الصادر للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م، كما لم تذكر الهيئة المبلغ محل الخلاف في مذكرتها الجوابية، في حين يتبين أن المبلغ المعترض عليه هو (332,482) ريال وفقاً لمذكرة اعتراض المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (332,482) ريال)، وتصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (332,482) ريال بدلاً من (248,351) ريال.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الفروقات الضريبية للشريك الأجنبي للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، حيث تغيد الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف والتعديل على البنود أعلاه بحسب نصيب الشريك الأجنبي بنسبة (75%) من الربح المعدل، كما تم التعديل على حصة الشريك الأجنبي بمبلغ الشريك الأجنبي (...) رقم مميز (...)، وتوضح الهيئة بأن الشريك الأجنبي يملك نسبة (75%) في الشركة (المكلف) ومسجل لدى الهيئة كمنشأة دائمة،

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

وبالتالي تم التعديل على حصته من المصاريف الغير معتمدة وفقاً لربط الهيئة. وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها بأن الفروقات الضريبية للشريك الأجنبي (...) ناتجة عن عدم اعتماد الهيئة بعض المصاريف في احتساب الربح المعدل والربط الضريبي الزكوي الصادر من قبلها، وحيث إن هذا البند مرتبط ارتباطاً مباشراً بالبند الأخرى من استئناف المكلف الآتية: (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، وبند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، وبند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، وهو سبب تعديل نتيجة نشاط الشريك الأجنبي (...) في ملفه الخاص به، وبالتالي حيث تبين صحة دفع الهيئة في ارتباط البند مباشرة بالبند محل الاستئناف من قبل المكلف، عليه وحيث انتهى قرار الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في كلاً من البنود (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، وبند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، ورفض استئنافه في بند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفروقات الضريبية للشريك الأجنبي للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م).

وفيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، حيث أفادت الهيئة بأنها قامت بفرض الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، وذلك طبقاً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، في حين أشار المكلف بأن الهيئة لم تحتسب فروق ضريبة الاستقطاع الواردة في هذه الدعوى إلا بعد مرور السنوات وكان بإمكان الشركة تجنب الغرامة لو تم إخطارها من قبل الهيئة. واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمتضمن على: "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 (ج) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل على: "الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من هذا النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية: 1- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. 2- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للهيئة كما هو مطلوب. 3- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للهيئة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة"، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (67) 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 الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية



## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، "، وبناءً على ما تقدم، 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 هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. وحيث أن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير وذلك من التاريخ النظامي لتقديم الإقرار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير) وذلك لصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض استئناف المكلف والبنود التي تم قبول استئناف الهيئة بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، وإلغاء الغرامات في البنود التي قبلت الدائرة استئناف المكلف بشأنها، وذلك استناداً على القاعدة الفقهية التي نصت على "ما يرتبط به يؤخذ حكمه".

وفيما يخص بقية البنود محل الاستئناف من قبل المكلف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ 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 قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي ظلت 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 تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. فيما يتعلق بتصحيح مبلغ بند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م)، أشار المكلف إلى وجود خطأ مادي في قرار لجنة الفصل، حيث تم رفض حسم مصاريف التأمينات الاجتماعية بمبلغ (609,248) ريال بينما المبلغ الصحيح بناءً على ربط الهيئة يبلغ (659,727) ريال، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين صحة ما ذكره المكلف بناءً على المذكرة الجوابية للهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (659,727) ريال بدلاً من (609,248) ريال لبند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م).

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

## منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-81

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-246733-2024)

مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2024-239306) الصادر في الدعوى رقم (ZI-239306-2024) المتعلقة  
بالربط الزكوي الضريبي لعام 2014م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المستخدم من مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (4,083,264) ريال). وتصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (4,083,264) ريال بدلاً من (1,467,977) ريال.
- 2- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف التأمين على الحياة للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (332,482) ريال) وتصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (332,482) ريال بدلاً من (248,351) ريال.
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف التأمينات الاجتماعية للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م بمبلغ (659,727) ريال) وتصحيح المبلغ محل الخلاف ليصبح (659,727) ريال بدلاً من (609,248) ريال.
- 4- قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفروقات الضريبية للشريك الأجنبي للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م).
- 5- قبول استئناف الطرفين جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير للعام المنتهي في 30 يونيو 2014م).

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.