

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-94641

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-94641-2022)

في الدعوى المقامة

من/ شركة ...

المستأنف/ المستأنف ضده

سجل تجاري (...), رقم مميز (...)

المستأنف/ المستأنف ضده

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2023/09/18م، 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:

رئيسًا

الأستاذ/ ...

عضوًا

الدكتور/ ...

عضوًا

الدكتور/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/07م، من/ ...، إيطالي الجنسية، إقامة نظامية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/08م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1939) الصادر في الدعوى رقم (I-32757-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التعديل على عقد ... رقم ... وتاريخ 2014/14/4م.
 - 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استحقاق الضريبة المعجلة لعام 2018م.
 - 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التعديلات المتعلقة ببند الرواتب والأجور وبند المستخدم من المخصصات وبند عوائد القروض بالزيادة.
 - 4- فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد وعدم تقديم الإقرار:
أ- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بغرامة التأخير في السداد.
ب- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالغرامة الخاصة بتقديم الإقرار.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (التعديل على عقد ... رقم ...) لعام 2018م) فيدعي المكلف بأن لجنة الفصل قامت بإصدار قرارها بناءً على نقطة واحدة وهي عدم تقديم تأكيد من ... لإجمالي قيمة المشروع في حين تجاهلت الأدلة المستندية الأخرى والأسس الفنية، كما تجاهلت حقيقة أن الشركة حاولت الحصول على تأكيد من ... لإجمالي قيمة المشروع لكن لم تقم بالرد على طلب الشركة، وعليه فإن الشركة ليست مخولة بإجبار ... على الرد، كما أن شركة ... أفادت بأن على الهيئة إرسال طلب تأكيد مباشر إلى ... بخصوص قيمة العقد وستقوم ... بالرد مباشرة على الهيئة، وعليه فإن الهيئة في وضع يُمكنها من التحقق من ...، وأصاف المكلف بأن الشركة أدرجت إيرادات أوامر التغير المتوقعة البالغة (31,621,308) ريال في الإقرار الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2017م كتعديل على القيمة الأصلية للعقد وذلك لاحتساب الإيرادات للسنة المالية 2017م على أساس نسبة الإنجاز وكانت الشركة تتوقع نتيجة إيجابية لطلبات أوامر التغير التي كانت تتعلق إما بالعمل الإضافي المنجز والتكاليف المتكبدة في مشروع ... بالإضافة إلى التزاماتها التعاقدية المحددة في العقد الأساسي الأصلي أو بسبب الظروف الخارجية الخارجة عن إرادة الشركة، ونظرًا لأن المملكة العربية السعودية اعتمدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) اعتبارًا من 01 يناير 2018م فقد طُلب من جميع الشركات تعديل سجلاتها المحاسبية بناءً على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ وبالتالي امتثلت الشركة لمتطلبات المعايير تحديدًا المعيار (15) المتعلق بالإيرادات من العقود مع العملاء والذي يتطلب من الشركات النظر فقط في أوامر التغير الموافق عليها في إيرادات العقد، ونظرًا لعدم الموافقة على أوامر التغير المتوقعة من قبل ... حتى 31 ديسمبر 2018م، وبناءً على ما ورد في المعيار بأنه في حال عدم الموافقة على تعديلات العقد فيجب أن تستمر الشركة بإجراءات العقد الحالي حتى تتم الموافقة على التعديل، وعليه عكست الشركة في إقرارها لسنة 2018م المبلغ المتوقع والمتضمن في تعديل العقد الأصلي حتى يتم الحصول على موافقة ... على أوامر التغير ذات الصلة خلال السنة المالية 2019م. وفيما يخص بند (التعديلات المتعلقة ببند الرواتب والأجور وبند المستخدم من المخصصات وبند عوائد القروض بالزيادة لعام 2018م) فيطالب المكلف بحسم مبلغ استخدام المخصصات البالغ (15,754,593) ريال، حيث أن الهيئة في ربطها سمحت فقط بنسبة (65.47%) من استخدام المخصصات المتعلقة بالمساهمين غير السعوديين في حين لم يتم النظر في استخدام (34.52%) المتبقية المتعلقة بالمساهمين السعوديين، وحيث أنه وفقًا للإقرار الضريبي المقدم لم يكن للشركة أي التزام زكوي لأن الوعاء الزكوي كان بنتيجة سلبية وتم تعديل خسارة الزكاة، ونظرًا للتعديلات التي أجرتها الهيئة في ربطها فإنها قامت بحساب التزام الزكاة على أساس الربح المعدل

الخاضع للزكاة وأن عدم النظر في استخدام المخصصات المتعلقة بالمساهم السعودي من قبل الهيئة يؤدي إلى ارتفاع الأرباح الخاضعة للزكاة مما يؤدي إلى معاقبة الشركة بالزكاة المزدوجة لأن الشركة لم تطالب بمخصصات تعتبر مصروفات قابلة للحسم من الزكاة في السنة التي تم فيها تسجيل هذه المخصصات. وفيما يخص بند (استحقاق الضريبة المعجلة في عام 2018م) فيدعي المكلف أن الهيئة قد حددت عن طريق الخطأ المبلغ الخاضع للضريبة وهو (4,371,883) ريال بدلاً من (431,107) ريال وفقاً للإقرار الضريبي المقدم للسنة المالية 2017م أو (796,682) ريال وفقاً للربط الضريبي المعدل الصادر من الهيئة، وفي كلتا الحالتين إن كانت الهيئة تعتبر الدخل الخاضع للضريبة وفقاً للإعلان الضريبي المقدم من الشركة أو وفقاً لربطها الضريبي المعدل فإن الضريبة المستحقة لا تتجاوز (2) مليون والتي قد تتطلب دفع ضريبة معجلة من المكلف خلال عام 2018م، وبأن الشركة لا علم لها بطريقة توصل الهيئة إلى المبلغ الذي تم الإبلاغ عنه وهو (4,371,883) ريال. وفيما يخص بند (غرامة تأخير السداد) فيدعي المكلف بأن الخلاف بينه وبين الهيئة قائم ولا تُفرض الغرامة حتى صدور قرار نهائي، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما تقدمت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (التعديل على عقد ... رقم ...) لعام 2018م) فتدعي الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب وحيثيات القرار تتوافق مع إجراء الهيئة الوارد في مذكرتها الجوابية. وفيما يخص بند (التعديلات المتعلقة ببند الرواتب والأجور وبند المستخدم من المخصصات وبند عوائد القروض بالزيادة لعام 2018م) فتدعي الهيئة بأنها تؤكد على صحة ونظامية إجراءاتها وتفيد بأن المبلغ (7,907,407) ريال ليس له علاقة بالرواتب والأجور المتعلقة بالشركاء السعوديين وهو عبارة عن متمم حسابي تم إجراءاته في نظام إيراد فقط وقد تم التوضيح للشركة بأن الهيئة لم تعدل الرواتب والأجور، حيث أنه قد حدث خلل في نظام إيراد عند إعداد الربط فاضطر المحاسب بأن يجعل فرق عوائد القروض والمخصصات متمم حسابي بمبلغ (7,907,407) ريال وهذا المتمم عبارة عن فرق عوائد القروض المضافة لصافي الربح الضريبي بمبلغ (2,468,836) ريال، حيث أن الواجب إضافته للوعاء الضريبي هو مبلغ (39,960,058) ريال، وما تم إضافته لصافي الربح الضريبي بنظام إيراد هو مبلغ (37,491,222) ريال، والفرق مبلغ (2,468,836) ريال متمم حسابي، وبالنسبة للمخصصات المستخدمة بمبلغ (10,316,020) وقد تم حسم مبلغ (15,754,593) ريال بنظام إيراد كمخصصات مستخدمة وبناءً على هذا الخطأ تم إضافة الفرق كمتمم حسابي لصافي الربح الضريبي

بمبلغ (5,438,573) ريال. وفيما يخص بند (غرامة تأخير السداد) فإن الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها بغرض غرامة التأخير على فروق الضريبة الغير مسددة، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2023/09/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة 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 لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التعديلات المتعلقة ببند الرواتب والأجور وبند المستخدم من المخصصات وبند عوائد القروض بالزيادة لعام 2018م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يطالب المكلف بحسم مبلغ استخدام المخصصات البالغ (15,754,593) ريال، حيث أن الهيئة في ربطها سمحت فقط بنسبة (65.47%) من استخدام المخصصات المتعلقة بالمساهمين غير السعوديين في حين لم يتم النظر في استخدام (34.52%) المتبقية المتعلقة بالمساهمين السعوديين. في حين أكدت الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها. وحيث نصت الفقرة (2) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 2- عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية، إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل ..."، كما نصت الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أن: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة

ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه."، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، 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 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 تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما تضمنه من استئناف من قبل الطرفين فتبين أن استئناف الهيئة يكمن في مطالبتها بإلغاء قرار الدائرة القاضي بتعديل إجراءاتها باحتساب عوائد القروض بمبلغ (29,607,306) ريال بدلاً من (39,960,058) وحسم المخصصات بمبلغ (10,316,020) ريال، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن ما قضت الدائرة بحسمه من المستخدم من المخصصات هو ما تم حسمه من قبل الهيئة للمخصصات بمبلغ (10,316,020) ريال، عليه يتبين أن الدائرة أيدت احتساب الهيئة للمخصصات، أما بشأن عوائد القروض فتبين أن قيمة العوائد من وجهة نظر الهيئة تبلغ (61,026,869) ريال وحصّة الشريك الغير سعودي منها (39,960,058) ريال، بينما يدفع المكلف أن مبلغ عوائد القروض الزائدة (45,216,215) ريال وحصّة الشريك غير السعودي منها (29,607,306) ريال، وبالإطلاع على تفاصيل الربط المقدم من الهيئة بصيغة اكسل بتاريخ 2021/11/9م أمام الدائرة مصدرة القرار، تبين أن قيمة عوائد القروض الزائدة في التسلسل رقم (11501) بلغت (39,960,058) ريال في خانة "وفقاً لإقرار المكلف" ونفس القيمة في خانة "وفقاً لربط الهيئة"، عليه يتبين أن الهيئة لم تقم بتعديل البند وفقاً لإقرار المكلف، حيث أنه وبالإطلاع على جدول رقم (16) من الإقرار الضريبي المقدم من المكلف يتبين أن القيمة الإجمالية للبند تبلغ (45,216,215) ريال والمطابق للوارد في اشعار قبول الاعتراض جزئياً الصادر من الهيئة، وعليه يتبين صحة ما انتهى إليه قرار الدائرة بشأن تعديل حصّة الشريك الاجنبي من عوائد القروض الزائدة عن الحد لتكون بمبلغ (29,607,306) ريال بدلاً من (39,960,058)، أما بشأن استئناف المكلف والذي يطالب فيه بإلغاء قرار الدائرة القاضي بحسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (10,316,020) ريال بدلاً من (15,754,593) ريال، حيث أنه يدفع بوجوب الأخذ بعين الاعتبار حصّة الشركاء السعوديين باعتبار أن الشركة لم يكن عليها أي التزام زكوي؛ حيث أن الوعاء الزكوي كانت نتيجته سلبية، ولكون الشركة لم تطالب بالمخصصات كمصروف جائر الحسم في

سنة تسجيله، وعليه وبالإطلاع على الإقرار المقدم تبين أن الوعاء الزكوي سالب، وبالإطلاع على ربط الهيئة المقدم بصيغة أكسل تبين أنها تأخذ الوعاء الزكوي أو الربح المعدل أيهما أكبر، وبالإطلاع على جواب الهيئة لم يتبين أنها أفادت بأنها قامت بحسم المستخدم من المخصصات بحصة الشريك السعودي من الربح المعدل أو قدمت ما يثبت عدم صحة ما يطالب به المكلف، عليه فإنه يحق للمكلف حسم كامل المستخدم من المخصصات بمبلغ (15,754,593) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة تأخير السداد) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الخلاف بينه وبين الهيئة قائم ولا تُفرض الغرامة حتى صدور قرار نهائي. في حين تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة الغير مسددة. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على أنه: "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"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر 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"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "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 تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع، 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الطرفين جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بهذا البند وذلك بتأييد قرار الدائرة في

سقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها قبول الاستئناف لسقوط أصل الضريبة، وفرضها من تاريخ الاستحقاق للبنود التي تم فيها رفض الاستئناف.

وفي الموضوع، وبخصوص استئناف المكلف والهيئة في بقية البنود محل طلب الاستئناف، 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 تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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 تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف في بقية البنود فيما انتهى إليه من نتيجة 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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1939) الصادر في الدعوى رقم (I-32757-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استئناف الطرفين على بند (التعديل على عقد ... رقم ... لعام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف على بند (التعديلات المتعلقة ببند الرواتب والأجور وبند المستخدم من المخصصات وبند عوائد القروض بالزيادة لعام 2018م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

3- رفض استئناف المكلف على بند (استحقاق الضريبة المعجلة في عام 2018م)، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- قبول استئناف الطرفين جزئياً على بند (غرامة تأخير السداد)، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

