

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-95826

الصادر في الاستئناف المفيد برقم (I-95826-2022)

في الدعوى المقامة

المستأنف/ المستأنف ضده

من/المكلف

المستأنف/ المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2023/11/09م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

عضواً

عضواً

الدكتور / ...

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/17م، من/ ...، بريطاني الجنسية، إقامة نظامية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب شهادة تسجيل فرع شركة أجنبية، والاستئناف المقدم بتاريخ 2022/02/16م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-1606-2022) الصادر في الدعوى رقم (I-16286-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2018/04/01م إلى 2019/03/31م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (مصاريف غير تشغيلية).
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف معاد تحميلها بين شركات المجموعة).
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند (التأمين على الحياة).
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصروف رواتب محملة على الشركة من قبل شركة تابعة).
- 5- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (غرامة التأخير عن السداد) وبند (استبعاد المصاريف غير التشغيلية) وبند (التأمين على الحياة)، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (مصاريف معاد تحميلها بين شركات المجموعة) بأن إجرائها بإضافة المصاريف المحملة إلى صافي الربح كان بناءً على ما أفاد به المكلف على استفسار الهيئة عن سياسية المجموعة في تحميل الإيرادات والمصاريف بين أطرافها، وتوضيح نسبة هامش الربح المحملة من الفرع، كما ذكرت الهيئة بأن المكلف أفاد بأنه يتم تحديد حجم مبالغ الإيرادات والمصاريف المعاد توزيعها سنوياً بعد اعتماد الموازنة التقديرية السنوية من قبل الإدارة المالية للمجموعة، ويتم توزيعها على الشركات بحسب الإيرادات ولا يوجد نسبة لهامش الربح، كما لم يقدم المكلف الاتفاقية ولم يوضح نسبة هامش الربح المتفق عليها، وعليه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف حيث إن هذه المعطيات بين جهات مرتبطة وبعد الدراسة والإطلاع تبين للهيئة أنها لم تطبق وأنها بين أطراف مستقلة، واستندت الهيئة في إجراءاتها على أحكام الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، كما أفادت بأن المكلف عندما تقدم باعتراضه أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم تتأكد الهيئة من أن ما قدمه المكلف للدائرة يخص العلم محل الاستئناف إذ لم يتضح ذلك، كما لم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامياً، حيث إن اعتراض المكلف افترق إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصطفة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، وعليه رفضت الهيئة الاعتراض استناداً للمادة (57) فقرة (3) من لائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

فيما يخص بند (مصروف رواتب محملة على الشركة من قبل شركة تابعة) فأفادت الهيئة بتركها لاستئنافها. وفيما يخص بند (غرامة التأخير عن السداد) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، وقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل  
قرار رقم: IR-2023-95826  
الصادر في الاستئناف المفيد برقم (I-95826-2022)

وبعرض لائحة الاستئناف على الهيئة أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في البنود محل استئناف المكلف.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2023/11/09م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل، عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، 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 لإجرائها.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصاريف معاد تحميلها بين شركات المجموعة) وحيث يمكن استئنافها في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعى بأن إجرائها بإضافة المصاريف المحملة إلى صافي الربح كان بناءً على ما أفاد به المكلف على استفسار الهيئة عن سياسة المجموعة في تحميل الإيرادات والمصاريف بين أطرافها، وتوضيح نسبة هامش الربح المحتملة من الفرع. 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"، وحيث 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 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 تقدم، فإن تلك المصاريف تعتبر جازة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث يتبين أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث لم يقدم المكلف الاتفاقية ولم يوضح نسبة هامش الربح المتفق عليها؛ حيث أن هذه المعاملات بين جهات مرتبطة، كما لم يقدم المستندات الأخرى المؤيدة لوجهة نظره وما يثبت عدم وجود تكرار وازدواج في تسجيل هذه المصاريف وأن هذه المصروفات لم تدرج مرة أخرى في أوعية شركات المجموعة لنفس المصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصروف رواتب محملة على الشركة من قبل شركة تابعة)، 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 صك 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 الجوابية الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/11/08م والمتضمنة على: "تفيد الهيئة دانرتكم الموقرة أنها تقبل طلب المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (مصروف رواتب محملة على الشركة من قبل شركة تابعة) وتسحب استئنافها وتطلب من دانرتكم الموقرة إثبات انتهاء الخلاف وفق ما انتهى إليه قرار الفصل من حيثيات"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير عن السداد) وحيث يمكن استئنافها في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعى الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الأقرار وليس من تاريخ الربط. 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

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل  
قرار رقم: IR-2023-95826  
الصادر في الاستئناف المفيد برقم (I-95826-2022)

بموجب ربط الهيئة". وبناء على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين بأن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي في البنود محل الاعتراض، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير التصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاعتراض جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتأييد إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة، وتعديل احتساب قيمة غرامة التأخير؛ حيث انتهت الدائرة في البند الأول إلى قبول استئناف الهيئة وعليه يجب إعادة احتساب قيمة غرامة التأخير والتي تم احتسابها من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها الهيئة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استبعاد المصاريف غير التشغيلية). 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 معها 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 المنزعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص ممكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منظوفه، وحيث لم تلاحظ 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 هذا البند محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمين على الحياة) وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م) وتاريخ 1435/01/22 هـ 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 صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ 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"، وبناء على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة قبول الهيئة لطلب المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/11/08م والمتضمنة على: "تفيد الهيئة دانرتكم الموقرة أنها تقبل طلب المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وتطلب من دانرتكم الموقرة إثبات انتهاء الخلاف بشأنه"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

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

### منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ فرع ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنزعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-1606) الصادر في الدعوى رقم (I-16286-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2018/04/01 إلى 2019/03/31م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف معاد تحميلها بين شركات المجموعة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصرف رواتب محملة على الشركة من قبل شركة تابعة)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير عن السداد)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد المصاريف غير التشغيلية)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 5- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (التأمين على الحياة)، 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.

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-95826

الصادر في الاستئناف المفيد برقم (I-95826-2022)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.

