

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-175166-2023)

## في الدعوى المقامة

|                                                                                                                                                                                                         |                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|
| من / المكلف                                                                                                                                                                                             | المستأنف / المستأنف ضده |
| سجل تجاري (...), رقم مميز (...)                                                                                                                                                                         |                         |
| ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك                                                                                                                                                                        | المستأنف/المستأنف ضده   |
| الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:                                                                                                                                                      |                         |
| إنه في يوم الخميس 2024/05/09م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من: |                         |
| الدكتور / ...                                                                                                                                                                                           | رئيساً                  |
| الدكتور / ...                                                                                                                                                                                           | عضواً                   |
| الأستاذ / ...                                                                                                                                                                                           | عضواً                   |

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/04م، من / ...، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/02/07م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6692) الصادر في الدعوى رقم (1-52632-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فروقات الرواتب والأجور).
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (التأمينات الاجتماعية).
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- 4- صرف النظر عن بند (المستخدم من المخصصات السابق ردها للوعاء).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروقات الرواتب والأجور)، أوضح المكلف بأن قرار الدائرة قد ذهب إلى تعديل بند قرار الهيئة فيما يتعلق ببند رواتب وأجور بقبول مبلغ (600,050.00) ورفض مبلغ (665,522.00) لعام 2015 وقبول مبلغ (886,700.00) ورفض مبلغ (1,433,039.00) لعام 2016 وقبول مبلغ (842,750.00) ورفض مبلغ (620,977.00) لعام 2017م استناداً إلى عدم كفاية المستندات - الوقائع- في حين لم يقدم ما يثبت سداد هذه المبالغ إلى العمالة المؤقتة بمبلغ (665,522.00) ريال الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها وذلك بقبول مبلغ (600,050.00) ريال باعتبارها رواتب وأجور مؤيدة مستندياً ورفض مبلغ (665,522.00) ريال لعدم كفاية المستندات الثبوتية

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-175166-2023)

المؤيدة. وفيما يتعلق بفروقات الرواتب والأجور بمبلغ (1,251,960) ريال لعام 2016 ، وباطلاع الدائرة على إقرار المكلف حيث يتضح أنها صرحت عن رواتب وأجور بمبلغ إجمالي (2,319,739) ريال وأن المسجل في شهادة التأمينات رواتب السعوديين بمبلغ (180,000) ريال رواتب غير السعوديين بمبلغ (706,700) ريال بإجمالي (889,700) ريال بفارق يبلغ (1,433,039) ريال (2,319,739) ريال - 886,700 ريال - 1,433,039 ريال ، هذا الفرق يمثل رواتب خارجية وقدمت المدعية كشف تحليلي بهذه الفروقات، في حين لم تقدم ما يثبت سداد هذه المبالغ إلى العمالة المؤقتة بمبلغ (1,433,039) ريال الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها وذلك بقبول مبلغ (886,700) ريال باعتبارها أجور مؤيدة مستنديا ورفض مبلغ (1,433,039) ريال لعدم كفاية المستندات الثبوتية المؤيدة. وفيما يتعلق بفروقات الرواتب والأجور بمبلغ (1,093,960) ريال لعام 2017 ، وباطلاع الدائرة على إقرار المكلف حيث يتضح أنها صرحت عن رواتب وأجور بمبلغ إجمالي (1,463,727) ريال وأن المسجل في شهادة التأمينات رواتب السعوديين بمبلغ (142,500) ريال رواتب غير السعوديين بمبلغ (700,250) ريال بإجمالي (842,750) ريال بفارق يبلغ (620,977) ريال (1,463,727) ريال - 842,750 ريال - 620,977 ريال ، هذا الفرق يمثل رواتب خارجية، وقدمت المدعية كشف تحليلي بهذه الفروقات، في حين لم تقدم ما يثبت سداد هذه المبالغ إلى العمالة المؤقتة بمبلغ (620,977) ريال الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها وذلك بقبول مبلغ (842,750) ريال باعتبارها أجور مؤيدة مستنديا ورفض مبلغ (620,977) ريال لعدم كفاية المستندات الثبوتية المؤيدة. وحيث تم التوضيح بالمذكرة الجوابية للدائرة بأن الشركة لديها كافة المستندات الدالة والثبوتية المؤيدة للسداد على استعداد لتقديمها في حال طلبت اللجنة ذلك، وأن عدم الرفع سببه أن المستندات كثيرة وبالغة الصعوبة في رفعها على اللجان وذلك لمحدودية حجم الملفات في حالة الرفع، ولذلك تم الاكتفاء بكشف الإكسل وتمت الإشارة إلى جاهزية المستندات في حال الطلب، وعلى ذلك فقد قمنا بالسعي للحصول على إيميل نستطيع من خلاله رفع مستنداتنا كاملة ، وسنرسل الملفات الثبوتية المؤيدة للسداد الخاصة بالسنوات الثلاث، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/01 هـ " تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية : أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية. بناء على ما سبق وحيث تبين للجنة توافر الشروط الثلاث ببند الأجور فيما عدا الأوراق الثبوتية والتي أشرنا سبب عدم إرفاقها سابقاً، وعليه نقدم جميع المستندات الثبوتية الدالة على النفقة الفعلية لبند الأجور. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأن قرار اللجنة استند إلى اعتبار الخلاف بين الهيئة والشركة اختلاف غير معتبر في حين أن كافة قراراتها في رد بنود الخلاف إلى عدم وجود مستندات ثبوتية دالة على الصرف

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-175166-2023)

وليس على أصل موضوع الخلاف، وحتى الآن فقد كانت الممارسة الثابتة المتبعة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل ولجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية الضريبية هي عدم فرض غرامة تأخير في حال وجود خلاف، وبناء عليه نرجو الغاء احتساب غرامة التأخير بموجب نظام ضريبة الدخل مالم يصبح الفرق الضريبي مستحقاً عند الانتهاء من إجراءات الاعتراض المنصوص عليها في النظام . أن غرامة التأخير يمكن فرضها فقط على الفترة اللاحقة لانتهاء من إجراءات الاعتراض. وطبقاً للقرارين الصادرين عن اللجنة الاستئنافية الضريبية رقم (1333) لسنة 1434هـ ورقم (1355) لسنة 1435هـ وحكمت فيهما اللجنة الاستئنافية الضريبية بأن غرامة التأخير يجب أن تبدأ من تاريخ اصدار القرار النهائي في الاعتراض وليس من تاريخ تقديم الإقرار أو إصدار الربط. لذا فإن اللجنة ترى أن يتم احتساب غرامة التأخير على فرق الضريبة من تاريخ صدور قرار نهائي وعليه نأمل إسقاط كافة غرامات التأخير حتى صدور قرار نهائي، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/05/09م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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: 08 / 04 / 1445هـ، وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

## أسباب القرار

فيما يتعلق بالاستئناف لعامي 2016م و2017م، ولما كان بحث الولاية القضائية بنظر هذه الدعوى يعد من المسائل الأولية التي تكون قبل النظر في موضوعها، ويتعين على الدائرة أن تبين مدى ولايتها بنظرها، فمتى تبين لها خروجها عن ولايتها فعليها أن تحكم من تلقاء نفسها بعدم جواز نظرها، وحيث نصت المادة (76) من نظام المرافعات الشرعية على أن: ".. الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها، يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى، وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها.."، ولما كان من الثابت أن موضوع الدعوى سبق الفصل فيه من قبل الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض بموجب قرارها ذي الرقم (IFR-2022-6693) الصادر في الدعوى رقم (1-52635-2021) لعام 2016م، وبموجب قرارها ذي الرقم (IFR-2022-6694) الصادر في الدعوى رقم (1-52820-2021) لعام 2017م، ولما كان من المقرر فقهاً وقضاً أنه لا يجوز النظر في دعوى قد سبق الفصل فيها بحكم نهائي إلا بعد نقضه أو إعادة النظر فيه بموجب النظام؛ لما في ذلك من هدر لحجية الأحكام القضائية

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-175166-2023)

وزعزة لاستقرارها وتسلسل لا نهاية له، وإضعاف لمكانة القضاء أمام الكافة، فضلاً عما تحدثه من اضطراب عند التنفيذ، واختلاف عند التطبيق، فعدم جواز نظر الدعوى لسابقة الفصل فيها لا يعدو أن يكون إلا الأثر السلبي المترتب على حجية الأمر المقضي، والذي يمنع من معاودة نظر ذات النزاع الذي حسم بحكم قضائي نهائي، أمام أية محكمة أخرى بدعوى مبتدئة يثار فيها ذات النزاع، بشرط أن يتوافر في كل من الدعوتين السابقة واللاحقة وحدة الخصوم والمحل والسبب الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى الحكم الوارد بمنطوقها وبه تقضي.

فيما يتعلق بالاستئناف لعام 2015م، 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، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فروقات الرواتب والأجور)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي تقديمه جميع المستندات الثبوتية الدالة على النفقة الفعلية لبند الأجور. واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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 توفر الضوابط الآتية: ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة". بناء على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن حول إجراء الهيئة بإضافة الفرق البالغ (1,433,039) ريال لعدم تقديم ما يثبت سداد تلك المبالغ، وبالرجوع إلى المستندات المقدمة في ملف الدعوى يتضح تقديم المكلف أسباب الفروقات في الرواتب والأجور حيث قدم "بيان أجور العمالة الخارجية- ايصالات السداد- سندات الصرف- وكشوفات الاستلام للعمالة"، وعليه يتضح أن المكلف قدم ما يثبت صحة دفعه بشأن تلك الفروقات وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، حيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "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". واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي:

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-175166-2023)

"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. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع". واستناداً على نص 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 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، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات 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 انتهى قرار الدائرة في البند الأول إلى قبول استئناف المكلف وفق الحيثيات الواردة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الرواتب والأجور) وبند (غرامة التأخير)، 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 تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

## منطوق القرار

أولاً: من الناحية الشكلية:

أ- 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

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-175166

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-175166-2023)

الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6692) الصادر في الدعوى رقم (I-52632-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ب- إلغاء قرار دائرة الفصل بشأن عامي 2016م و2017م، لسبق الفصل فيه.  
ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات الرواتب والأجور).
  - 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الرواتب والأجور).
  - 3- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
  - 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.