



الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

مدونة القرارات الصادرة من اللجان الضريبية

لعام 2024م

(ضريبة الدخل)





الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

مدونة القرارات الصادرة من اللجان
الضريبية لعام 2024م
(ضريبة الدخل)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الفهرس

9	المقدمة.....
10	كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية
11	منهجية العمل.....
12	القرارات الشككية الصادرة عن اللجان الضريبية.....
13	ضريبة الدخل - شكلي - إثبات انتهاء الخلاف - قبول استئناف المكلف شكلاً.....
16	ضريبة الدخل - شكلي - اكتساب الصفة القطعية - رفض استئناف الهيئة شكلاً.....
18	ضريبة الدخل - شكلي - سبق الفصل فيها - قبول استئناف الهيئة شكلاً.....
20	ضريبة الدخل - شكلي - استئناف على طلب التماس إعادة النظر - رفض استئناف المكلف شكلاً.....
22	ضريبة الدخل - شكلي - فوات المدة النظامية - رفض استئناف المكلف شكلاً.....
24	ضريبة الدخل - شكلي - قبول ترك الخصومة - قبول استئناف الهيئة.....
26	ضريبة الدخل - شكلي - كأن لم تكن - رفض استئناف المكلف.....
28	ضريبة الدخل - شكلي - من غير ذي صفة - رفض استئناف المكلف.....
30	القرارات الموضوعية الصادرة عن اللجان الضريبية.....
30	الدخل الخاضع للضريبة.....
	ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - أرباح استيرادات - رفض استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة
31	
37	ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - أرباح تقديرية - قبول استئناف المكلف.....
43	ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - أرباح مصاريف معاد تحميله - قبول استئناف الهيئة.....
47	ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - هامش ربح تقديري على الإيرادات - قبول استئناف الهيئة.....
	ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي -
51	قبول استئناف الهيئة.....
56	ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - أساس التكلفة - رفض استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف.....
59	ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - تكلفة العقد غير المسموح بها - قبول استئناف المكلف.....
64	ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - إيرادات لم يتم التصريح عنها - قبول استئناف المكلف.....



ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - إيرادات في عقد الشركة - قبول استثناء المكلف - رفض استثناء الهيئة.....	67
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - عدم خصم الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة - قبول استثناء المكلف.....	72
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة - قبول استثناء المكلف.....	77
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - اضافة صافي الربح - قبول استثناء الهيئة.....	82
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - اضافة إيرادات أخرى - قبول استثناء الهيئة.....	87
ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - الإيرادات غير الصحيحة المضافة الى الوعاء الضريبي - قبول استثناء المكلف.....	92
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - المشتريات الخارجية - قبول استثناء الهيئة.....	96
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - المشتريات المستوردة عن طريق شركات تابعة - قبول استثناء المكلف.....	100
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - ضريبة الأرباح الرأسمالية - قبول استثناء الهيئة.....	105
ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد - قبول استثناء المكلف جزئياً.....	110
قواعد إضافية لتحديد الوعاء الضريبي.....	114
ضريبة الدخل - قواعد إضافية لتحديد الوعاء الضريبي - الربط الضريبي التقديري - قبول استثناء الهيئة.....	115
ضريبة الاستقطاع.....	118
ضريبة الاستقطاع - أتاوات - قبول استثناء الهيئة.....	119
ضريبة الاستقطاع - أتعاب إدارة - قبول استثناء الهيئة جزئياً.....	124
ضريبة الاستقطاع - ضريبة استقطاع على أرباح موزعة - قبول استثناء الهيئة.....	129
ضريبة الاستقطاع - ضريبة استقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري - قبول استثناء الهيئة.....	133
ضريبة الاستقطاع - ضريبة استقطاع على توزيعات أرباح مفترضة - قبول استثناء المكلف.....	138
ضريبة الاستقطاع - ضريبة استقطاع على حوالات خارجية - قبول استثناء المكلف جزئياً.....	143
ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5% - قبول استثناء الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.....	147



ضريبة الاستقطاع - ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها	
الشركة الأم للغير نيابة عن الشركة السعودية التابعة - قبول استئناف المكلف	152
ضريبة الاستقطاع - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - قبول استئناف الهيئة	161
ضريبة الاستقطاع - طلب استرداد عن فترات - قبول استئناف المكلف	166
ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح - قبول استئناف المكلف	170
ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي - قبول استئناف الهيئة	177
ضريبة استقطاع - الخدمات الفنية والاستشارية - قبول استئناف المكلف	181
الرواتب والتأمينات	184
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - مزايا الموظفين - قبول استئناف المكلف	185
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - فرق الرواتب - قبول استئناف المكلف	188
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - الرواتب والأجور - قبول استئناف المكلف جزئياً	192
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين - قبول استئناف المكلف	196
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - رواتب محملة بالزيادة - قبول استئناف الهيئة	199
ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - رواتب ومزايا - قبول استئناف المكلف	203
الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة	208
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة - قبول استئناف المكلف	209
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - فروقات مشتريات خارجية - قبول استئناف المكلف	214
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مدفوعات خطابات الاعتماد - قبول استئناف المكلف	221
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مشتريات داخلية - قبول استئناف المكلف	227
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مشتريات محلية تم ادراجها ضمن مشتريات خارجية - قبول استئناف المكلف	232
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - خصم الأقساط الضريبية المعجلة - قبول استئناف الهيئة	239
ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى - قبول استئناف المكلف	244



251	مصاريف تحقيق الدخل
252	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف أتعاب استشارية - قبول استثناء المكلف
258	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف الإصلاح والصيانة - قبول استثناء المكلف
261	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف التأمين - قبول استثناء المكلف
275	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف السفر للسنة المالية المنتهية - قبول استثناء المكلف
280	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف متنوعة - قبول استثناء الهيئة
284	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف ايجارات - قبول استثناء المكلف
290	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف غير متعلقة بالنشاط - قبول استثناء المكلف
294	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف غير مؤيدة مستنديا - قبول استثناء الهيئة
298	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية - قبول استثناء المكلف
303	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - استبعاد الأتعاب المتكبدة - رفض اعتراض المكلف
308	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - الديون المعدومة - قبول استثناء المكلف
314	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم السماح بمصاريف الاتاوة - رفض اعتراض المكلف
	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية - قبول استثناء المكلف
320	المكلف
	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي - قبول استثناء الهيئة
326	استثناء الهيئة
	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها - قبول استثناء الهيئة
332	قبول استثناء الهيئة
337	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - المبالغ المدفوعة نيابة عن شركات شقيقة - قبول استثناء المكلف
	ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - المبالغ المفيدة كمصاريف مستحقة - قبول استثناء الهيئة - قبول استثناء المكلف
341	استثناء المكلف
348	الخسائر المرحلة
349	ضريبة الدخل - الخسائر المرحلة - قبول استثناء الهيئة - قبول استثناء المكلف جزئياً
356	المبالغ المسددة
357	ضريبة الدخل - المبالغ المسددة مسبقاً - قبول استثناء الهيئة - قبول استثناء المكلف



- 364.....ضريبة الدخل-المبالغ المسددة-خطأ مادي- قبول استئناف الهيئة
- 371 قواعد المحاسبة الضريبية
- 372.....ضريبة الدخل-قواعد المحاسبة الضريبية-تسعير المعاملات-قبول استئناف الهيئة
- 379.....ضريبة الدخل- قواعد المحاسبة الضريبية - تسوية الحسابات -قبول استئناف المكلف
- ضريبة الدخل - قواعد المحاسبة الضريبية - إعادة ادراج البيانات المالية-قبول استئناف الهيئة-قبول استئناف المكلف جزئياً.....
- 385.....
- 392 الغرامات
- 393.....ضريبة الدخل- الغرامات-قبول استئناف المكلف
- 398.....ضريبة الدخل- الغرامات - غرامة التأخير -قبول استئناف المكلف - قبول استئناف المكلف جزئياً
- 404.....ضريبة الدخل- الغرامات-التأخير 1% عن كل 30 يوم- قبول استئناف المكلف



المقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين وخاتم النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين، وبعد:

فإن من نافلة القول إن ما تقوم به المحاكم واللجان القضائية من جهود، وما يصدر منها من قرارات إنما يشكل في مجموعه ثروة فقهية وعدلية لا تُقدَّر بثمن، وحصيلة ينبغي الاهتمام والعناية بها. وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ظل رؤية السعودية 2030 أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الضريبية، ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، فقد سعت إلى تكوين أساس متين ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمهتمين من خلال نشر القرارات النهائية الصادرة من اللجان الضريبية لعام 2024م، بما يساهم بشكل فعال في خدمة النزاعات الضريبية، الأمر الذي يحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تسهم تلك التداوين في إيضاح ما استقرت عليه اللجان من قرارات، والذي سينعكس على اختصار وقت أمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين. وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى. وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتهجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

نسأل الله عز وجل أن يكون عملاً خالصاً لوجه الكريم، وأن يسدد الجهود ويوفق المساعي لما فيه الخير، إنه جواد كريم.



كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية

الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقاً من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، والتي أخذت على عاتقها التميز بالقدرة على حل المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وتبني أساليب مبتكرة وفعالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمركية، والقيام بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بما يساهم في تحقيق مستهدفات رؤية السعودية 2030 من خلال تمكين العدالة الناجزة، وتبني قيم الشفافية والابتكار، عبر دعم اللجان الزكوية والضريبية والجمركية في الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسوابق القضائية، وتحديثها بشكل دوري.

وقد أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات النهائية الصادرة من اللجان؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والمتميزة بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في منازعات معروضة أمام اللجان القضائية.

كما أن معرفتها تحدّ من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية وحماية وإعانة لهم في موقفهم أمام اللجان، ومن ذلك مشروع تصنيف وتبويب القرارات الضريبية الصادرة من اللجان الضريبية.

وهذه المكانة المرموقة للقرارات استدعت العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازاً للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية؛ لتكون ميداناً خصباً للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

وإن ماتقوم به الأمانة – وفقاً لدورها من خلال نشر هذه القرارات النهائية – ما هو إلا تأكيد على سعيها الحثيث لتحقيق كل ما شأنه رفع مستوى العدالة بما يليق بها، وذلك بفضل دعم وتوجيهات القيادة المباركة التي لا تألو جهداً في دعمها السخي للبيئة التشريعية والتنظيمية.

وفي الختام، أتقدم بالشكر الجزيل لمولاي خادم الحرمين الشريفين الملك سلمان بن عبد العزيز، وولي عهده الأمين صاحب السمو الملكي الأمير محمد بن سلمان بن عبد العزيز، رئيس مجلس الوزراء -حفظهم الله- على رعايتهم ودعمهم غير المحدود للأنشطة العدلية في شتى المجالات. كما أتقدم بوافر الشكر لمنسوبي الأمانة العامة على جهودهم المتميزة في إصدار هذا المنتج الذي أرجو أن يحقق أهدافه، وأن يكون إضافة نوعية في المجال القانوني.

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني



منهجية العمل

اهتمت الأمانة العامة بانتقاء الأحكام ذات الطابع الشمولي لموضوعاتها بما يحقق الفائدة المرجوة، ونظراً لأهمية توصيف الدعوى المنظورة أمام اللجان الزكوية والضريبية والجمركية وأثره على الاستدلال والاستناد عن التأسيس للقرار، باعتباره النتيجة التي ينشدها أطراف الدعوى، ولما للدعوى الضريبية من وقائع وملابسات مختلفة؛ فقد استوجب الأمر تبويب القرارات الضريبية النهائية الصادرة من اللجان الضريبية لعام 2024م ليتسنى للدارس الاطلاع على رأي اللجان في تلك القرارات.

وانطلاقاً من دور الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية في تبني وتطبيق مبادئ التحسين والتطوير المستمر في إدارة المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية؛ بهدف تمكين الفصل الناجز في تلك المنازعات، فقد أولت العناية والاهتمام بتبويب ونشر القرارات الضريبية النهائية الصادرة من اللجان الضريبية؛ وعليه فقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة لإخراجها في أسلوب سهل وميسور، وقد قُسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرى جرد القرارات الضريبية الصادرة من اللجان الضريبية جرداً دقيقاً خلال عام 2024م.
- وضع كلمات مفتاحية لتسهيل عملية البحث من خلالها.
- وضع اسم الدائرة مصدرة القرار، ورقم القرار، وتاريخ صدوره.
- وضع ملخص للدعوى يتم فيه اختصار أهم ما جاء بالدعوى.
- التحقق من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى، أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التحقق من سلامة القرار من الناحية اللغوية والإملائية.
- تصنيف القرارات موضوعياً ووضعها تحت التصنيف الأكثر علاقة.
- اعتمدت الأمانة على في تصنيفها وفهرستها للقرارات من الناحية الموضوعية على موضوعات النظام ولوائح التنفيذية بحيث تدرج القرارات عند توزيعها بحسب ورودها في النظام ولوائح التنفيذية.
- اعتمدت الأمانة على منهجية استبعاد القرارات المتشابهة حيث إن ضابط التشابه لديها أن تتفق بنود القرارات وطلبات الدعوى والحكم فيها وإن اختلف أطرافها.
- التقيّد بنص القرار ويشمل ذلك وقائعه وأسبابه ومنطوقه، بدون أي إضافة أو تعديل عدا الأخطاء الإملائية والنحوية.



القرارات الشكلية الصادرة عن اللجان الضريبية



القرار رقم IR-2023-136223

الدعوى رقم I-136223-2022

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - إثبات انتهاء الخلاف - قبول استئناف المكلف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-670) والمتعلق بالربط الضريبي لعام 2015م. حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الأرباح الرأسمالية) موضحاً أن الهيئة لم تعكس تعديل الاحتساب في كشف الحساب رغم إجرائه في مرحلة الاعتراض، حيث طالب بتعديل احتساب أساس التكلفة وفقاً لما ورد في الفقرة (9/7) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. كما اعترض على بند (غرامة التأخير) المتعلقة ببند الأرباح الرأسمالية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بتعديل احتساب الأرباح الرأسمالية بناءً على القيمة التعاقدية أو السوقية أيهما أكبر، وقبلت جزئياً اعتراض المكلف على غرامات التأخير الناتجة عن الأرباح الرأسمالية. مؤدى ذلك؛ إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الأرباح الرأسمالية و غرامات التأخير.

المستند:



- قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ
- المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- الفقرة 7، 9 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2022/07/06م، من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-670) الصادر في الدعوى رقم (I-27944-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ...، سجل تجاري (...).، ضد قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 2023/11/29م، 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: (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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، 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 إثبات انتهاء الخلاف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "1/ فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند الأرباح الرأسمالية: تفيدكم الهيئة بتعديل الاحتساب في مرحلة الاعتراض، إلا أنه لم يتم عكسه في كشف الحساب، وأنه تأسيساً على ما نصت عليه الفقرة (9/7) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأنه: "ج- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أشخاص، فيتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي" عليه فإن الهيئة تقبل اعتراض المكلف جزئياً وذلك بتعديل احتساب أساس التكلفة، نصيب الأجنبي بنسبة 25.995% من صافي حقوق الملكية (القيمة الدفترية) (141,054,015)، القيمة التعاقدية (129,975,000)، القيمة البيعية: التعاقدية أو الدفترية أيهما أكبر (141,054,015)، (-) يحسم نصيبه في رأس المال بنسبة 25.995% (129,975,000)، الفرق - الأرباح الرأسمالية (11,079,015)، ضريبة الأرباح الرأسمالية 20% (2,215,803)، وتطلب معه الهيئة إثبات انتهاء الخلاف في حدود ما تم ذكره أعلاه. 2/ فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند غرامة التأخير الناشئ عن بند الأرباح الرأسمالية: تفيدكم الهيئة أنه تأسيساً على قبولها جزئياً لبند الأرباح الرأسمالية، فإنها تقبل جزئياً اعتراض المكلف على غرامات التأخير المتعلقة بها، وتطلب معه إثبات انتهاء الخلاف"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

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



القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة ... ، سجل تجاري (...) ، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-670) الصادر في الدعوى رقم (-I-27944-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الأرباح الرأسمالية).

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامات التأخير).



القرار رقم IR-2024-170865

الدعوى رقم W-170865-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - اكتساب الصفة القطعية - رفض استئناف الهيئة شكلاً

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6245) المتعلقة بالربط الضريبي للفترة 2014م، 2016م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية من مستندات الدعوى، أن المبلغ محل النزاع لم يتجاوز (خمسين ألف ريال)، وحيث نصّت المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبة الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/40/21 هـ على: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات التالية: 1- الدعاوى التي لا تزيد قيمتها على (خمسين ألف ريال)". مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً لاكتساب قرار دائرة الفصل للصفة النهائية.

المستند:

➤ المادة 42 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6245) الصادر في الدعوى رقم (W-2020-29458) المتعلقة بالربط الضريبي للفترة 2014م، 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة، وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/03/24م، 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.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة ذات الصلة. وحيث إن الثابت من القرار محل الاستئناف، ومن مستندات الدعوى، أن المبلغ محل النزاع لم يتجاوز (خمسين ألف ريال)، وحيث نصّت المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/40/21هـ على أنه "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات التالية: 1- الدعوى التي لا تزيد قيمتها على (خمسين ألف ريال) وحيث لم تتجاوز قيمة هذه الدعوى مبلغ خمسين ألف ريال، الأمر تخلص معه هذه الدائرة إلى اكتساب قرار دائرة الفصل للصفة النهائية، وبالتالي فهو ضمن القرارات غير القابلة للاستئناف، وعليه تقرر لدى هذه الدائرة عدم قبول استئناف الهيئة شكلاً.

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

القرار:

عدم قبول طلب الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6245) الصادر في الدعوى رقم (29458-W-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للفترة 2014م، 2016م، وذلك لاكتساب قرار دائرة الفصل للصفة النهائية.



القرار رقم IR-2024-170676

الدعوى رقم I-170676-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - سبق الفصل فيها - قبول استئناف الهيئة شكلاً

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6249) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م. حيث يكمن استئناف الهيئة بنقض قرار الدائرة الابتدائية الذي قضى بإلغاء قرارها من الناحية الموضوعية وقبول اعتراض المدعية (شركة ...). وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية أن موضوع الدعوى سبق الفصل فيه من قبل الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب القرار ذي الرقم (IR-2024-170675) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-2023-170675)، ولما كان من المقرر فقهاً وقضائياً أنه لا يجوز النظر في دعوى قد سبق الفصل فيها بحكم نهائي. مؤدى ذلك؛ قبول الاستئناف شكلاً، وإلغاء قرار الدائرة الابتدائية والحكم بسبق الفصل في الدعوى.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 76 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/202319م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6249) الصادر في الدعوى رقم (I-63165-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/26م، 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: (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 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.

الأسباب:

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 فعلياً 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 الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب القرار ذي الرقم (IR-170675-2024) الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-170675-2023)، ولما كان من المقرر فقهاً وقضائياً 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 وزعزعة 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.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6249) الصادر في الدعوى رقم (-I-63165-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م.

2- من الناحية الموضوعية:

الغاء قرار دائرة الفصل والحكم بسبق الفصل في الدعوى.



القرار رقم IR-2024-193953

الدعوى رقم ZW-193953-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - استئناف على طلب التماس إعادة النظر - رفض استئناف المكلف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2023-167473) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2003م وحتى 2010م. حيث يكمن استئناف المكلف بنقض قرار الدائرة الاستئنافية والمتعلق بعدم قبول التماس إعادة النظر الذي تقدّم به المكلف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن قرارات لجان الاستئناف نهائية وغير قابلة للاعتراض أمام أي جهة قضائية أخرى، وفقاً لنص المادة (47) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ، وحيث إن الاعتراض المقدم يتعلّق بقرار التماس إعادة النظر الصادر عن الدائرة الاستئنافية ذاتها. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاعتراض شكلاً.

المستند:



➤ المادة 47 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/29م، من/ شركة ... ، على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-167473) الصادر في الدعوى رقم (ZW-167473-2023) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2003م وحتى 2010م، المقامة من الملتمس في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار الدائرة الاستئنافية فيها بما يأتي:

عدم قبول التماس إعادة النظر المقدم من قبل شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2022-1154) الصادر في الدعوى رقم (Z-27756-2020) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2003م وحتى 2010م، من الناحية الشكلية، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة التماس إعادة نظر اطّلت عليها الدائرة وتضمّنت مطالبته بنقض قرار الدائرة الاستئنافية والغاؤه.



وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/01/11م، 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: (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 طلب الالتماس، 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.

الأسباب:

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على ما احتواه ملف الدعوى من أوراق ومستندات، وحيث نصت المادة (47) قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ على أنه: تكون قرارات لجنة الاستئناف نهائية وغير قابلة للاعتراض عليها أمام أي جهة قضائية أخرى. "وبناءً على ما تقدم، ولما كان الاستئناف محلّ الدعوى قد تمّ تقديمه على قرار التماس إعادة نظر صادر من قبل هذه الدائرة، وحيث إن قرارات اللجنة الاستئنافية نهائية وغير قابلة للاعتراض أمام أي جهة أخرى فإن الدائرة تنتهي على عدم قبول الاستئناف شكلاً. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

عدم قبول الاستئناف المقدم من قبل المكلف/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل ذي الرقم (IR-2023-167473) الصادر في الدعوى رقم (ZW-167473-2023) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2003م وحتى 2010م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-191403

الدعوى رقم I-191403-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - فوات المدة النظامية - رفض استئناف المكلف شكلاً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6586) والمتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م. حيث يكمن استئناف المكلف بنقض قرار دائرة الفصل الذي قضى بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، وذلك بحجة وجود مبررات قانونية تستدعي إعادة النظر في القرار. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المدة المقررة لاستئناف القرارات الصادرة عن دوائر لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقاً لنص الفقرة (2) من المادة الأربعين من قواعد عمل لجان الفصل، هي ثلاثون يوماً تبدأ من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار. وبما أن المكلف تبّلع القرار عبر النظام الآلي للأمانة العامة (حياد) بتاريخ 2023/03/01م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 2023/04/03م، فإن الاستئناف يعد مقدّماً بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً لتقدمه بعد انتهاء المدة النظامية.

المستند:

➤ الفقرة 2 من المادة 40 من [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/03م، من/...، هوية مقيم رقم (...). بصفته مالكاً للمؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6586) الصادر في الدعوى رقم (I-97383-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.



وفي يوم الأحد 2024/06/02م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن المدة المقررة لاستئناف القرارات الصادرة من دوائر لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية طبقاً لنص الفقرة (2) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، هي (ثلاثون) يوماً تبدأ من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المكلف تبّلع بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2023/03/01م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 2023/04/03م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضي المدة النظامية، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً لتقديمه بعد انقضاء المدة المقررة نظاماً.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً، والمقدم من المكلف/ ... ، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6586) الصادر في الدعوى رقم (-97383-I-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، وذلك لتقديمه بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً.



القرار رقم IR-2024-168533

الدعوى رقم I-168533-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - قبول ترك الخصومة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2396) بشأن الربط الضريبي لعام 2014م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند الواردة بمذكرة الاستئناف وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات، نظرًا لانتهاء الخلاف مع المكلف وسداد المكلف بما أنتهى إليه المحضر الموقع بين الطرفين". مؤدى ذلك؛ قبول ترك الخصومة.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/10م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2396) الصادر في الدعوى رقم (ا-39754-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من فرع شركة ... في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند صافي أرباح عمالة على كفالة الشركة.

2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف المقاولين.

3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف تطوير الأعمال.

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة.

5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنف (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس 2024/01/25 م، 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: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/ 04/ 21 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) 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 حكم 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"، 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 تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند الواردة بمذكرة الاستئناف وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات، نظراً لانهاء الخلاف مع المكلف وسداد المكلف بما أنتهى إليه المحضر الموقع بين الطرفين". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

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

القرار:

قبول ترك الخصومة في الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2396) الصادر في الدعوى رقم (-39754-I-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014 م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-177651

الدعوى رقم I-177651-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - كأن لم تكن - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2713) المتعلق بالربط الضريبي لعام 2017م، والذي قضى بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن شطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن لا يعد قراراً له أثر من الناحية الشكلية أو الموضوعية بموضوع النزاع يمكن الاستئناف عليه، استناداً إلى المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تجيز للمكلف إقامة دعوى جديدة تُقيد بقيد جديد لدى دائرة الفصل. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف.

المستند:



➤ المادة 20 من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/12م، من/...، (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة المرفقة، وترخيص محاماة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2713) الصادر في الدعوى رقم (I-90935-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: شطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل وإلغاءه.

وفي يوم الأحد 2024/03/24م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد الاطلاع على القرار محل الطعن الذي صدر بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن، وحيث نصّت المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب عليها الفصل في الدعوى إن كانت مهياً للفصل فيها. 2- إذا لم تكن الدعوى مهياً للفصل فيها فتشطب الدائرة الدعوى، فإذا انقضت المدة (ثلاثين) يوماً من تاريخ الشطب ولم يطلب المدعي السير فيها بعد شطبها أو لم يحضر بعد إعادة السير فيها في أي جلسة أخرى، فتعد الدعوى كأن لم تكن، ويجوز للمدعي - دون إخلال بالمدة المحددة لسماع الدعوى - إقامة دعوى تقيد بقيد جديد" وحيث أن اعتبار الدعوى كأن لم تكن لا يعد قراراً له أثر من الناحية الشكلية أو الموضوعية بموضوع النزاع لكي يتم الاستئناف عليه، باعتبار أنه يجوز لمن صدر ضده قرار بشطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن إقامة دعوى تقيد بقيد جديد لدى دائرة الفصل، الأمر الذي يتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم قبول الاستئناف.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف المقدم من المكلف/ شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...). ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2713) الصادر في الدعوى رقم (١-90935-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-171076

الدعوى رقم Z-171076-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - شكلي - من غير ذي صفة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2476) المتعلق بالربط الضريبي للأعوام 2015 م و 2016 م و 2017 م، والذي قضى برفض اعتراض المكلف في كافة البنود محل الدعوى. حيث يكمن استئناف المكلف بقبول طلبه ونقض قرار دائرة الفصل. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن لائحة الاستئناف المقدمة من المكلف لم تكن موقعة ولا موضح بها اسم مقدم الطلب، مما يُعدّ إخلالاً بشرط الصفة اللازم للنظر في الدعوى، وذلك استناداً إلى المادة (76) من نظام المرافعات الشرعية والمادة (7) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تشترط أن يكون التمثيل وفق أحكام نظام المحاماة ولائحته التنفيذية. مؤدى ذلك؛ عدم قبول الاستئناف شكلاً لرفعه من غير ذي صفة.

المستند:

➤ المادة 7 من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08 هـ

➤ المادة 76 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/23 م، من/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...) دون أن ترفق أي مستند يثبت صفة مقدم الدعوى، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2476) الصادر في الدعوى رقم (I-72839-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2015 م و 2016 م و 2017 م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى للأعوام من 2015 م إلى 2017 م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/19م، 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: (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 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.

الأسباب:

وبتأمل الدائرة في استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية، وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوعها، والذي تحكم به الدائرة من تلقاء نفسها، وفقاً للمادة (76) من نظام المرافعات الشرعية والتي نصت على أنه: "الدفع بعدم اختصاص المحكمة بانتفاء ولايتها أو بسبب نوع الدعوى أو قيمتها، أو الدفع بعدم قبول الدعوى لانعدام الصفة أو الأهلية أو المصلحة أو لأي سبب آخر، وكذا الدفع بعدم جواز نظر الدعوى لسبق الفصل فيها؛ يجوز الدفع به في أي مرحلة تكون فيها الدعوى وتحكم به المحكمة من تلقاء نفسها."، واستناداً على الفقرة (3) من المرسوم الملكي رقم (م/66) وتاريخ 1443/07/15هـ، وحيث نصّت قواعد عمل اللجان في المادة (7) منها على أنه: "يكون تمثيل أطراف الدعوى وفقاً للأحكام الواردة في نظام المحاماة ولائحته التنفيذية."، وحيث قدمت الشركة لائحة الاستئناف غير موقعه و غير موضح بها اسم مقدم الطلب، مما يتعين معه لدى الدائرة عدم قبول الاستئناف شكلاً لرفعه من غير ذي صفة.

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

القرار:

عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2476) الصادر في الدعوى رقم 1- (72839-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2015م و2016م و2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.



القرارات الموضوعية الصادرة عن اللجان الضريبية (الدخل الخاضع للضريبة)



القرار رقم IR-2024-178241

الدعوى رقم I-178241-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - أرباح استيرادات - رفض استئناف المكلف - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6904) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (ربح الاستيراد)، (مصروف ديون معدومة)، (الإكراميات والمكافآت)، (غرامات التأخير)، (المصاريف غير الجائزة الحسم)، (مطالباً بنقض القرار وإلغاءه). ويكمن استئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) في قيامها بإضافة فرق ربح الاستيرادات إلى صافي الربح المعدل بسبب الفرق بين ما ورد في المشتريات الخارجية في بيان الجمارك وبين ما ورد في الإقرار. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن قرار دائرة الفصل انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة لمجمل البند بناء على عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة لهذا الجزء من البند محل الخلاف في مرحلة الفصل، مما يتبين معه تأييد إجراء الهيئة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة شكلاً وجزئياً في الموضوع، وتأييد تعديل قرار الدائرة الابتدائية بما يتفق مع ما ثبتت للجنة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 40 من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 1، 7 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/12م، من / مصنع ... سجل تجاري رقم (...).، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6904) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-86515) المتعلقة بالربط الضريبي

لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية ما يلي:

أ- تعديل اجراء المدعى عليها في بند ربح الاستيراد.

ب- تعديل اجراء المدعى عليها في بند مصروف ديون معدومة.

ج- تعديل اجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالإكراميات والمكافآت.

د- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بفرق تأمينات اجتماعية.

هـ- رفض اعتراض المدعية في بند غرامات التأخير.

و- رفض اعتراض المدعية في مصاريف غير جائزة الحسم.

ز- رفض اعتراض المدعية في بند رواتب واجور.

ح- تعديل اجراء المدعى عليها في بند غرامات التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مصنع ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث تضمنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصل والغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات الخارجية المستلمة عن شركة ...) فتوضح الهيئة أنها قامت الهيئة بإضافة فرق ربح الاستيرادات إلى صافي الربح المعدل بسبب الفرق بين ما ورد في المشتريات الخارجية في بيان الجمارك وبين ما ورد في الإقرار، حيث قامت الهيئة بمقارنة المشتريات الخارجية بحسب ما ورد في بيان الجمارك وبين ما صرح به المكلف في إقراره، وبالإطلاع على ما تم تقديمه خلال مرحلة الاعتراض وبدراسته تبين التالي: أولاً: المشتريات المستلمة في الجمارك خلال عام 2015م ومسجلة في حسابات المكلف في عام 2016م بمبلغ (685,002 ريال) قدم المكلف بيان دون أن يتم تقديم اثبات تسجيلها في حسابات الشركة لعام 2016م. ثانياً: المشتريات خارجية لأصول ثابتة بمبلغ (567,637 ريال) قبلت خلال مرحلة الربط وموضح قبوله في احتساب الهيئة في الجدول أعلاه. ثالثاً: المشتريات الخارجية المستلمة عن شركة ... بمبلغ (3,760,817 ريال) قدم المكلف بيان في المشتريات الخارجية المستلمة عن شركة ... (طرف ذي علاقة) دون تقديم شهادة من شركة ... بما يفيد بالاستلام المشتريات الخارجية بالنيابة عنها ولم يقدم ما يثبت تسجيل المشتريات الخارجية في حسابات شركة ...، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وتؤكد الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت): أ- فيما يتعلق بشأن (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت بمبلغ 14,644 ريال)، ب- فيما يتعلق بشأن (قيمة الضريبة البالغ 2,928.80 ريال)، فتوضح الهيئة أنه أثناء مرحلة الاعتراض قدم المكلف ما يثبت أنها مدارس محلية ولم يقدم المكلف عقود الموظفين للتحقق من أنها منصوص عليها في عقد التوظيف استناداً للمادة التاسعة الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لذا تم رفض ذلك البند، وأشارت إلى أنه قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة حيث إن الخلاف مستندي وتُجيب الهيئة بأنه بعد الرجوع لما قدمه المكلف تبين أنه قدم بيان بالمصروفات عبارة عن مصاريف مدارس وعمولة، وقدم عقد عمل للموظف (...) و تبين من خلالها أن هذه الميزة منصوص عليه في العقد، كما قدم خطاب من مدارس ... بأن ابن ... من ضمن طلابها، وأرفق صورة من شيكات الصرف عدد (2) بمبلغ إجمالي (14,200) ريال، وعليه فإن الهيئة تستأنف على المبالغ التي لم يقدم باقي

المستندات المتعلقة بها والتي تخص عمولة بيع (...) بمبلغ (8,644) ريال ومدارس ... بمبلغ (6,000) ريال بإجمالي (14,644) ريال وقيمة الضريبة (2,928.80) ريال وذلك استناداً إلى المادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، فتوضح الهيئة أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وحيث إن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجرائها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/06/03م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/4/21هـ والأنظمة ذات الصلة.

وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث إن المدة المقررة لاستئناف القرارات الصادرة من دوائر لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية طبقاً لنص الفقرة (2) من المادة (الأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، هي (ثلاثون) يوماً تبدأ من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المكلف تبلغ بقرار دائرة الفصل عبر النظام الآلي للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (حياد) بتاريخ 2023/01/15م، وتقدم بالاستئناف عليه بتاريخ 2023/04/12م، ما يكون معه الاستئناف مقدماً بعد مضي المدة النظامية، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً لتقديمه بعد انقضاء المدة المقررة نظاماً.

وحيث إنه وبخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات الخارجية المستلمة عن شركة ...)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإضافة فرق ربح الاستيرادات إلى صافي الربح المعدل بسبب الفرق بين ما ورد في المشتريات الخارجية في بيان الجمارك وبين ما ورد في الإقرار، واستناداً على الفقرة (1/أ) للمادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها والتي نصت على أنه "1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها"، و استناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وبعد وبالإطلاع تبين لديها أن قرار دائرة الفصل انتهى إلى تعديل إجراء الهيئة لمجمل البند بناء على عدم تقديم المكلف للمستندات المؤيدة لهذا الجزء من البند محل الخلاف في مرحلة الفصل، مما يتبين معه تأييد إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بمبلغ (3,760,817 ريال).

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت): أ- فيما يتعلق بشأن (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت بمبلغ 14,644 ريال) وحيث يكمن استئناف الهيئة على المبالغ التي لم يقدم المكلف باقي المستندات المتعلقة بها، واستناداً على الفقرة (7) من المادة (9) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالمصاريف الجائر حسمها على أن: "المصاريف الجائر حسمها: 7 - المصاريف المدرسية لأبناء موظفي المكلف متى ما توفرت فيها الضوابط الآتية: أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخص بها. ب- أن تكون هذه الميزة منصوص عليها صراحة في عقد التوظيف"، وبناء على ما سبق، وبعد النظر في مجمل دفع الطرفين وما انتهى إليه قرار الفصل من نتيجة بخصوص هذا البند، وبما أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث يتبين للدائرة أن المكلف قدم بيان بالمصروفات عبارة عن مصاريف مدارس وعمولة بإجمالي (28.844) ريال، و قدم عقد عمل للموظف (...) و تبين من خلالها أن هذه الميزة منصوص عليه في العقد (يصرف حسب اعتماد المدير العام)، كما قدم خطاب من مدارس ... يفيد بأن أبناء (...) من ضمن طلابها وأرفق صور من شيكات الصرف بمبلغ إجمالي (14,200) ريال، وعليه وحيث إن الهيئة تستأنف على المبالغ التي لم يقدم المكلف المستندات المتعلقة بها (عمولة بيع ... بمبلغ 8,644 ريال ومدارس ... بمبلغ (6,000) ريال) بإجمالي (14,644) ريال وهو المتبقي من البند محل الخلاف، وبعد فحص الدائرة لملف الدعوى تبين لديها أن المكلف لم يقدم تلك المستندات المؤيدة لها، وحيث أن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق المكلف لإثبات صحة تلك المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بمبلغ (14,644) ريال. ب- فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (قيمة الضريبة البالغ 2,928.80 ريال)، وبعد اطلاع الدائرة حيث تبين لها أن هذا البند محل الخلاف لم يكن متضمناً في لائحة اعتراض المكلف أمام الفصل بتاريخ 2021/9/22م كما لما يكن متضمن في المذكرة الجوابية للهيئة (1) أمام لجنة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، و استناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على ما يلي: "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".، وبناء على ما تقدم، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 المدعى عليها، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.



و فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات خارجية لأصول ثابتة بمبلغ 567,637 ريال)، 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 "المشتريات خارجية لأصول ثابتة بمبلغ (567,637 ريال) قبلت خلال مرحلة الربط وموضح قبوله في احتساب الهيئة في الجدول أعلاه" الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات المستلمة في الجمارك خلال عام 2015م ومسجلة في حسابات المكلف في عام 2016م)، 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 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 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- 1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ مصنع ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6904) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-86515) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، وذلك لتقديمه بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6904) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-86515) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات المستلمة في الجمارك خلال عام 2015م ومسجلة في حسابات المكلف في عام 2016م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ربح الاستيراد لعام 2015م) (المشتريات خارجية لأصول ثابتة بمبلغ 567,637 ريال)).



3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربح الاستيراد لعام 2015م (المشتريات الخارجية المستلمة عن شركة ...)).

4- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت):

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن (مصاريف عمومية وإدارية - الإكراميات والمكافآت بمبلغ 14,644 ريال).

ب- صرف النظر عما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن (قيمة الضريبة البالغ 2,928.80 ريال):

ج- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



IR-2024-176557 القرار رقم

IW-176557-2023 الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - أرباح تقديرية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-6720) المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من 2011م إلى 2017م. حيث يكمن استئناف المكلف في عدة بنود (فرض ضريبة الدخل على إيرادات توريد المعدات) على أن الإيرادات غير خاضعة للضريبة لكونها غير نابعة من مصدر داخل المملكة. كما أرفق ملخصاً بالفواتير والمستندات المؤيدة لتأكيد موقفه. وبند (ضريبة الدخل على إيرادات غير محددة) يطالب المكلف بإلغاء الربط الضريبي على الإيرادات الزائدة عن الأعوام 2014م و2015م و2017م، موضحاً أن الهيئة اعتمدت على بيانات غير دقيقة. وبند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية) يعترض المكلف على الربط الضريبي بشأن توزيعات الأرباح التقديرية، موضحاً أنها نتجت عن إدراج إيرادات توريد المعدات ضمن إجمالي الإيرادات. قدم المكلف مصادقة تفصيلية جديدة لدعم اعتراضه. وبند (غرامة التأخير) على أن التأخير في تحديد الالتزام الضريبي ناتج عن الهيئة وليس عن المكلف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم مستندات ودفعواً كافية تتعلق ببعض البنود التي تم استئنافها مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 71 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 7 من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 1 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ الفقرة 3 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/07/02م، من / فرع شركة ... سجل تجاري (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6720) الصادر في الدعوى رقم (IW-2021-87544) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2011م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (خصم المبالغ المدفوعة مقابل ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع).

ب- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... غير مقيمة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (فرض ضريبة الدخل على إجمالي الإيرادات المتعلقة بتوريد المعدات عن السنوات المنتهية في 31 ديسمبر من 2011م إلى 2017م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يفيد المكلف بأنه قد تمكن من تجهيز المستندات المؤيدة التالية من قبل شركة ... ، بموجب الربط الضريبي الصادر من الهيئة فرضت الهيئة ضريبة دخل إضافية على إجمالي الإيرادات المحققة من قبل المنشأة الدائمة والمتعلقة بتوريد المعدات عن السنوات من 2011م إلى 2017م وبالتالي قدّم المكلف في لائحته تسوية للإيرادات المتعلقة بمشتريات المعدات مع مبلغ الإيرادات كما جاء في ربط الهيئة، وبناءً على ما ورد أعلاه سيتضح بأن شركة ... قد أكدت بالفعل قيمة الإيرادات المرتبطة بتوريد المعدات فيما يخص السنوات 2011-2017، ويستد المكلف على المادة 5 فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وإيضاح الهيئة المتعلق بخضوع عقود توريد المعدات للضريبة في المملكة العربية السعودية من عدمه، كما أرفق المكلف ملخص بالفواتير الصادرة إلى شركة ... بشأن توريد المعدات بالإضافة إلى عينة من المستندات المؤيدة، وعليه يجب ألا تخضع الإيرادات من توريد المعدات للضريبة طبقاً لنظام ضريبة الدخل لأنها لا تعتبر من مصدر في المملكة العربية السعودية.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أن توضح بأنه سبق بأن طُلب من الشركة تقديم خطاب من شركة ... موضحاً به المبلغ والتاريخ والعام وطبيعة هذه المشتريات والتي تم شرائها من شركة ... لكل سنة على حدة، مع تقديم صورة من عقد التوريد بين الطرفين، حيث أفاد المدعي بأن شركة ... ستقدم البيان التحليلي المطلوب للإيرادات إذا كان هناك طلب رسمي مرسل من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل مباشرة على شركة ... (بموجب خطاب أو بريد إلكتروني).

ونظراً لعدم تعاون المدعي في توفير البيانات التي طلبتها الهيئة واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، عليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وبما انتهى إليه قرار لجنة الفصل.

والبند (فرض ضريبة الدخل على إيرادات غير محددة عن السنوات 2014م و2015م و2017م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الهيئة قامت بزيادة الإيرادات للسنوات 2014 و2015 و2017 مما نتج عنه ضريبة إضافية بالإضافة إلى غرامة التأخير، حيث أن الهيئة قامت بإصدار هذا الربط بناءً على مصادقة الإيرادات الاجمالية المقدمة من قبل شركة ... ، وفي هذا الصدد يفيد المكلف بأن مصادقة الإيرادات المقدمة سابقاً لم تكن دقيقة وتضمنت تفاصيل خاطئة للأعوام محل الخلاف، تم إرفاق مصادقة الإيرادات التفصيلية الصحيحة الصادرة من شركة ... كما أرفق المكلف مقارنة بين إجمالي الإيرادات وفقاً للمصادقة القديمة والمصادقة الجديدة في لائحته، ويطلب المكلف بإلغاء الربط الضريبي بشأن الفروقات المعترض عليها.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن هذه المبالغ تم أخذها من خطاب شركة ... المورد للهيئة برقم (.../.../1440) وتاريخ 1440/03/05هـ، ونظراً لعدم تقديم المدعي المستندات المؤيدة لرأيه، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57). تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، وبما قضت به لجنة الفصل.

والبند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن التزام ضريبة الاستقطاع الإضافي الناشئ عن توزيعات الأرباح التقديرية هو بسبب قيام الهيئة بإصدار ربطها الضريبي على إجمالي إيرادات العقد متضمنة قيمة توريد المعدات (المعفاة من الضرائب) بالإضافة إلى ذلك، ايدت لجنة الفصل إجراء الهيئة لأن المنشأة الدائمة لم تقدم مصادقة الإيرادات التفصيلية من شركة ... ، والذي تؤكد مبالغ الخدمات وتوريد المعدات للسنوات المذكورة أعلاه بالإشارة إلى ما ورد أعلاه واستناداً إلى أن المنشأة الدائمة قد قدمت بالفعل المصادقة التفصيلية من شركة ... مع صحيفة الاستئناف هذه. عليه، نطلب من اللجنة الموقرة إلغاء الربط الصادر عن الهيئة بشأن هذا البند وتوجيه الهيئة إلى إصدار ربط معدل في ضوء الحقائق أعلاه.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن هذا البند مرتبط بالبند أعلاه ويكون إجراء الهيئة صحيح وحيث أنه تم قبول البند المتعلق بفرض ضريبة الدخل لعامي 2011 و2012 بشأن الخدمات التي إخضاعها لضريبة الاستقطاع سيتم التعديل على عامي 2011م و2012م، وتطلب الهيئة من سعادتك رفض الاستئناف.

والبند (غرامة التأخير)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس لا يوافق على فرض غرامة التأخير على التزامات ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع، بشأن البنود محل الخلاف، ويستند المكلف على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، القرار الاستئنافي رقم 1333 لسنة 1434هـ والقرار رقم 1355 لسنة 1435هـ، ويضيف بأن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. عليه، فأن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة. علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم، بناءً على ما ورد أعلاه يرى المكلف أن غرامة التأخير لا تفرض بموجب الفقرة (2) من المادة (77) من اللائحة التنفيذية للنظام.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ والقرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم



النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، ولقد استقر قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بتأييد الهيئة وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) أما ما أشار إليه المدعي من قرار استئنافي فهو استرشاد في غير محله لاختلاف الوقائع والمسببات، كما يخالف ما أوردته الهيئة من قرارات مؤيدة لصحة إجراءاتها فبالتالي لا صحة لما دفع به في لائحته. وعلى ذلك نطلب من سعادتكم رفض استئناف المدعي.

وفي يوم السبت 2024/05/13م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الاثنين بتاريخ 2024/05/20م، ومنح المكلف مدة تليها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الاثنين بتاريخ 2024/05/27م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم السبت 2024/06/01م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الدخل على إجمالي الإيرادات المتعلقة بتوريد المعدات عن السنوات المنتهية في 31 ديسمبر من 2011م إلى 2017م)، واستناداً على المادة (5) فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على: "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"، بناءً على ما سبق، وحيث أن محور الخلاف يكمن حول فرض ضريبة الدخل على إجمالي الإيرادات المتعلقة بتوريد المعدات لعدم تمكن المكلف من الحصول على خطاب من شركة ... يوضح مبالغ الخدمات وتوريد المعدات للأعوام محل الخلاف، في حين أن المكلف أفاد بأن تلك المبالغ لا تخضع للضريبة لعدم تحقق مصدريه الدخل في المملكة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بإرفاق خطاب من شركة ... موضحاً به المبلغ والتاريخ والعام



وطبيعة هذه المشتريات والتي تم شراؤها من شركة ... (المكلف) لكل سنة على حدة، كما أرفق المكلف ملخص الفواتير الصادرة إلى شركة ... فيما يتعلق بتوريد تلك المعدات من الخارج، ولما أن المكلف قدّم المستندات المؤيدة لصحة دفعه، الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الدخل على إيرادات غير محددة عن السنوات 2014م و2015م و2017م)، واستناداً على المادة (5) فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على: "لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين علمها 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"، بناءً على ما سبق، وحيث أن محور الخلاف يكمن حول إجراء الهيئة بإضافة إيرادات غير محددة، حيث أن هذه المبالغ تم أخذها من خطاب شركة ... المورد للهيئة برقم (1440/.../...) وتاريخ 1440/03/05هـ، لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لرأيه، وبالاطلاع على مذكرة الرد المقدمة أمام لجنة الفصل يتبين بأن المكلف أشار في مذكرته بأن الإيرادات غير المحددة المضافة من قبل الهيئة تتعلق بتوريد المعدات كما أرفق المكلف المستندات المتعلقة بتلك المبالغ والمتمثلة في أوامر الشراء رقم (...) ورقم (...) ولما أن توريد المعدات غير خاضعة للضريبة في المملكة وفقاً للمادة (5) فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث أن المكلف أرفق خطاب من شركة ... يوضح مبالغ الخدمات وتوريد المعدات للأعوام 2014م و2015م و2017م، عليه نرى عدم صحة إجراء الهيئة بفرض ضريبة الدخل على الإيرادات الغير محددة للأعوام محل الخلاف. الأمر الذي يتقرر معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية)، واستناداً على المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أرباح موزعة بنسبة 5%"، بناءً على ما سبق، وحيث أن البند أعلاه مرتبط بقبول البند (أولاً) و (ثانياً) وبما أن الدائرة قررت قبول استئناف المكلف بعدم فرض ضريبة دخل على إجمالي الإيرادات المتعلقة بتوريد المعدات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية".

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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 تجرئها 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"، بناءً على ما سبق، 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 يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير"، وذلك بإسقاط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... غير مقيمة سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6720) الصادر في الدعوى رقم (IW-2021-87544) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2011م إلى 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "فرض ضريبة الدخل على إجمالي الإيرادات المتعلقة بتوريد المعدات عن السنوات المنتهية في 31 ديسمبر من 2011م إلى 2017م".

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "فرض ضريبة الدخل على إيرادات غير محددة عن السنوات 2014 و 2015 و 2017".

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية".

د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير".



القرار رقم IR-2024-170641

الدعوى رقم I-170641-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل – الدخل الخاضع للضريبة – أرباح مصاريف معاد تحميله – قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2273) لعام 2015م، حيث يكمن استئنافها على بند (مصاريف معاد تحميله) بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح والممثل في أرباح تقديرية بنسبة (40%) من مصاريف معاد تحميلها على جهات غير منتسبة محملة على المصاريف العمومية والإدارية (تأجير عمالة للجهات الخارجية والداخلية المرتبطة) لكون هذه الجهات المرتبطة خارج المملكة وتم إدراجها ضمن الإيرادات الأخرى بنفس المبلغ. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على مذكرة استئناف الهيئة يتضح أنها تستند في إجرائها على الفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي، التي تعطي الحق للهيئة بإعادة توزيع الإيراد في المعاملات بين الأطراف المرتبطة لتعكس الإيراد الذي سيتحقق في معاملة مع أطراف مستقلة، وحيث أن المصاريف المعاد تحميلها بالتكلفة تمثل تأجير عمالة لجهات خارجية وداخلية مرتبطة، ولم يتحقق منها أية أرباح، وبالتالي فإنها ليست وفقاً للأسعار التي تتم بين أطراف مستقلة، وعليه فإنه يحق للهيئة احتساب الإيراد الذي سيتحقق من تأجير العمالة وفقاً للفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي المذكورة أعلاه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة ب، ج من المادة 36 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18 م من/...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22 م من/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2273) الصادر في الدعوى رقم (I-74097-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/شركة (رقم مميز ...) المتعلق ببند أرباح مصاريف معاد تحميلها على جهات منتسبة محل الدعوى.

ثانياً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مقاولين من الباطن وخدمات دعم محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامات تأخير السداد محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

رابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل 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، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الاستيرادات) وبند (التأمينات الاجتماعية) وبند (مقاولين من الباطن وخدمات دعم غير مؤيدة مستندياً) وبند (مكاسب صرف عملة غير محققة) وبند (غرامة التأخير).

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (أرباح مصاريف معاد تحميله) بأنها قامت بإضافة البند البالغ (5,247,964) ريال إلى صافي الربح والمتمثل في أرباح تقديرية بنسبة (40%) من مصاريف معاد تحميلها على جهات غير منتسبة محملة على المصاريف العمومية والإدارية (تأجير عمالة للجهات الخارجية والداخلية المرتبطة) لكون هذه الجهات المرتبطة خارج المملكة وتم إدراجها ضمن الإيرادات الأخرى بنفس المبلغ (استبعاد الأثر)، وبعد الدراسة والاطلاع تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها حيث إن الخدمة المقدمة لجهات ذات علاقة غير مقيمة في المملكة بالتكلفة دون تحقيق أي أرباح وليس حسب الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة استناداً على المادة (63/ج) من نظام ضريبة الدخل، فقامت الهيئة بإعادة الاحتساب لهذه العمليات واحتساب أرباح عليها بنسبة (40%)، وعليه تم رفض اعتراض المكلف، وأضافت بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء إجراء الهيئة مسبباً ذلك بعدم وجود مبرر نظامي للربط التقديري؛ وتوجب الهيئة على ذلك بأن الدائرة قامت بتكييف البند تكييف خاطئ إذ قام المستأنف ضده بتقديم الخدمات لجهات ذات علاقة وغير مقيمة بالمملكة دون تحقيق أية أرباح منها وليست ضمن الأسعار التي تتم بين أطراف مستقلة، وبناءً على ذلك يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف التي تتم بين أطراف مرتبطة وفق تقديرها وهذا ما قامت به. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضّح الهيئة بأن قرار الدائرة يتوافق مع مبدأ الهيئة في احتساب الغرامة على البنود المرفوضة للمدعية وما خلصت إليه الدائرة بأن غرامة التأخير مرتبطة في الأصل وتسقط بسقوط أصلها، وبما أن



قرار تعديل الغرامة مرتبط بالبند محل الاستئناف لذا تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/02/12م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (أرباح مصاريف معاد تحميله)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت بإضافة البند البالغ (5,247,964) ريال إلى صافي الربح والممثل في أرباح تقديرية بنسبة (40%) من مصاريف معاد تحميلها على جهات غير منتسبة محملة على المصاريف العمومية والإدارية (تأجير عمالة للجهات الخارجية والداخلية المرتبطة) لكون هذه الجهات المرتبطة خارج المملكة وتم إدراجها ضمن الإيرادات الأخرى بنفس المبلغ. وحيث نصّت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/1/15هـ على: "إجراءات مكافحة التجنب الضريبي: ج - يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث أن القرار محل الطعن انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة على أساس أن الفقرة (ب) من المادة (63) من النظام الضريبي لا تنطبق على حالة المكلف وأن الهيئة لم تثبت وجود دليل مادي مُعتبر أو قرينة على محاولة المدعية تجنب الضريبة أو تقليصها، ولكن بالاطلاع على مذكرة استئناف الهيئة يتضح أنها تستند في إجراءاتها على الفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي، التي تعطي الحق للهيئة بإعادة توزيع الإيراد في المعاملات بين الأطراف المرتبطة لتعكس الإيراد الذي سيتحقق في معاملة مع أطراف مستقلة، وحيث أن المصاريف المعاد تحميلها بالتكلفة تمثل تأجير عمالة لجهات خارجية وداخلية مرتبطة، ولم يتحقق منها أية أرباح، وبالتالي فإنها ليست وفقاً للأسعار التي تتم بين أطراف مستقلة، وعليه فإنه يحق للهيئة احتساب الإيراد الذي سيتحقق من تأجير العمالة وفقاً للفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي المذكورة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئنافها بأن قرار الدائرة يتوافق مع مبدأ الهيئة في احتساب الغرامة على البنود المرفوضة للمدعية وما خلصت إليه الدائرة بأن غرامة التأخير مرتبطة في الأصل وتسقط بسقوط أصلها، وبما أن قرار تعديل الغرامة مرتبط بالبند محل الاستئناف لذا تؤكد الهيئة على صحة إجراءاتها. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ 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"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "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". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّها الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بفرض غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف وقبول استئناف الهيئة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة 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 دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- 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 الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2273) الصادر في الدعوى رقم (I-74097-2021) المتعلّقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح مصاريف معاد تحميله).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أرباح الاستيرادات).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التأمينات الاجتماعية).
- د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مقاولين من الباطن وخدمات دعم غير مؤيدة مستندياً).
- هـ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مكاسب صرف عملة غير محققة).
- و- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-193982

الدعوى رقم IW-193982-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - هامش ربح تقديري على الإيرادات - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-93544)، المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م وضريبة الاستقطاع لعامي 2017م و2018م. ويكمن استئناف الهيئة في بندي (هامش الربح التقديري بنسبة 30% على الإيرادات للأعوام 2017م و2018م)، وضريبة الاستقطاع لشهري يناير لعامي 2017م و2018م)، حيث تطالب بإلغاء قرار الدائرة المتعلق بهذين البندين، مع النص صراحةً على إعادة الربط على المكلف وفقاً للقوائم المالية المعتمدة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن قرار الدائرة الابتدائية بإلغاء إجراء الهيئة لم يتطرق إلى أحقية الهيئة في إعادة الربط بناءً على القوائم المالية المدققة. كما أن المادة (63) من نظام ضريبة الدخل تُمكن الهيئة من إجراء الربط التقديري عند عدم وجود حسابات دقيقة. و أن ضريبة الاستقطاع لشهري يناير 2017م و2018م لا يسري عليها التقادم وفق النظام. والربط الضريبية لعامي 2017م و2018م صدرت ضمن المدة النظامية، ولا يحق للمكلف الاعتراض على التقادم قبل صدور ربط جديد. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وتعديل قرار الدائرة الابتدائية بالنص على أحقية الهيئة في إعادة الربط الضريبي بناءً على القوائم المالية المعتمدة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة ب، ج، د من المادة 68 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/30، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-93544) الصادر في الدعوى رقم (IW-93544-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وضريبة الاستقطاع لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ ... المحدودة رقم مميز (... مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلق ببند الإفصاح عن الدخل المعفى الناجم عن مراجعة القوائم المالية للأعوام من 2014م حتى 2017م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ ... المحدودة (رقم مميز ...) متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخصّ (بند هامش ربح تقديري 30% على الإيرادات للأعوام في 30 يونيو 2017م و30 يونيو 2018م-بند ضريبة الاستقطاع لشهر يناير لعامي 2017/2018م) وحيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن ما جاء في حثيات الدائرة الأولى في الرياض، قد شابه عيب في المنطوق حيث أن الدائرة ألغت في حثياتها إجراء الهيئة ولم تتطرق إلى إعادة الربط على المكلف بناءً على القوائم المالية المدققة على الرغم أن إسقاط قرار الهيئة كان بناءً على القوائم المالية وحتى لا يسقط حق الهيئة في إعادة الربط، لذا تطلب الهيئة من دائرتكم الموقرة إلغاء قرار الدائرة الصادر حيال هذا البند والنص صراحةً على محاسبة المكلف وإعادة الربط وفقاً للقوائم المالية المعتمدة وفق ما انتهى إليه القرار، وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير) وحيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تؤكد الهيئة على صحة ونظامية على ما ورد بوجهة نظرها في لائحتها الجوابية المقدمة تفصيلاً لدائرة الفصل بالرياض منعاً للتكرار والإطالة، وتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (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 الاقرار وليس من تاريخ الربط، ولقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تأييد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/08/04م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (هامش ربح تقديري 30% على الإيرادات للأعوام في 30 يونيو 2017م و30 يونيو 2018م) وبند (ضريبة الاستقطاع لشهر يناير لعامي 2017/2018م) وحيث تدفع الهيئة بأن ما جاء في حيثيات الدائرة الأولى في الرياض، قد شابه عيب في المنطوق حيث أن الدائرة ألغت في حيثياتها إجراء الهيئة ولم تتطرق إلى إعادة الربط على المكلف بناءً على القوائم المالية المدققة. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، واستناداً على الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، واستناداً على الفقرة رقم (3/ب) من المادة (16) من اللانحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف." واستناداً على الفقرة (ج/1) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على أن "أ- يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: ... ج - الشخص المسئول 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." واستناداً على الفقرة (د) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على أنه: "د - إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة، فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة، يبقى المستفيد مدينا للمصلحة بقيمة الضريبة، ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله." وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى فيما يخص ضريبة الدخل وحيث يمكن استئناف الهيئة في تعديل منطوق قرار الفصل والذي قضى (بإلغاء إجراء الهيئة بالربط التقديري دون التطرق إلى أحقية الهيئة بإعادة الربط على المكلف بناءً على القوائم المالية المدققة) وعليه تطالب الهيئة بالنص صراحةً على محاسبة المكلف وإعادة الربط وفقاً للقوائم المالية المعتمدة، إلا أن المكلف يطالب بعدم إعادة الربط المتعلق بضرائب الدخل والاستقطاع للتقادم ويدفع بأنه لا يحق للهيئة إعادة إصدار أي ربوط بعد المدد النظامية المكفولة له من النظام، وبالرجوع إلى حيثيات القرار محل الاستئناف يتبين أنه أشار إلى عدم صحة الربط التقديري والربط على المكلف بناءً على قوائمه المالية المعتمدة إلا أن منطوق القرار جاء بإلغاء إجراء الهيئة إجمالاً دون التطرق لأحقيتها بإعادة الربط بناءً على تلك القوائم، وبالتالي فإن قرار الفصل جانب الصواب فيما انتهى إليه من نتيجة بهذا الخصوص، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند، وفيما يخص مطالبة المكلف بعدم إعادة إصدار أي ربوط بعد المدد النظامية، وحيث أنه لا تقادم على (ضرائب الاستقطاع لشهر يناير 2017م ولشهر يناير 2018م) حسب ما استقرت عليه الدائرة، فإنه يحق للهيئة الرجوع والربط في أي وقت دون التقيد بمدة محددة، وفيما يخص (ضريبة الدخل لعامي 2017م و2018م) فإن الربوط محل الاستئناف صدرت خلال المدة النظامية، وللمكلف الحق



بالاعتراض على المدد النظامية (التقادم) بعد صدور الربط الجديد من الهيئة المبني على القوائم المالية وعليه فإنه لا وجهه لاعتراض المكلف على التقادم على ربوط لم تصدر بعد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددده 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 محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-93544) الصادر في الدعوى رقم (IW-93544-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وضريبة الاستقطاع لعامي 2017م و2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع لشهر يناير لعامي 2017/2018م).

ب- قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (هامش ربح تقديري 30% على الإيرادات للأعوام في 30 يونيو 2017م و30 يونيو 2018م).

ج- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-179136

الدعوى رقم IR-2024-179136

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-1970-2022)، الصادر في الدعوى رقم (I-2021-74489) بشأن الربط الضريبي للأعوام 2016م إلى 2018م. حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي) إلى 40% للأعوام 2016م حتى 2018م. حيث أكدت الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات الداعمة للتكاليف أو العقود المتعلقة بنطاق الخدمات. كما أوضحت الهيئة أن المكلف لم يوضح آلية تحديد نسبة الربح التي استخدمها، كما قدمت مبررات استناداً إلى المستندات المالية لعام 2015م، التي تظهر هامش ربح بنسبة 34.1% من العقود مع الأطراف غير المرتبطة، مما دفع الهيئة إلى تقدير النسبة بـ 40%. كما تم استئناف قرار الغرامة بناء على فرض الهيئة غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية قبول استئناف الهيئة جزئياً فيما يتعلق بتعديل نسبة هامش الربح إلى 40% وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند، بينما تم رفض استئناف الهيئة بشأن غرامة التأخير، حيث أكدت الدائرة صحة تطبيق الغرامة وفقاً للمادة (77) من نظام ضريبة الدخل. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل القرار الابتدائي بشأن بند هامش الربح، ورفض استئناف الهيئة بشأن غرامة التأخير.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 62 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 63 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 63 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3، 4 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1970-2022) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-74489) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

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

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م إلى 2018م.

2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م)، ب- وذلك فيما يتعلق بشأن (الأعوام من 2016م إلى 2018م) فتوضح الهيئة أن المكلف قدم إيضاح عن كيفية تسجيل المصاريف والدخل الآخر كقيود محاسبية دون تقديم أصل القيود المحاسبية التي تم عملها بشأن ذلك والمؤيدة بحساب الأستاذ العام والمستندات المتعلقة بها، كما أنه تم تقديم مذكرة التفاهم بين المركز الرئيسي والفرع (المكلف) والمتضمن بأن المركز الرئيسي يقوم بدفع جميع تكاليف الفرع بالإضافة إلى نسبة (5%) منه "رسوم الخدمة"، بينما لم يقدم العقد الرئيسي الذي يوضح طبيعة العمل ونطاقه، أما بخصوص ما جاء ضمن حيثيات القرار من أن الهيئة لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وأن إجراء الهيئة غير مدعوم بمستندات ثبوتية فقد تقدمت الهيئة بطريقة احتسابها في المذكرة الجوابية الإلحاقية، وتؤكد الهيئة بأن المكلف من الأساس لم يوضح الآلية التي استخدمها في تحديد نسبة الربح على التكاليف المحددة مع المركز الرئيسي بنسبة (5%) ، أما عن آلية تحديد الهيئة لنسبة الربح التي تم تقديرها بنسبة (40%) فنوضح أنه جاء في خطاب التفاهم المبرم بين الفرع والمركز الرئيسي أن الفرع يجوز له تقديم خدمات استشارية لصالح أطراف أخرى بخلاف المقدمة منه للمركز الرئيسي كما جاء في نفس الخطاب بأنه سوف يتم مراجعة دورية لهذا العائد - رسوم الخدمة - للحفاظ على تعويض محايد، وعليه قامت الهيئة بمراجعة الخدمات المقدمة من الفرع لأطراف محايدة كما هو موضح في القوائم المالية لعام 2015م كأقرب سنة يمكن اتخاذها



كأساس للمقارنة مع السنوات محل الخلاف وتبين ما يلي : إيرادات العقود مع أطراف ثالثة (13.370.968) ريال تكاليف العقود مع أطراف ثالثة (8.811.581) ريال ربح العقود مع أطراف ثالثة (4.559.387) ريال نسبة الربح (34.1%) وعليه قامت بمحاسبة المكلف بنسبة ربح تقديري (40%) استرشاداً بنسب الربحية للعقود التي تمت مع أطراف غير مرتبطة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة قيامها بفرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل. وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفقاً لجلستها 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 القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من 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 طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م)، ب- وفيما يتعلق بشأن (الأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم تقديم المكلف العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، واستناداً على المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "أ. للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره". واستناداً على الفقرة (2/أ) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي والتي نصت على أنه: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية"، واستناداً على الفقرة (ج) من نفس المادة والتي نصت على أنه: "ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". واستناداً على المادة (16) الفقرة (3/ب/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على أنه: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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". واستناداً على الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل

والتي تنص على " يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به"، وبناء على ما تقدم، وحيث أن المكلف يطالب بتطبيق نسبة ربح (5%) و كان قرار دائرة في الفصل بقبول اعتراض المكلف لتقديم اتفاقية المركز الرئيسي والفرع وبيان تفصيلي لهذه المصاريف والقوائم المالية و أن (الهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وكان إجرائها غير مدعوم بمستندات ثبوتية، في حين أن الهيئة دفعت أن المكلف لم يلتزم بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية لما في ذلك تظليل في قيمة الإيرادات الأخرى وعدم إمكانية تتبع تكلفتها إذ أن هذه المعاملات لا تعكس جوهرها ووضعها وصورتها الحقيقية وذلك وفق المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، و باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة تبين لديها أن المكلف قدم مذكرة التفاهم المبرمة في تاريخ 15 سبتمبر 2011 بين المركز الرئيسي والفرع (المكلف) والمتضمن بأن المركز الرئيسي يقوم بدفع جميع تكاليف الفرع بالإضافة إلى نسبة (5%) منه "رسوم الخدمة"، بينما لم يلتزم بتقديم عينة من الفواتير الصادرة للعملاء وعينة من قيود اليومية التي توضح تسجيلها في الحسابات ضمن حساب الإيرادات وما يقابلها من فواتير و قيود يومية توضح تحمل قيمة التكاليف المتكبدة مقابل الخدمات المقدمة للعملاء بهامش ربح (5%) والتي يتم إرسالها للمركز الرئيسي، كما أن الهيئة وضحت في مذكرتها الجوابية عن آلية تحديد الهيئة لنسبة الربح التي تم تقديرها بنسبة (40%) وقدمت أساس احتسابها مقارنةً بعام 2015م وذلك بمراجعة الخدمات المقدمة من الفرع لأطراف محايدة كما هو موضح في القوائم المالية لعام 2015م كأقرب سنة يمكن اتخاذها أساس للمقارنة مع السنوات محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

أ- وفيما يتعلق بشأن (عام 2015م)، وحيث إنه لا تثير 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي

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: "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 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 تجرمها 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". وبناء على ما تقدم، وحيث أن هذا البند هو تابع للبند الأول بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م) والذي انتهى فيه قرار الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

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

القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1970-2022) الصادر في الدعوى رقم (74489-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م.
- 2- من الناحية الموضوعية:
 - أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م).
 - ب- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-171065

الدعوى رقم W-171065-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - أساس التكلفة - رفض استئناف الهيئة - رفض استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ضريبة الدخل بالدمام رقم (IZD-2022-2492) بخصوص ربط ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2019م. حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (القيمة البيعية) مطالبًا بنقض قرار دائرة الفصل، وحيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (أساس التكلفة)، مستندة إلى اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بعد مراجعة القوائم المالية لعام 2019م، أن المكلف قدم احتسابًا داخليًا لأساس التكلفة بقيمة (2,099,068) ريال، في حين أظهرت القوائم المالية أن إجمالي حقوق الملكية بلغت (2,209,545) ريال. وبناءً على ذلك، رأت اللجنة ضرورة تعديل قرار دائرة الفصل باعتماد مبلغ أساس التكلفة الصحيح، وهو (2,209,545) ريال، وفقًا لما هو مثبت في القوائم المالية. مؤدى ذلك؛ رفض استئناف المكلف، ورفض استئناف الهيئة مع تعديل أساس التكلفة إلى (2,209,545) ريال.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 7 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/23م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته مدير الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2492) الصادر في الدعوى رقم (W-84471-2021) المتعلقة بربط ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2019م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة مصنع ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، وتضمّنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافته ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/06م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة 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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (أساس التكلفة)، واستناداً على الفقرة (7/ب) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي". واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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 سبق، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى تبين لديها بأن المكلف قام بتقديم احتساب داخلي لقيمة حقوق الملكية بأساس تكلفة بقيمة (2,099,068) ريال، وبالرجوع للقوائم المالية لعام 2019م تبين للدائرة بأن اجمالي حقوق الملكية بلغت (2.209.545) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل وذلك باعتماد مبلغ أساس التكلفة بقيمة (2.209.545) ريال وفق القوائم المالية.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (القيمة البيعية)، 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 مكنن 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 دفع



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.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مصنع ... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (-IZD-2022-2492) الصادر في الدعوى رقم (W-84471-2021) المتعلقة بربط ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2019م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (القيمة البيعية).

ب- رفض استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أساس التكلفة).

القرار رقم IR-2024-173912

الدعوى رقم I-173912-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - تكلفة العقد غير المسموح بها - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2596) المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2017م و2018م. حيث يكمن استئناف المكلف على بند (تكلفة العقد لعام 2017) باستبعاد فرق في تكلفة العقد بخصوص المصاريف القانونية المتعلقة بالشركة. كما قدم المستأنف كشفًا تفصيليًا للفروق التي تتعلق بالخدمات القانونية المقدمة من شركة حمامة، مطالبًا بحسمها باعتبارها نفقات إدارية للشركة وليس للمشروع المشترك. وبند (تكلفة العقد لعام 2018) ربط ضريبة الدخل على الفروق في تكلفة العقد لعام 2018م (مبلغ 443,786 ريال سعودي)، حيث يزعم أن المصاريف المتعلقة بالموظفين غير معترف بها من قبل إدارة المشروع المشترك، مؤكدًا أنها مصاريف تخص الشركة وليس المشروع. وبند (غرامة التأخير) يرفض المكلف فرض غرامة تأخير بنسبة 1% من الضريبة غير المسددة، معتبرًا أن التأخير ناتج عن خلاف فني بين المكلف والهيئة، وأنه لا ينبغي فرض غرامة تأخير في هذه الحالة. حيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص (تكلفة العقد لعام 2017م) اعتبرت الدائرة أن المصاريف التي تم تقديم المستندات بشأنها هي مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وبند (غرامة التأخير) تم تأييد فرض غرامة التأخير على المبالغ المستحقة التي تم تأخير سدادها وبند (تكلفة العقد لعام 2018م) تم قبوله جزئيًا، بعد التحقق من الأسباب التي قدمها في الاعتراض، وتم تعديل القرار وفقًا لذلك. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف بخصوص بند تكلفة العقد لعام 2017م، وقبول استئناف المكلف جزئيًا بشأن تكلفة العقد لعام 2018م.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 3 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/31م، من / ... إقامة رقم ... بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2596) الصادر في الدعوى رقم (I-83561-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند استبعاد الفرق في تكلفة العقد.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة تأخير.

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استبعاد الفرق في تكلفة العقد)، ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على تكلفة العقد غير المسموح بها لعام 2017م بمبلغ 597,582 ريال سعودي، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يفيد المكلف بأنه لا يوافق على قرار لجنة الفصل، كما يرفق كشف تفصيلي للفرق في تكلفة العقد لعام 2017م، ويوضح بأن الاختلاف يمثل الخدمات القانونية المقدمة إلى ... من شركة ... للمحاماة، وأن المصاريف القانونية متعلقة بالشركة نفسها وبالتالي لم يتكبدها المشروع المشترك، ويطلب المكلف بحسمها، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأنه عند الربط تبين لها أن مصدر الإيرادات الوحيد للمدعي هو اتفاقية المشروع المشترك كونه شريك فيها بنسبة (50%)، وبرجوع الهيئة إلى إقرار المعلومات المتعلقة بالمشروع المشترك المسجل لدى الهيئة باسم تحالف شركة ... وشركة ... ورقم مميز (...) تبين أن المدعي صرح عن نسبته من الإيرادات بما يطابق الإيرادات المصرح عنها في المشروع المشترك، لكن صرح عن تكاليف أكبر من حصته من تكاليف العقد للمشروع المشترك، وحيث أنه من المفترض أن يتحمل المدعي (50%) من تكاليف العقد حسب اتفاقية المشروع المشترك، قامت الهيئة برد فرق التكلفة المحمل بالزيادة وذلك على النحو التالي: (مرفق)، وأثناء الاعتراض قدم المدعي التسوية التالية للفرقات (مرفق)، ب: ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على الفرق في تكلفة العقد لعام 2018 بمبلغ 443,786 ريال سعودي، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يفيد المكلف بأنه لا يوافق على قرار لجنة الفصل، كما يرفق كشف تفصيلي للفرق في تكلفة العقد لعام 2018م، ويوضح بأن الفرق البالغ 443,786 ريال ناتج بسبب المصاريف المتعلقة بالموظفين مثل نفقات السفر الداخلي وتذاكر الطيران والإقامة الفندقية والتأمين ومصاريف الاتصالات والوجبات ومصاريف السكن وغيرها من المصاريف الإدارية الأخرى، وتم إرفاق الفواتير المؤيدة للمصاريف، ويضيف بأن إدارة المشروع المشترك تقوم بمراجعة وتدقيق الفواتير فيما يتعلق بالتكلفة التي تتكبدها الشركة ثم تعتمد تسجيل المصاريف في سجلات المحاسبة للمشروع المشترك، فإدارة المشروع المشترك لم توافق على هذه المصاريف لتسجيلها في دفاترها، لذلك هذه المصاريف الفعلية لشركة ... خلال عام 2018م لم يتكبدها المشروع المشترك مرة أخرى، بل إن الشركة قد سجلت هذه المصروفات في دفاترها على أنها جزء من تكلفة العقد، ويستند المكلف على المادة (12) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأنه عند الربط تبين لها أن مصدر الإيرادات الوحيد للمدعي هو اتفاقية المشروع المشترك كونه شريك فيها بنسبة (50%)، وبرجوع الهيئة إلى إقرار المعلومات المتعلقة بالمشروع المشترك المسجل لدى الهيئة باسم تحالف شركة ... وشركة ... ورقم

مميز (...). تبين أن المدعي صرح عن نسبته من الإيرادات بما يطابق الإيرادات المصرح عنها في المشروع المشترك، لكن صرح عن تكاليف أكبر من حصته من تكاليف العقد للمشروع المشترك، وحيث إنه من المفترض أن يتحمل المدعي (50%) من تكاليف العقد حسب اتفاقية المشروع المشترك، قامت الهيئة برد فرق التكلفة المحمل بالزيادة وذلك على النحو التالي: (مرفق)، وأثناء الاعتراض قدم المدعي التسوية التالية للفروقات (مرفق). والبند (غرامة التأخير)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس لا يوافق المكلف على فرض غرامات التأخير حيث أن التزام الضريبة الإضافية نشأ بسبب وجود خلاف في بين المكلف والهيئة وتنص المادة (77) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية على فرض غرامة تأخير في حال التأخير في سداد الضريبة، وتطبيقاً للمادة 68 (1) من اللوائح الضريبية والمادة 71 (1) و(2) على حالة الاعتراض، نظراً لعدم وجود قرار نهائي حتى الآن صادر عن الهيئة أو اللجنة الاستئنافية الضريبية أو ديوان المظالم بشأن الضريبة المفروضة والتي هي قيد الاستئناف، لا ينبغي دفع أي ضريبة حيث تعتبر الشركة عندها متأخرة في السداد. لذلك، لا ينبغي فرض غرامات تأخير. وعليه يطالب المكلف بإلغاء غرامات التأخير. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أن قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والتي وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ والقرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ وعلى ذلك نطلب من سعادتكم رفض استئناف المدعي.

وفي يوم الخميس 2024/05/09م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على تكلفة العقد غير المسموح بها لعام 2017م)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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" بناءً على ما سبق، وحيث إن محور الخلاف يكمن في عدم حسم مصاريف استشارات قانونية، حيث أشار المكلف إلى أن المصاريف قد تم تصنيفها دون قصد ضمن تكاليف العقد. وأن المصروفات المصنفة عن غير قصد كتكلفة عقد هي في الواقع مصاريف إدارية بطبيعتها ويطالب بحسمها، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم كشوفات الحساب المتعلقة بتلك المصاريف (أستاذ عام) مع تقديم



الفواتير المتعلقة بالبند وبالإضافة إلى تقديم الاتفاقيات المتعلقة باستشارات المحاسب القانوني بمبلغ (721,000 ريال) في الملحق (5)، فعليه ولتقديم المكلف المستندات المؤيدة لوجهة نظره وحيث إن المصاريف محل الخلاف مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط طبقاً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على تكلفة العقد غير المسموح بها لعام 2017م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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 تجرئها 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" بناءً على ما سبق، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها الهيئة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار دائرة الفصل روادك بتأييد قرار الدائرة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على الفروق في تكلفة العقد لعام 2018م)، 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... السجل التجاري (...), رقم مميز (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2596) الصادر في الدعوى رقم (١-2021-83561) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (استبعاد الفرق في تكلفة العقد):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على تكلفة العقد غير المسموح بها لعام 2017م).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ربط ضريبة الدخل بنسبة 20% على الفروق في تكلفة العقد لعام 2018).

2- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن (غرامة التأخير).



القرار رقم : IR-2024-167660

الدعوى رقم I-167660-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - إيرادات لم يتم التصريح عنها - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2021-2481)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2018م) المكلف يوضح في استئنافه أن الفرق في صافي الربح، الذي بلغ (4,659,026) ريال، يعود إلى فروقات بين المبيعات الظاهرة في إقرار ضريبة القيمة المضافة والإقرار الضريبي المسجل. ويؤكد أنه قام بتقديم مستندات كافية لدعم اعتراضه، بما في ذلك كشوفات لمردودات المبيعات، كشوفات من دفتر الأستاذ للخصومات، بالإضافة إلى القوائم المالية المدققة من قبل مكتب محاسب قانوني معتمد. كما يوضح أيضاً أن المبيعات لعام 2018م انخفضت مقارنة بعام 2017م، مشيراً إلى أن الفروقات ناتجة عن مردودات المبيعات والخصومات التي لم تُذكر في الإقرارات الضريبية وفق النموذج المتاح حينها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم مستندات تثبت صحة موقفه، بما في ذلك كشوفات المردودات، القوائم المالية المدققة، وفواتير المرتجعات التي لم تتضمن ضريبة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 4 من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار معالي وزير المالية رقم \(2082\) وتاريخ 1438/06/01هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/03م من/ ... ، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-2481) الصادر في الدعوى رقم (I-74985-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2018م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة مصنع ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2018م) بأنه ردًا على ما أشارت له الهيئة بأن المكلف لم يقيم بإرفاق لائحة الدعوى؛ فقد تم إرفاق لائحة الدعوى عند تقديم طلب الاستئناف موضحًا فيها بنود الاعتراض والمسببات النظامية للاعتراض من خلال موقع الأمانة عند تقديم طلب الاستئناف، وأنها تستأنف قرار الفصل وذلك على أساس أنه تم تعديل صافي الربح بقيمة (4,659,026) ريال، وأشار إلى وجود فرق بين الربط الضريبي المسجل مبيعات بقيمة (6,563,430) ريال والإقرار الذي تم تسجيله بناء على بيانات ميزانية مدققة ومعتمدة من أحد المكاتب المعتمدة لدى الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وتم توقيع التقرير بتاريخ 2019/4/28م بعد فحص ملفات الشركة كاملة، وبالتالي فإن أساس اعتماد الهيئة في تعديل الإقرار هو الإقرار الضريبي، وحيث إنه لا يوجد نموذج أو مقترح وفقًا لللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة المقررة حينها بوضع مردودات بدون ضريبة أو إيضاحها في الإقرار؛ إلا أنه يوجد إقرار متعارف عليه لدى الجميع، وأن من حق الهيئة الاستفسار عن الفرق وهذا ما حدث، وتم إرسال جميع الأوراق الثبوتية التي تثبت صحة وجهة نظر المكلف، وأيضا تم إرسال خطاب معتمد من مكتب محاسب قانوني معتمد والذي اعتمد تقرير الميزانية بتاريخ 2019/04/28م بإيضاح صافي المبيعات بأنه عبارة عن مردودات عام 2016م وعام 2017م ولم تذكر في إقرارات ضريبة القيمة المضافة وفقًا للنموذج المتاح لإعداد الإقرار، وأضاف بأن صافي الربح هو ناتج عن إيرادات ومصروفات فهل من المعقول تعديل صافي الربح بمبلغ (4,659,026) ريال؛ أي تقريبًا نسبة ربح غير منطقية تتجاوز الـ 40%، حيث أن جميع مصاريف العام هي (6,551,546) ريال وإيرادات العام المقررة والمعتمدة بالميزانية هي (6,563,430) ريال، كما أضاف بأنه قام بإرجاع البضاعة وقام بإدراجها بالمستودع لإعادة بيعها بضريبة قيمة مضافة وفقًا لللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة ولم يقيم ببيعها بدون ضريبة وأنه وإن أرادت الهيئة التحري فعليها أن تطلب ما تريده وفقًا لقرار وزير المالية وهو الاحتفاظ بالسجلات التي تؤيد إجراءاته، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/01/22م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 نظامًا؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2018م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه تم تعديل صافي الربح بقيمة (4,659,026) ريال. وحيث نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "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 تقدّم، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات،



يتضح أن الخلاف بين الطرفين يكمن في إضافة الفروقات بين صافي الربح المسجل في قائمة الدخل وبين المبيعات الظاهرة في إقرار مبيعات ضريبة القيمة المضافة، حيث تبين بأن الفروقات في المبيعات البالغة (4,659,026) ريال تعود إلى (مردودات المبيعات والخصومات المقدمة للعملاء بإجمالي 4,648,168.65 ريال بالإضافة إلى تعديل نتيجة فحص الربع الرابع لضريبة القيمة المضافة بمبلغ 10,857.14 ريال)، وحيث تبين قيام المكلف بتقديم كلاً من (كشوفات لمردودات المبيعات وكشوفات من دفتر الأستاذ للخصومات لإثبات الفروقات بإجمالي 4,648,168.65 ريال) بالإضافة إلى قيامه بتقديم القوائم المالية لعام 2018م مدققة ومعتمدة من مكتب محاسب قانوني معتمد بالإضافة إلى خطاب إيضاح فرق الإيرادات الخاص بإيرادات ضريبة القيمة المضافة ومبيعات الإقرار والميزانية مختومة من مكتب محاسب قانوني معتمد بتاريخ 2021/05/27م بالإضافة إلى صور من فواتير المرتجعات والتي اتضح منها عدم تضمنه على ضريبة بالإضافة إلى عينة من قيود اليومية للمبيعات والخصومات، بالإضافة إلى ذلك وحسب ما أشارت إليه الهيئة بأنه في حال أخذ المرتجعات في الحسبان سيكون أثر ذلك على المبيعات في قائمة الدخل بالانخفاض، وبالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف تبين بأنه المبيعات في عام 2018م انخفضت عما كانت عليه في عام 2017م، وعليه؛ وحيث قدم المكلف ما يثبت المبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة مصنع ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-2481) الصادر في الدعوى رقم (1-2021-74985) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2018م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-178191

الدعوى رقم IW-178191-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - إيرادات في عقد الشركة - قبول استئناف المكلف - رفض استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6893) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م. حيث يكمن استئناف المكلف على رفض بند (تطبيق الربح التقديري على الإيرادات والإيرادات الأخرى) بحجة أن الفرع ملتزم بأحكام النظام الضريبي وقدم السجلات والمستندات اللازمة، مع توضيح التغيير المحاسبي في 2013م واعتماد نظام جديد. والاعتراض على بند (إيرادات عقد الشركة ...)، مشيرًا إلى أن العقد كان "خدمات تحت الطلب" وتم التصريح عن الإيرادات المحققة وفق طريقة نسبة الإنجاز مع تقديم المستندات الداعمة لذلك. وطلب إلغاء بند (غرامة التأخير) والاحتساب من تاريخ استنفاد إجراءات الاعتراض أو قبول الربط. وحيث يكمن استئناف الهيئة على بند (احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة من واقع الربط التقديري) لعدم تقديم المكلف المستندات الكافية ولجوء الهيئة إلى التقدير استنادًا إلى نظام ضريبة الدخل. ورفض بند (إعادة تقديم المعلومات)، بحجة أن المستندات المقدمة لاحقًا كان يجب تقديمها عند طلبها أول مرة، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية قبول استئناف المكلف بشأن بند (إيرادات في عقد الشركة) وإلغاء قرار الدائرة لثبوت صحة الربط التقديري واعتماد البيانات المتاحة وفقًا لنظام ضريبة الدخل مؤدى ذلك؛ رفض استئناف الهيئة، قبول استئناف المكلف موضوعيًا.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 76 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/14م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات



ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6893) الصادر في الدعوى رقم (IW-81946-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

أ- صرف النظر فيما يتعلق ببند غرامة الإخفاء.

ب- إلغاء قرار المدعى عليه فيما يتعلق احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة من واقع الربط التقديري.

ج- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفض المستندات الجديدة.

د- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعى عليها بالربط التقديري.

هـ- رفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت الآتي: فيما يتعلق ببند (تطبيق الربح التقديري على الإيرادات والإيرادات الأخرى)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، ويدفع المكلف بأنه يقوم بخفض الدفاتر والسجلات المحاسبية بالحاسب الآلي في المملكة، وبأن الحسابات النظامية للشركة مترجمة باللغة العربية، ولدى الشركة محاسب قانوني يقوم بمراجعة دفاترها المحاسبية وفقاً للمعايير، ولم يذكر تقرير المحاسب القانوني بأن الفرع لم يحتفظ بالدفاتر والسجلات، وخلال الفحص قدم ميزان المراجعة والتي أظهرت الأرصدة للسنوات حتى تاريخ 30 سبتمبر 2013م و 2014م، ويدفع المكلف بأن الفرع كان يستخدم نظام جي دي ايدواردز وفي نهاية 2013م قام الفرع بإدخال نظام محاسبي جديد مزود من شركة وتم تحويل كافة البيانات للسنوات السابقة وبالتالي فإن الفرع ملتزم مع أحكام النظام الضريبي. وفيما يخص بند (إيرادات عقد الشركة ...)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث لا توجد إيرادات غير مصرح عنها مع الشركة ... وتم الإفصاح عن كافة الإيرادات وفقاً لطريقة نسبة الإنجاز، كما يدفع المكلف بأن الاتفاقية هي اتفاقية خدمات تحت الطلب أي سيتم تقديم الخدمة عند طلبها كما بلغت إيرادات للبوليمرات (19,881,781) ريال عبر السنوات 2013م إلى 2018م، كما أن الفرق بين إجمالي العقد البالغ (24,400,000) ريال وقيمة المنفذ من العقد والبالغ (19,881,779) ريال، وعليه فإن الفرق ناتج عن اتفاقية خدمات تحت الطلب. فيما يخص بند (غرامة إخفاء إيرادات العقد) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند ويدفع بأنه لا ينبغي فرض الغرامة لأن الفرع لم يخفي أي إيرادات من عقد الشركة وفيما يخص بند (غرامة التأخير) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند إذ يطالب باحتساب الغرامة في حال كانت المستحقات نهائية إما بقبول المكلف للربط أو استنفاد إجراءات الاعتراض والاستئناف.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت الآتي: فيما يتعلق ببند (احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة من واقع الربط التقديري)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، وتفيد أنه تم احتساب ضريبة الاستقطاع للأرباح الموزعة بعد حسم ضريبة الدخل من صافي الأرباح تطبيقاً لأحكام المادة (68) من نظام ضريبة الدخل، حيث استخدمت الهيئة الأسلوب التقديري وذلك وفقاً للأسباب التي تم ايضاحها مسبقاً في هذه المذكرة الجوابية، وذلك نظراً لما ظهر لفريق الفحص الميداني من مخالفات يؤدي إلى عدم توافر ما يعرف بخاصية التتبع التي تستلزمها معايير المراجعة السعودية لإمكانية تتبع القيود المحاسبية والتحقق من واقعة السداد للمركز الرئيسي، وذلك لأن المدعي لم يقدم الدفاتر والمستندات التي يمكن الاعتماد عليها للتحقق من واقعة السداد أو تتبعها في



السنوات اللاحقة، وعليه فإن كامل الاحداث المالية لفرع الشركة بالمملكة لا يتم قياسها وإثباتها محاسبياً طبقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها. فيما يخص بند (إعادة تقديم المعلومات)، تطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، حيث تفيد أن تقديم البيانات أو المعلومات التي لم تتمكن من تقديمها للهيئة، ونظراً إلى كون الموظفين المسؤولين عنها في إجازة رسمية، فهذا شأن داخلي متعلق بتنظيم المكلف، كما أن المدعي قدم إقراره الضريبي بالاستناد إلى بيانات ومعلومات يفترض أن تكون متواجدة وجاهزة حال طلبها من قبل الهيئة وذلك وفق أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية. ونظراً لعدم تقديم تلك المستندات وبناءً على الصلاحيات الممنوحة للهيئة بموجب أحكام النظام استندت الهيئة في ربطها على ما توفر لديها من معلومات وبيانات وأن قبول تلك المستندات وإلغاء قرار الهيئة بالغرم مما تم توضيح يجعله وكان قرار الهيئة عند صدوره غير صحيح.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/08/01م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، فيما يخص استئناف المكلف على بند (إيرادات عقد الشركة ...)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند باعتراض المكلف، حيث لا توجد إيرادات غير مصرح عنها مع الشركة... وتم الإفصاح عن كافة الإيرادات وفقاً لطريقة نسبة الإنجاز، كما يدفع المكلف بأن الاتفاقية هي اتفاقية خدمات تحت الطلب أي عند سيتم تقديم الخدمة عند طلبها كما بلغت إيرادات ... (19,881,781) ريال عبر السنوات 2013م إلى 2018م، كما أن الفرق بين إجمالي العقد البالغ (24,400,000) ريال وقيمة المنفذ من العقد والبالغ (19,881,779) ريال، وعليه فإن الفرق ناتج عن اتفاقية خدمات تحت الطلب. واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 تقديره وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، يعترض المكلف على رد فرق الإيرادات من العقد مع الشركة...، حيث أشار إلى أن العقد لم ينتهي في عام 2014م فقد تم تمديده حتى عام 2016م كما ورد ذلك خطابات تمديد العقود المرفقة في ملف الدعوى، وتم التصريح عن الإيرادات المحققة بحسب التنفيذ، وقدم المكلف الإقرارات والقوائم المالية وعينة من الفواتير وبيان متابعة العقود متضمناً الإيرادات المتنوعة، كما أن المكلف قدم الاتفاقية المترجمة والمعتمدة، والتي من خلالها يتبين بأن العمل يعتمد على ما يتم إنجازه وتقديمه، وعليه فقد قدم المكلف بيان تحليلي يبين ما تم الإفصاح عنه من قبل المكلف طبقاً لنسبة الإنجاز حتى عام 2018م، كما قدم جدول الإيرادات من النشاط الرئيسي والذي يوضح إفصاحه عن تلك المبالغ في إقراره من عام

2015م إلى 2018م، وعليه وحيث ثبت من خلال العقود أنه يتم اعتماد الفاتورة خلال ثلاثون يوماً من تاريخ الخدمة، وعليه أقر المكلف عن الإيرادات التي قام بتقديمها طبقاً للبيانات التحليلية والاتفاقية وبناءً على القرارات الضريبية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات عقد الشركة ...).

فيما يخص استئناف المكلف على بند (غرامة إخفاء إيرادات العقد) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند غرامة الإخفاء فإن المكلف يدفع بأن لا ينبغي فرض الغرامة لأن الفرع لم يخف أي إيرادات من عقد الشركة فيما يخص بند (غرامة التأخير) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند باعتراض المكلف يطالب باحتساب الغرامة في حال كانت المستحقات نهائية إما بقبول المكلف للربط أو استنفاد إجراءات الاعتراض والاستئناف. واستناداً على الفقرة (ب) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "غرامات التأخير والغش: ب- علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمائة (25%) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة وعلى الأخص في الحالات الآتية: 1- تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف. 2- تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته. 3- تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر. 4- عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة. 5- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام المصلحة بالفحص"، وبناءً على ما تقدم، حيث انتهى قرار دائرة الفصل إلى صرف النظر عن غرامة الإخفاء نظراً لعدم اعتراض المكلف عليها أمام الهيئة، وحيث إن الغرامات المرتبطة على الفروقات الضريبية، لا تعد من مكونات الإقرار وعلى تعديلات الربط، حيث نتيجة تبعية للفروقات الضريبية، ولما أن نشوئها كان نتيجة لوجود تلك الفروقات بين العقد وبين ما أقر به المكلف، وحيث إن قرار الدائرة في بند (إيرادات عقد الشركة ...) إلى قبول استئناف المكلف مما يعنى عدم صحة الأساس الذي بنت عليه الهيئة فرض غرامة الإخفاء المتعلقة بالعقد، لثبوت عدم وجود الفروقات، وحيث إن التابع تابع، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة إخفاء إيرادات العقد).

وبخصوص استئناف المكلف والهيئة فيما يتعلق ببقية البنود، وحيث إنه لا تثير 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من المكلف فرع شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6893) الصادر في الدعوى رقم (IW-81946-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م.



2- من الناحية الموضوعية:

- أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (احتساب ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة من واقع الربط التقديري).
- ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استثمارات في شركة ...).
- ج- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تطبيق الربح التقديري على الإيرادات والايادات الأخرى).
- هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات عقد الشركة ...).
- و- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة إخفاء إيرادات العقد).



القرار رقم IR-2024-192732

الدعوى رقم I-2023-192732

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - عدم خصم الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6682)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة) إذ يدعي بأن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار، وبند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة) إذ يدعي بأن طريقة احتساب مقدار الاستهلاك للعام محل الخلاف لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أنه يحق للمكلف حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف، وبالإطلاع على إقرار المكلف يتبين أنه صرح في إقراره المقدم للهيئة عن صافي الربح بمبلغ، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة دون التقيد بمدة محددة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 17 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 21 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 11 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/25م، من/...، هوية وطنية (...)، بصفتها الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (I-50132-2021)



المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

أ- صرف النظر عن الاعتراض فيما يتعلق ببند الفوائد البنكية وبند غرامة التأخير.

ب- قبول الاعتراض فيما تبقى من بنود.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة)، أوضح المكلف بأنه من الثابت أنه لا يمكن أن يكون تعديل فروقات الإهلاك محملة بالزيادة بمبلغ (6,754,222) مليون ريال أكبر من إجمالي مصروف الإهلاك المحمل على قائمة الدخل بمبلغ (1,401,917) مليون ريال بفارق أربعة ملايين، لكون فروقات الإهلاك هي عبارة عن الفرق بين الإهلاك المحمل على قائمة الدخل والإهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الإهلاك المعد طبقاً للنظام والتعاميم، لذا يستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الإهلاك المحمل على قائمة الدخل، وإن الطريقة التي تم على ضوءها احتساب مقدار الاستهلاك لعام 2012م بمبلغ (6,754.22) مليون ريال لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة، حيث إن الهيئة قد ارتكبت خطأ حين توصلت إلى أن مقدار الاستهلاك لعام 2012م سالب، وحيث أن هذا القرار جاء معيباً فاسداً في استدلاله وبني على واقعيتين من العدم لا أصل لهما كما جاء بأسبابه: رفض البند لعدم تقديمنا جدول الإهلاك ولا القوائم المالية ضمن الإقرار كما جاء في القرار "لعدم تقديم المدعية جدول الاستهلاك ضمن الإقرار ولا القوائم المالية للعام محل الخلاف" وهذا مما يخالف الواقع فالثابت أننا قدمنا المستندات المشار إليها إضافة إلى أن هذا دفع لم تدفع به المدعى عليها ولم تقره المدعية، بل إن الهيئة قد دفعت باعتمادها في طريقة احتسابها لهذا البند على جدول الإهلاك ومطابقته مع القوائم المقدمة من قبلنا في مذكرتها الجوابية "توضح الهيئة أنها بمراجعة جدول الإهلاك ومطابقته مع القوائم المالية ومنه تم تعديل القرارات"، ثم إن القرار ناقض بعضه ففي السطر السابق لما ذكر "يتبين أن المدعية أرفقت كشف مصاريف الإهلاك من دفتر الاستاذ العام وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي"، كما أن القرار المعترض عليه اعتمد على صحة احتساب الهيئة دون توضيح لطريقة احتسابها وتبيان للمستندات الثبوتية الدالة على صحة احتساب الهيئة، فبعد فحص جميع المستندات لم تقدم الهيئة مستنداً يثبت طريقة احتسابها لمصروف الاستهلاك؛ وإننا نؤكد أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم يطلع عليها جميع الأطراف ثم أنه لا يجوز تقرير إجراء لم تتبين صحته ولا إلى قرار لم يسبب على الوجه الصحيح؛ عليه فيكون عبء اثبات عدم صحة احتسابنا لمصروف الاستهلاك يقع على عاتق الهيئة وليس المكلف. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، أفاد المكلف أنه واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقد أقرت الدائرة بأحققتنا في حسم الخسائر المرحلة بما لا يتجاوز (25%) "بناء على ما سبق ووفقاً للنصوص أعلاه فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بما لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". ثم أتبع برفض اعتراضنا "وبالاطلاع على إقرار المدعية يتبين أنها صرحت في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف"، وحيث أن القرار جاء مشوباً



بعبب الخطأ في التسبب باستناده إلى أن الإقرار المقدم صرح عن خسارة نوضح للدائرة الموقرة أن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار، فعلى الرغم من أن الإقرار صرح عن خسارة إلا أن الوعاء الضريبي قد أثبت مستحقات للهيئة حيث أن وعاء الضريبة (426,037) ريال ونسبة ضريبة الدخل بواقع (20%) من قيمة الوعاء هي (85,207) ريال، ولأن أي تعديل على إقرار المكلف من قبل الهيئة أو اللجان الضريبية هو إقرار للمكلف وليس لغيره، وبما أن هذا البند من البنود التبعية ثابتة النسبة (25%) متغيرة القيمة فيكون لزاماً في حال أي تغيير يطرأ على الإقرار أن يتبعه تعديل في خصم الخسائر المرحلة؛ نتيجة لذلك وجوب نقض قرار اللجنة وحسم (25%) على أي تعديل يطرأ على الإقرار، ثم بنت الدائرة قرارها على أساس أن كل خسائر الأعوام السابقة لعام 2012م هي خسائر محل خلاف، وقد أرفقنا وببينا أن الربط الضريبي لعام 2010م ليس عليه خلاف وأنه معد ومعدل من قبل الهيئة بخسارة قدرها (13,854,591) ريال وعليه يكون لنا أحقية بالحسم، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن طريقة احتساب مقدار الاستهلاك للعام محل الخلاف لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة. واستناداً على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%)". وبناء على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن حول احتساب فرق الاستهلاك فإنه بالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على المستندات المقدمة، يتضح بأن الهيئة لم تقدم ما يُثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الزكوي ولم تقابل ذلك الخطأ بما يسندها في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة بأنه هو الطريقة المتفقة مع النظام، كما أن المكلف أشار في لائحة استئنافه ومذكرته الجوابية إلى أنه من المستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الاهلاك المحمل على قائمة الدخل وذكر أن فروقات الاهلاك هي عبارة عن الفرق بين الاهلاك المحمل على قائمة الدخل والاهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الاهلاك المعد طبقاً للنظام والتعاميم. ومما سبق وحيث أشارت الهيئة إلى أنها قامت بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك وفقاً للنسب المقررة بالنظام، وذلك بعد الاطلاع على جدول الاهلاك ومطابقته مع القوائم المالية دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المكلف فإن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك، وعليه ولعدم تقديم الهيئة



احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند: إذ يدّعي بأن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار. واستناداً على الفقرتين (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزيادة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما تقدم، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه فإنه يحق للمكلف حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف، وبالإطلاع على إقرار المكلف يتبين أنه صرح في إقراره المقدم للهيئة عن صافي ربح بمبلغ (8,428,562) ريال، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة دون التقيد بمدة محددة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (-50132-I-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م.

2- من الناحية الموضوعية:



- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفوائد البنكية).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكافآت).
- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة).
- هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة).



القرار رقم IR-2024-192732

الدعوى رقم I-2023-192732

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6682)، حيث يكمن استئنافه على بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة) إذ يدعي بأن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالريح أو الخسارة المحققة بالإقرار، وبند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة) إذ يدعي بأن طريقة احتساب مقدار الاستهلاك للعام محل الخلاف لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة قامت بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك وفقاً للنسب المقررة بالنظام، وذلك بعد الاطلاع على جدول الاهلاك ومطابقته مع القوائم المالية دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المكلف فإن عبء الاثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك، وعليه ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 17 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 21 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 11 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/25م، من/...، هوية وطنية (...)، بصفتها الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب ترخيص الترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...)، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (I-50132-2021)



المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

أ- صرف النظر عن الاعتراض فيما يتعلق ببند الفوائد البنكية وبند غرامة التأخير.

ب- قبول الاعتراض فيما تبقى من بنود.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة)، أوضح المكلف بأنه من الثابت أنه لا يمكن أن يكون تعديل فروقات الإهلاك محملة بالزيادة بمبلغ (6,754,222) مليون ريال أكبر من إجمالي مصروف الإهلاك المحمل على قائمة الدخل بمبلغ (1,401,917) مليون ريال بفارق أربعة ملايين، لكون فروقات الإهلاك هي عبارة عن الفرق بين الإهلاك المحمل على قائمة الدخل والإهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الإهلاك المعد طبقاً للنظام والتعاميم، لذا يستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الإهلاك المحمل على قائمة الدخل، وإن الطريقة التي تم على ضوءها احتساب مقدار الاستهلاك لعام 2012م بمبلغ (6,754.22) مليون ريال لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة، حيث إن الهيئة قد ارتكبت خطأ حين توصلت إلى أن مقدار الاستهلاك لعام 2012م سالب، وحيث أن هذا القرار جاء معيباً فاسداً في استدلاله وبني على واقعيتين من العدم لا أصل لهما كما جاء بأسبابه: رفض البند لعدم تقديمنا جدول الإهلاك ولا القوائم المالية ضمن الإقرار كما جاء في القرار "لعدم تقديم المدعية جدول الاستهلاك ضمن الإقرار ولا القوائم المالية للعام محل الخلاف" وهذا مما يخالف الواقع فالثابت أننا قدمنا المستندات المشار إليها إضافة إلى أن هذا دفع لم تدفع به المدعى عليها ولم تقره المدعية، بل إن الهيئة قد دفعت باعتمادها في طريقة احتسابها لهذا البند على جدول الإهلاك ومطابقته مع القوائم المقدمة من قبلنا في مذكرتها الجوابية "توضح الهيئة أنها بمراجعة جدول الإهلاك ومطابقته مع القوائم المالية ومنه تم تعديل القرارات"، ثم إن القرار ناقض بعضه ففي السطر السابق لما ذكر "يتبين أن المدعية أرفقت كشف مصاريف الإهلاك من دفتر الاستاذ العام وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي"، كما أن القرار المعترض عليه اعتمد على صحة احتساب الهيئة دون توضيح لطريقة احتسابها وتبيان للمستندات الثبوتية الدالة على صحة احتساب الهيئة، فبعد فحص جميع المستندات لم تقدم الهيئة مستنداً يثبت طريقة احتسابها لمصروف الاستهلاك؛ وإننا نؤكد أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم يطلع عليها جميع الأطراف ثم أنه لا يجوز تقرير إجراء لم تتبين صحته ولا إلى قرار لم يسبب على الوجه الصحيح؛ عليه فيكون عبء اثبات عدم صحة احتسابنا لمصروف الاستهلاك يقع على عاتق الهيئة وليس المكلف. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، أفاد المكلف أنه واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقد أقرت الدائرة بأحققتنا في حسم الخسائر المرحلة بما لا يتجاوز (25%) "بناء على ما سبق ووفقاً للنصوص أعلاه فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بما لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". ثم أتبع برفض اعتراضنا "وبالاطلاع على إقرار المدعية يتبين أنها صرحت في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف"، وحيث أن القرار جاء مشوباً



بعبب الخطأ في التسبب باستناده إلى أن الإقرار المقدم صرح عن خسارة نوضح للدائرة الموقرة أن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار، فعلى الرغم من أن الإقرار صرح عن خسارة إلا أن الوعاء الضريبي قد أثبت مستحقات للهيئة حيث أن وعاء الضريبة (426,037) ريال ونسبة ضريبة الدخل بواقع (20%) من قيمة الوعاء هي (85,207) ريال، ولأن أي تعديل على إقرار المكلف من قبل الهيئة أو اللجان الضريبية هو إقرار للمكلف وليس لغيره، وبما أن هذا البند من البنود التبعية ثابتة النسبة (25%) متغيرة القيمة فيكون لزاماً في حال أي تغيير يطرأ على الإقرار أن يتبعه تعديل في خصم الخسائر المرحلة؛ نتيجة لذلك وجوب نقض قرار اللجنة وحسم (25%) على أي تعديل يطرأ على الإقرار، ثم بنت الدائرة قرارها على أساس أن كل خسائر الأعوام السابقة لعام 2012م هي خسائر محل خلاف، وقد أرفقنا وببينا أن الربط الضريبي لعام 2010م ليس عليه خلاف وأنه معد ومعدل من قبل الهيئة بخسارة قدرها (13,854,591) ريال وعليه يكون لنا أحقية بالحسم، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2024/06/27م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن طريقة احتساب مقدار الاستهلاك للعام محل الخلاف لا تتفق مع النظام الضريبي ولا مع المعايير المحاسبية المطبقة في المملكة. واستناداً على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%)". وبناء على ما تقدم، ولما أن الخلاف يكمن حول احتساب فرق الاستهلاك فإنه بالرجوع لملف الدعوى والاطلاع على المستندات المقدمة، يتضح بأن الهيئة لم تقدم ما يُثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الزكوي ولم تقابل ذلك الخطأ بما يسندها في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة بأنه هو الطريقة المتفقة مع النظام، كما أن المكلف أشار في لائحة استئنافه ومذكرته الجوابية إلى أنه من المستحيل أن يكون الفرق أكبر من كامل مبلغ الاهلاك المحمل على قائمة الدخل وذكر أن فروقات الاهلاك هي عبارة عن الفرق بين الاهلاك المحمل على قائمة الدخل والاهلاك الذي يتم التوصل إليه من قبل الهيئة بموجب جدول الاهلاك المعد طبقاً للنظام والتعاميم. ومما سبق وحيث أشارت الهيئة إلى أنها قامت بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك وفقاً للنسب المقررة بالنظام، وذلك بعد الاطلاع على جدول الاهلاك ومطابقته مع القوائم المالية دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المكلف فإن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك، وعليه ولعدم تقديم الهيئة

احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند: إذ يدّعي بأن حسم الخسارة المرحلة منوط بالوعاء الضريبي وليس بالربح أو الخسارة المحققة بالإقرار. واستناداً على الفقرتين (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزيادة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما تقدم، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه فإنه يحق للمكلف حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف، وبالإطلاع على إقرار المكلف يتبين أنه صرح في إقراره المقدم للهيئة عن صافي ربح بمبلغ (8,428,562) ريال، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة دون التقيد بمدة محددة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6682) الصادر في الدعوى رقم (-50132-I-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2012م.

2- من الناحية الموضوعية:



- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفوائد البنكية).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المكافآت).
- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة).
- هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم خصم 25% من الأرباح المعدلة لتغطية الخسائر السابقة).



القرار رقم IR-2024-176508

الدعوى رقم I-2023-1765078

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - اضافة صافي الربح - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2689-2022)، حيث يكمن استئنافها على بند (إضافة إيرادات أخرى من (...) لعام 2015م) في عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف، وبند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م) في قيامها باحتساب حصة المكلف من صافي الربح المعدل، إذ أن مبلغ الخلاف يخص الفرق بين حصة المكلف من صافي ربح أحد المشاريع الواردة بإقرار المشروع المشترك والبالغ (2.098.090) ريال والمبلغ الوارد بإقرار المكلف (301.310) ريال. وحيث ثبتت للجنة الإستئنافية أن حصة المكلف من المشروع المشترك الواجب إضافتها لوعائه الضريبي هي حصته من الربح المعدل للمشروع المشترك، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 17 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/07م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2689-2022) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-78700) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة إيرادات أخرى من (...).



ثانيًا: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة صافي ربح لشركة (...).

ثالثًا: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة إيرادات أخرى من (...).

رابعًا: قبول اعتراض المدعية على بند استبعاد تكاليف.

خامسًا: قبول اعتراض المدعية على بند استبعاد حصة المستخدم في صندوق الادخار والضمان الاجتماعي.

سادسًا: قبول اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى ... لعام 2015م)، فتوضح الهيئة أن مبلغ الخلاف هو عبارة عن فروق في الإيرادات بين الإقرارات المقدمة للمشاريع المشتركة وما تم التصريح عنه بإقرارات المكلف وتم إضافتها إلى صافي ربح المكلف وقامت الهيئة بتوضيح الفرق من خلال لائحة الاستئناف الإلحاقية وتفيد الهيئة بناء على التقرير النهائي بأن المكلف متعاون جزئياً وقام بتزويد فريق الفحص ببعض المستندات اللازمة لغرض الفحص إضافة إلى أن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة والمعتمدة للهيئة. وفيما يخص بند (إضافة صافي الربح لشركة ...) 5 لعام 2015م) فتوضح الهيئة أن مبلغ الخلاف يخص الفرق بين حصة المكلف من صافي ربح مشروع ... (5) الوارد بإقرار المشروع المشترك والبالغ (2.098.090) ريال والوارد بإقرار المكلف مبلغ (301.310) ريال وقامت الهيئة بتوضيح الفرق من خلال لائحة الاستئناف الإلحاقية وتفيد الهيئة بناء على التقرير النهائي بأن المكلف متعاون جزئياً وقام بتزويد فريق الفحص ببعض المستندات اللازمة لغرض الفحص إضافة إلى أن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة والمعتمدة للهيئة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2015) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) ، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) ، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الاقرار وليس من تاريخ الربط . لقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438 هـ ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (5245/1 ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من 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 طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف، واستناداً على فقرة (5) من المادة (17) من اللائحة والتي تنص على أنه: (تنطبق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (...)) شاملاً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى الهيئة وتقديم اقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات (. واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 سبق، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقات اتضح لها أن الخلاف حول عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف (فرع شركة ...) مع المشروع (...) والذي نسبته (55%) و تبين أن الهيئة قامت بنفس المعالجة للبند الأول، وبالإطلاع على إقرار المكلف وإقرار المشروع تبين وجود فروقات ولم يقدم المكلف أية مبررات لتلك الفروقات، المصاريف المحملة بالنيابة عن المشروع ... طبقاً للمذكور في إقرار المشروع كشف رقم (9) تأجير الآلات ومعدات بقيمة (413,206) ريال خدمات إسناد بقيمة (8,896,559) ريال، أيضاً خدمات إسناد بقيمة (731,564) ريال (بمجموع 9,628,123 ريال مطابق لللائحة استئناف الهيئة) و في المقابل قام المكلف بالتصريح عن إيرادات عن مصاريف محملة بالنيابة عن مشروع ... في قيمته (6,991,102) ريال (حسب المرفق رقم 7 والخاص بإيرادات أخرى) وبما أفاد المكلف "لم يدرك الفرع ولم يعلم أساس تحميل الإيرادات إلى الوعاء الضريبي" ومن خلال اطلاع الدائرة على لائحة الرد الجوابية للمكلف في مرحلة الفصل بتاريخ (2022/01/27م) والتي يتضح من رده على إدراكه لأساس ربط الهيئة لما أفاد بعدم موافقته على استبعاد الهيئة للفرق في خدمات المساندة وقام بتوضيح إضافة الهيئة للإيرادات الأخرى وأسباب الاستبعاد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها باحتساب حصة المكلف من صافي الربح المعدل، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 سبق، وبإطلاع الدائرة على المستندات والمرفقات اتضح لها من لائحة استئناف الهيئة أن سبب الفرق بين حصة المكلف من صافي ربح مشروع (...) الوارد بإقرار المشروع المشترك والبالغ (2.098.090) ريال والوارد بإقرار المكلف مبلغ (301.310) ريال هو احتساب المكلف لحصته من صافي الربح فيما احتسبت الهيئة حصته من صافي الربح المعدل، وحيث إن حصة المكلف من المشروع المشترك الواجب إضافتها لوعائه الضريبي هي حصته من الربح المعدل للمشروع المشترك، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير لعام 2015)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً، وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بفرض غرامة التأخير على بند (إضافة إيرادات أخرى ... لعام 2015م)، وبند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م) التي تم فيها قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد تكاليف معاد تحميلها لعام 2015م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب 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.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد حصة المستخدم في صندوق الادخار والضمان الاجتماعي لعام 2015م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة أن المكلف وافق على سداد الضريبة المستحقة عليها مبلغ 31.153 ريال وبالتالي لا خلاف بشأنها مما تطالب معه الهيئة إلى اثبات انتهاء الخلاف". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م)، 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 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 بصدد 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2689-2022) الصادر في الدعوى رقم (78700-2021-1) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م).
- ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م).
- ج- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م).
- د- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد تكاليف معاد تحميلها لعام 2015م).
- هـ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد حصة المستخدم في صندوق الادخار والضمان الاجتماعي لعام 2015م).
- و- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2015).



القرار رقم IR-2024-176508

الدعوى رقم I-2023-1765078

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - إضافة إيرادات أخرى - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2689-2022)، حيث يكمن استئنافها على بند (إضافة إيرادات أخرى من (...) لعام 2015م) في عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف، وبند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م) في قيامها باحتساب حصة المكلف من صافي الربح المعدل. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على إقرار المكلف وإقرار المشروع وجود فروقات ولم يقدم المكلف أية مبررات لتلك الفروقات، كما ثبت من خلال لائحة الرد الجوابية للمكلف في مرحلة الفصل إدراكه لأساس ربط الهيئة لما أفاد بعدم موافقته على استبعاد الهيئة للفرق في خدمات المساندة وقام بتوضيح إضافة الهيئة للإيرادات الأخرى وأسباب الاستبعاد. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 5 من المادة 17 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/07م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2689-2022) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-78700) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة إيرادات أخرى من (...).

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة صافي ربح لشركة (...).



ثالثاً: قبول اعتراض المدعية على بند إضافة إيرادات أخرى من (...).

رابعاً: قبول اعتراض المدعية على بند استبعاد تكاليف.

خامساً: قبول اعتراض المدعية على بند استبعاد حصة المستخدم في صناديق الادخار والضمان الاجتماعي.

سادساً: قبول اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى ... لعام 2015م)، فتوضح الهيئة أن مبلغ الخلاف هو عبارة عن فروق في الإيرادات بين الإقرارات المقدمة للمشاريع المشتركة وما تم التصريح عنه بإقرارات المكلف وتم إضافتها إلى صافي ربح المكلف وقامت الهيئة بتوضيح الفرق من خلال لائحة الاستئناف الإلحاقية وتفيد الهيئة بناء على التقرير النهائي بأن المكلف متعاون جزئياً وقام بتزويد فريق الفحص ببعض المستندات اللازمة لغرض الفحص إضافة إلى أن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة والمعتمدة للهيئة. وفيما يخص بند (إضافة صافي الربح لشركة (...)) لعام 2015م فتوضح الهيئة أن مبلغ الخلاف يخص الفرق بين حصة المكلف من صافي ربح مشروع ... الوارد بإقرار المشروع المشترك والبالغ (2.098.090) ريال والوارد بإقرار المكلف مبلغ (301.310) ريال وقامت الهيئة بتوضيح الفرق من خلال لائحة الاستئناف الإلحاقية وتفيد الهيئة بناء على التقرير النهائي بأن المكلف متعاون جزئياً وقام بتزويد فريق الفحص ببعض المستندات اللازمة لغرض الفحص إضافة إلى أن المكلف لم يقدم الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة والمعتمدة للهيئة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2015) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) ، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة) ، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط . لقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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.



الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من 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 طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف، واستناداً على فقرة (5) من المادة (17) من اللائحة والتي تنص على أنه: (تنطبق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (...)) شاملاً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى الهيئة وتقديم اقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات (...). واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 سبق، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقات اتضح لها أن الخلاف حول عدم تطابق الإقرار الضريبي للمكلف (فرع شركة ...) مع المشروع (...) والذي نسبته (55%) و تبين أن الهيئة قامت بنفس المعالجة للبند الأول، وبالإطلاع على إقرار المكلف وإقرار المشروع تبين وجود فروقات ولم يقدم المكلف أية مبررات لتلك الفروقات، المصاريف المحملة بالنيابة عن المشروع ... طبقاً للمذكور في إقرار المشروع كشف رقم (9) تأجير الآلات ومعدات بقيمة (413,206) ريال خدمات إسناد بقيمة (8,896,559) ريال، أيضاً خدمات إسناد بقيمة (731,564) ريال (بمجموع 9,628,123 ريال مطابق لللائحة استئناف الهيئة) و في المقابل قام المكلف بالتصريح عن إيرادات عن مصاريف محملة بالنيابة عن مشروع ... بقيمة (6,991,102) ريال (حسب المرفق رقم 7 والخاص بإيرادات أخرى) وبما أفاد المكلف "لم يدرك الفرع ولم يعلم أساس تحميل الإيرادات إلى الوعاء الضريبي" ومن خلال اطلاع الدائرة على لائحة الرد الجوابية للمكلف في مرحلة الفصل بتاريخ (2022/01/27م) والتي يتضح من رده على إدراكه لأساس ربط الهيئة لما أفاد بعدم موافقته على استبعاد الهيئة للفرق في خدمات المساندة وقام بتوضيح إضافة الهيئة للإيرادات الأخرى وأسباب الاستبعاد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها باحتساب حصة المكلف من صافي الربح المعدل، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 سبق، وبإطلاع الدائرة على المستندات والمرفقات اتضح لها من لائحة استئناف الهيئة أن سبب الفرق بين حصة المكلف من صافي ربح مشروع (...) الوارد بإقرار المشروع المشترك والبالغ (2.098.090) ريال والوارد بإقرار المكلف مبلغ (301.310) ريال هو احتساب المكلف لحصته من صافي الربح فيما احتسبت الهيئة حصته من صافي الربح المعدل، وحيث إن حصة المكلف من المشروع المشترك الواجب إضافتها لوعائه الضريبي هي حصته من الربح المعدل للمشروع المشترك، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير لعام 2015)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً، وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بفرض غرامة التأخير على بند (إضافة إيرادات أخرى ... لعام 2015م)، وبند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م) التي تم فيها قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد تكاليف معاد تحميلها لعام 2015م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب 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.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد حصة المستخدم في صندوق الادخار والضمان الاجتماعي لعام 2015م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة أن المكلف وافق على سداد الضريبة المستحقة عليها مبلغ 31.153 ريال وبالتالي لا خلاف بشأنها مما تطالب معه الهيئة إلى اثبات انتهاء الخلاف". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م)، 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 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 بصدد 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2689-2022) الصادر في الدعوى رقم (78700-2021-1) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م).
- ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة إيرادات أخرى من ... لعام 2015م).
- ج- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة صافي الربح لشركة ... لعام 2015م).
- د- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد تكاليف معاد تحميلها لعام 2015م).
- هـ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (استبعاد حصة المستخدم في صندوق الادخار والضمان الاجتماعي لعام 2015م).
- و- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2015).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-176902

الدعوى رقم I-176902-2023

المفاتيح:

ضريبة دخل - الدخل الخاضع للضريبة - الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1947) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م. حيث يكمن استئنافه على بند (الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م) موضحاً أن القوائم المالية المدققة لا تفصح عن أي إيرادات من عقود جديدة خلال هذا العام. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف للقوائم المالية المعتمدة والتي لم تفصح عن أي إيرادات من أي عقود خلال عام 2019م، كما قدم خطاب يؤكد الإيرادات المتعلقة بالاعمال المنفذة المفصح عنها للهيئة، بالإضافة إلى رسالة بريد الكتروني متضمنة على إفادة من ممثل المكلف برفض الخطاب من قبل مركز المعلومات الوطني ولم يتمكن من الحصول على المستندات المطلوبة من الهيئة إلا في حال قُدم هذا الطلب مباشرة من الجهات الحكومية (الهيئة)، عليه فإن الأصل صحة إقرار المكلف ولم تقدم الهيئة أي بينة تثبت صحة ادعائها بشأن تلك الإيرادات. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/09 م ، من/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته ممثلاً نظامياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الخارجية، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1947) الصادر في الدعوى رقم (I-55101-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م.

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف لعام 2019م.

3- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فرض غرامة التأخير على التزام ضريبة الدخل الإضافية لعام 2019م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبلاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م)، فيوضح المكلف أنه لا يوافق على معالجة الهيئة بإضافة الإيرادات من العقود إلى الوعاء الضريبي للأسباب التالية: أ- يود الفرع توجيه عناية اللجنة الاستئنافية الموقرة إلى المادة (8) (1) من نظام ضريبة الدخل. ب- يود الفرع إفادة اللجنة الاستئنافية الموقرة بأنه لم يبرم أي عقود جديدة منذ عام 2014. ت- نفذ الفرع جميع الأعمال المتعلقة بالعقود الموقعة مع العملاء وأفصح عن الإيرادات ذات الصلة في الإقرارات الضريبية المقدمة سنوياً. في هذا الصدد، يسر الفرع أن يقدم تفاصيل إيرادات العقود التي قُدمت إلى الهيئة إلى جانب الإقرارات الضريبية السنوية حتى 31 ديسمبر 2014. ث- ستلاحظ اللجنة الاستئنافية الموقرة أن الفرع أخضع قوائمه المالية لعام 2019 للتدقيق. مرفق نسخة من القوائم المالية المدققة في الملحق ب لتسهيل اطلاع اللجنة الاستئنافية الموقرة. لا بد أن اللجنة الاستئنافية الموقرة تدرك أن المعلومات المُفصّل عنها في القوائم المالية المدققة موثوقة ومعتمدة من البنوك والحكومة والموردين وكذلك من قبل السلطات الضريبية. وعليه، يود الفرع إفادة اللجنة الاستئنافية الموقرة أن القوائم المالية المدققة لا تفصح عن أي إيرادات من أي عقود خلال عام 2019. كان من الأحرى أن تأخذ الهيئة بهذه الحقيقة، فلو كان هناك أي عقد مبرم بين الفرع وأي عميل، سيتوجب على الفرع الإفصاح عن ذلك العقد وإيراداته ومصروفاته اللاحقة في القوائم المالية المدققة والإقرار الضريبي. ج- بالإضافة إلى ما سبق، يود الفرع إفادة اللجنة الاستئنافية أن الفرع اتصل من خلال محاميه بمركز المعلومات الوطني وطلب الحصول على خطاب يفيد بعدم وجود عقد جاري بين مركز المعلومات الوطني و الفرع، وذلك بناءً على طلب الهيئة تقديم ما يؤكد ذلك من مركز المعلومات الوطني. ح- للأسف، لم يقدم مركز المعلومات الوطني أي رد إيجابي. خ- علاوة على ذلك، أبلغت الإدارة التنفيذية لمركز المعلومات الوطني ممثل الفرع بأنهم سيوافقون على هذا الطلب (أي تقديم بيان تأكيدي بشأن العقود) فقط في حال قُدم هذا الطلب مباشرة من الجهات الحكومية. مرفق في الملحق ج نسخة من هذا البيان الذي استلمه الفرع من ممثله لتسهيل اطلاع اللجنة الاستئنافية الموقرة. د- ولأن الهيئة سلطة حكومية في المملكة العربية السعودية، يطلب الفرع توجيه الهيئة إلى إرسال طلب بيان التأكيد من المركز الوطني للمعلومات. ذ- يتفهم الفرع أهمية بيان التأكيد ولو استطاع الفرع الحصول عليه من مركز المعلومات الوطني ، لكان من دواعي سرورنا تقديم تلك المعلومات إلى اللجنة الاستئنافية الموقرة والهيئة. ومع ذلك، نظراً لمواجهة بعض الصعوبات في الحصول على بيان التأكيد من هيئة حكومية في المملكة العربية السعودية، ليس من العدل بتاتاً أن يقوم الفرع بتسوية الضرائب الإضافية وغرامات التأخير عن الإيرادات التي لم ينفذها/يحصلها الفرع في المملكة العربية السعودية. وعليه، يتقدم الفرع بهذا الطلب المتواضع من الهيئة من أجل الحصول على بيان التأكيد هذا. ر- أكمل الفرع جميع العقود الموقعة بحلول 31 ديسمبر 2016 ولا توجد أعمال معلقة لأي عقد يجب الإبلاغ عنه أو فرض ضرائب عليه في المملكة العربية السعودية. يود الفرع أيضاً أن يقدم إلى اللجنة الاستئنافية الموقرة في الملحق د، خطاب يؤكد



الإيرادات المتعلقة بالأعمال المنفذة التي أفصح عنها بالكامل للهيئة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيوضح المكلف أن يجب على الهيئة عدم فرض أي غرامة تأخير وذلك لأن التزام الضريبة الإضافية نشأ بسبب الأخطاء والاختلافات الفنية في وجهة النظر بين المكلف والهيئة. تنص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع والضريبة المعجلة. تحسب غرامة التأخير من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد. يود الفرع افادة اعضاء اللجنة الموقرة بان الضريبة المستحقة تم تعريفها في الفقرة (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية للنظام، تلاحظ اللجنة الاستئنافية الموقرة أن الانظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية. وفي حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء اجراءات الاعتراض. عليه فان غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة. علاوة على ذلك لم تقصد الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية معاقبة المكلف بالنسبة للتأخير في تحديد مبلغ الضريبة المستحق نتيجة لإجراءات الربط المطولة التي تتبعها الهيئة. استنادا على ما ذكر أعلاه يرى الفرع أن غرامة التأخير لا مجال لفرضها في هذه الحالة وفقا للفقرة رقم (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. علاوة على ذلك، يود الفرع توجيه عناية اللجنة الاستئنافية الموقرة إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستئنافية الضريبية (القرار رقم 1333 لسنة 1434هـ والقرار رقم 1355 لسنة 1435هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ صدور قرار نهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار. في ضوء الشروط المبينة في التعميم يجب عدم فرض غرامة تأخير على الفرع حتى في حالة الخلاف بين المكلف والهيئة، ويطلب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن القوائم المالية المدققة لا تفصح عن أي إيرادات من أي عقود خلال عام 2019، واستناداً على الفقرة (2) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية والتي نصت على ما يلي: "إذا لزم الأمر الكتابة بشأن اجراء او استفسار في موضوع القضية ، فيكون ذلك بكتاب من الدائرة ، وعليها ان ترفق معه صورة ما يحتاج إليه من ملف القضية ما لم يقتض الامر إرسال الملف." وبناء على ما تقدم، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن حول اجراء الهيئة بإضافة المبلغ محل الخلاف إلى صافي الربح والمتمثل في أرباح عقود غير مصرح عنها بنسبة ربح (20%)، وذلك لعدم تقديم المكلف إفادة من مركز المعلومات الوطني بعدم ترسية أي عقود على الشركة، في حين أشار المكلف إلى أنه لم يبرم أي عقود جديدة منذ عام 2014م، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات



تبين للدائرة تقديم المكلف للقوائم المالية المعتمدة والتي لم تفصح عن أي إيرادات عن أي عقود خلال عام 2019م، كما قدم في (ملحق د) خطاب يؤكد الإيرادات المتعلقة بالاعمال المنفذة المفصح عنها للهيئة، بالإضافة إلى تقديم المكلف رسالة بريد الكتروني (ملحق ج) متضمنة على إفادة من ممثل المكلف برفض الخطاب من قبل مركز المعلومات الوطني ولم يتمكن من الحصول على المستندات المطلوبة من الهيئة إلا في حال قُدم هذا الطلب مباشرة من الجهات الحكومية (الهيئة)، عليه فان الأصل صحة إقرار المكلف ولم تقدم الهيئة أي بيعة تثبت صحة ادعائها بشأن تلك الإيرادات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير، واستناداً على نص 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: "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 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"، وبناء 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 إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند الأول بند (الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م)، إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1947) الصادر في الدعوى رقم (I-55101-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-179134

الدعوى رقم I-179134-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - المشتريات الخارجية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1989) المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م. حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المشتريات الخارجية) إذ تدعي وجود فرق لم يتم إثباته. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية وجود فرق لم يتم إثباته، وأشار المكلف حول دفع الهيئة إلى أن ذلك يعود إلى وجود مشروع آخر ولعمل آخر، وعليه وبالرجوع للمستندات المقدمة للتحقق من صحة ما أشار له المكلف يتبين عدم تقديم ما يثبت ذلك الفرق، مما يتضح معه صحة ما دفعت به الهيئة حول وجود فرق لم يتم إثباته، وعليه ولعدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/19م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1989) الصادر في الدعوى رقم (I-82232-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1 - إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالمشتريات الخارجية.

2 - إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م)، قامت الهيئة بتعديل الريح بفرق مشتريات خارجية محملة بالزيادة نظراً لعدم تقديم المكلف للإثبات المستندي لها وتم احتساب الفرق، وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد الموافق 2021/06/19م حيث أفاد المكلف خلال الاجتماع بأن رئاسة القوات البحرية السعودية أبرمت اتفاقية مع رئاسة العقود بالجيش الأمريكي لتقديم خدمات إسناد الصيانة وتم تعيين شركة ... انترناشونال (محل الدعوى) كمقاول من الباطن لرئاسة العقود بالجيش الأمريكي، كما تقوم رئاسة الجيش الأمريكي بإصدار فواتير الشراء باسم شركة ... انترناشونال ويتم شحن هذه المواد باسم العميل (القوات البرية) والتي عينت الشركة ... كوكيل لتخليص المواد من الجمارك وذلك بموجب خطاب وزارة الدفاع رقم HQ-20-12910 وتاريخ 2020/08/24م، وقدم المكلف مقتطف من الاتفاقية بين رئاسة القوات البرية السعودية والجيش الأمريكي وشركة ... بشأن المشتريات، وعليه تم مطالبة المكلف بتقديم عدد (5) عينات لكل عام من أوامر الشراء الصادرة من رئاسة القوات البرية لشركة ...، وفي المقابل أوامر الشراء الصادرة من ... للموردين الخارجيين والفواتير الصادرة من الموردين، وما يثبت تخليص هذه المشتريات من قبل رئاسة القوات البرية بواسطة الشركة ...، وقدم لاحقاً المكلف المطلوب وبالاطلاع على العينات المقدمة يتضح أن عملية الشراء تتم على النحو التالي: أ. تقوم رئاسة القوات البرية بإصدار أمر شراء بالمعدات المطلوبة إلى شركة ... (الشركة محل الاعتراض). ب. تقوم شركة ... (الشركة محل الاعتراض) بإصدار أمر شراء للموردين الخارجيين وعليه يقوم المورد الخارجي بإصدار الفاتورة باسم شركة ... وعند وصول المشتريات للمملكة تقوم شركة ... بإصدار فاتورة للقوات البرية بقيمة هذه المشتريات. ت. تقوم القوات البرية بعد ذلك بتوجيه خطاب للجمارك لإنهاء إجراءات الفسخ عن طريق الشركة ... والتي تتم تحت إشراف مندوبي القوات البرية. ث. إلا أن المكلف لم يقدم البيان الجمركي الذي يوضح بأن الاستيراد يتم تسجيله باسم وزارة الدفاع ممثلة في القوات البرية عليه تم رفض الاعتراض حيث إن عبء الإثبات يقع على المكلف استناداً للمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: (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)، وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها، كما قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء قرار الهيئة لتقديم المستأنف ضده المستندات الثبوتية وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها قامت بمراجعة المصادقة على قيمة الاستيرادات "المشار لها بحيثيات القرار" من قبل قيادة القوات البرية الملكية السعودية على قيمة الاستيرادات وأن التخليص يتم من قبل الشركة ... والمقدمة من قبل المكلف، حيث تبين من البيانات المقدمة من المكلف والمتمثلة في خطاب تأكيد بقيمة المواد والقطع المستوردة مصادق عليه من قيادة سلاح طيران القوات البرية، وعليه يتضح بأن هناك فرق لم يتم إثباته وفق ما هو موضح أعلاه، وبناءً على ذلك فإن ما انتهت إليه الدائرة غير صحيح وتستأنف الهيئة على الفرق الذي لم يتم إثباته. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب-



التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث أن الغرامة تبعية ونظرًا لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة. وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/04/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المشتريات الخارجية لعامي 2016م و 2017م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي وجود فرق لم يتم إثباته، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً للمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على: "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". بناء على ما تقدم، وحيث يكمن استئناف الهيئة حول فرق بند المشتريات الخارجية، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومستنداتها تبين أن المكلف قدم مصادقة من قيادة سلاح الطيران للقوات البرية عن وجود استيرادات من المكلف بمبلغ (13,469,303) ريال للعام 2016م و مبلغ (14,972,571) ريال لعام 2017م وكذلك مصادقة من وزارة الدفاع ممثلة بالقوات المسلحة السعودية على أن شركة ... للخدمات اللوجستية هي وكيلة الشحن ويتم الوفاء بالالتزامات عند استلام المواد في موقع وكيل الشحن، وحيث إن استئناف الهيئة حول هذا البند بأن فرق الاستيرادات حسب ربط الهيئة لعامي 2016م و 2017م بمبلغ (14,477,908) ريال ومبلغ (15,338,693) ريال على التوالي، وتوضح الهيئة أن المكلف قدم المستندات الثبوتية بقيمة (13,469,303) ريال للعام 2016م و بقيمة (14,972,571) ريال لعام 2017م وعليه يتضح وجود فرق لم يتم إثباته بقيمة (1,008,605) ريال و (366,122) ريال على التوالي. وحيث أشار المكلف حول دفع الهيئة إلى أن ذلك يعود إلى وجود مشروع آخر "مشروع ... ولعميل آخر " ... "، وعليه وبالرجوع للمستندات المقدمة للتحقق من صحة ما أشار له المكلف يتبين عدم تقديم ما يثبت ذلك الفرق، مما يتضح معه صحة ما دفعت به الهيئة حول



وجود فرق لم يتم إثباته، وعليه ولعدم تقديم المكلف للمستندات الثبوتية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". واستناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحسب 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 انتهى القرار فيما يتعلق بالبند الأول (فروقات مشتريات خارجية)، إلى تعديل قرار الدائرة؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1989) الصادر في الدعوى رقم (I-82232-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ - قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م).

ب - تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-176810

الدعوى رقم ZI-176810-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - المشتريات المستوردة عن طريق شركات تابعة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2615) المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة) لعام 2017م و2018م، حيث طالب بحسم المشتريات المستوردة وفقاً لتقرير من محاسب قانوني معتمد. وحيث يكمن استئناف الهيئة على بعض البنود مثل (مصاريف زكاة وضريبة) و(مصاريف الترفيه) للأعوام 2016م حتى 2018م. قررت الهيئة ترك استئنافها بشأن هذين البندين، مما استدعى قبول ترك الخصومة. مؤدى ذلك؛ تم قبول استئناف المكلف جزئياً بالنسبة للمشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة لعام 2017م و2018م.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/08م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ومن /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكياً بموجب الوكالة رقم (...). عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2615) الصادر في الدعوى رقم (ZI-21385-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مخالفة الإجراءات النظامية للفحص والربط للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف زكاة وضريبة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الترفيه لعام 2017م.
- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف العملة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 5- فيما يتعلق ببند المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة:
- أ- إثبات انتهاء الخلاف لعام 2016م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعامي 2015م و2017م.
- 6- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المصاريف العامة المتعلقة بعملية التصنيع لعام 2018م.
- 7- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مشتريات الاستيرادات الواردة لفترة سابقة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 8- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف النقل لعام 2016م.
- 9- فيما يتعلق ببند الفرق في الخسارة الدفترية:
- أ- إثبات انتهاء الخلاف لعام 2017م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2018م.
- 10- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المشتريات المحلية للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 11- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المتراكمة للشريك السعودي لعام 2016م.
- 12- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الذمم الدائنة للأعوام من 2016م إلى 2018م.
- 13- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... للصناعة المحدودة)، فتقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة لعام 2017م)، وفيما يخص بند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة عن عام 2018)، فيوضح المكلف أن الهيئة قبلت الاستيرادات التي تمت من خلال شركة ... للتجارة والخدمات الصناعية لعام 2016م وتم اثبات انتهاء الخلاف، ولكن رفضت الهيئة حسم مبالغ الواردات التي تمت من خلال الشركات التابعة الأخرى للعامين 2017م و2018م. كما أوضح المكلف أن بعض المشتريات الخارجية التي تم الإفصاح عنها أن تم استيرادها في الواقع بموجب السجل التجاري للشركات التابعة. كما أفاد المكلف أنه قدم تقرير من محاسب قانوني معتمد يؤكد طبيعة معاملات الشركة ولكن تجاهلت الفصل هذه الحقائق أثناء اصدار القرار. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة للأعوام 2016م و2017م و2018م): أ- وذلك فيما يتعلق ببند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة لعام 2017م). ب- وذلك فيما يتعلق ببند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة عن عام 2018)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه قدم تقرير من محاسب قانوني معتمد يؤكد طبيعة معاملات الشركة، واستناداً على نص الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها والتي نصت على أنه: "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 تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (20) منها والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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". وبإطلاع الدائرة على ما تقدم من الطرفين تبين لديها أن المكلف يطالب بحسم فروقات المشتريات الخارجية المستوردة بالنيابة من قبل الشركات التابعة بقيمة (5,633,254) ريال، و(13,474,975) ريال عن عامي 2017م/ 2018، وحيث يتبين أن أسباب إجراء الهيئة بسبب عدم تقديم المستندات المؤيدة والمتمثلة بطلبات تأكيد عن الأعوام محل الخلاف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، قام المكلف بتقديم مستندات والمتمثلة في البيان الجمركي للشركة التابعة عن عام 2018م، كما قدم المكلف (مرفق رقم 13) تقرير فحص من محاسب قانوني لاستلام مشتريات مستوردة من خلال شركات تابعة من قبل شركة... وإطلاع المحاسب القانوني على بيانات الاستيرادات للشركات التابعة والتي تضمنت مبلغ بقيمة (5,633,254) ريال خلال عام 2017م. وعلى أن قيمة المشتريات الخارجية بمبلغ (16,805,856) وفق البيان الجمركي حيث أن ما يخص شركة (...) (13,414,121) ريال وفق البيان المرسل من الإدارة لعام 2018م. وبما إن المكلف



قدم تقرير من محاسب قانوني على أن المشتريات الخارجية تم استيرادها بواسطة الشركات التابعة المذكور أعلاه الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة بقيمة (5,633,254) ريال لعام 2017م، وقبول جزئي بشأن المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة بقيمة (13,414,121) ريال عن عام 2018م. ج- وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستيرادات التي تمت من خلال شركة ... لعام 2016م)، وبناء على ما سبق، وحيث أن الهيئة قبلت الاستيرادات التي تمت من خلال شركة ... لعام 2016م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى اثبات انتهاء الخلاف.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف زكاة ضريبة للأعوام من 2016 حتى 2018م)، وبند (مصاريف الترفيه)، 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 "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالقرار أعلاه المتعلق بالبندين أعلاه، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تأثير 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 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2615) الصادر في الدعوى رقم (ZI-21385-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف زكاة ضريبة للأعوام من 2016 حتى 2018م).

2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف الترفيه).



- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخالفة الإجراءات النظامية للفحص والربط للأعوام من 2016م إلى 2018م).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف العملة للأعوام 2016م و2017م و2018م).
- 5- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة للأعوام 2016م و2017م و2018م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة لعام 2017م)
 - ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات المستوردة عن طريق الشركات التابعة عن عام 2018م).
 - ج- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الاستيرادات التي تمت من خلال شركة... لعام 2016م).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف العامة المتعلقة بعملية التصنيع لعام 2018م).
- 7- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات الاستيرادات الواردة لفترة سابقة للأعوام من 2016م حتى 2018م).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف النقل لعام 2016م).
- 9- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الفرق في الخسارة الدفترية عن عام 2018م).
- 10- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند ((المشتريات المحلية) عن الأعوام 2016م و2017م و2018م).
- 11- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة للشريك السعودي عن عام 2016م).
- 12- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة للأعوام 2016م و2017م و2018م).



القرار رقم IR-2024-173371

الدعوى رقم W-173371-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة - ضريبة الأرباح الرأسمالية - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض الهيئة على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2586) المتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م. حيث يكمن استئنافه على بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) في أن أساس احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية للشريك -البائع- تتطلب تحديد القيمة البيعية على أساس (القيمة التعاقدية أو السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة) أيهما أكبر ومقارنتها مع أساس التكلفة من جهة أخرى، ويكمن استئنافها بشأن فرض غرامة التأخير على المكلف بسبب فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، حيث طعنت الهيئة في معايير تحديد الغرامات وطلبت تعديل القرار. وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية أن الهيئة قامت بالأخذ بالقيمة البيعية على أساس القيمة الاسمية وهذا يؤكد صحة احتساب الهيئة للقيمة البيعية، وفيما يخص غرامة التأخير فقد ثبت صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الأول. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ، ب المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 7 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1، 3 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/29م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...). وترخيص المحاماة رقم (.../..)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2586) الصادر في الدعوى رقم (W-86495-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند ضريبة الأرباح الرأسمالية وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير وفقاً لحيثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... للمقاولات المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (ضريبة الأرباح الرأسمالية) فتوضح الهيئة أن الدائرة ذكرت أن المدعي قدّم عقد التنازل وقيمة التنازل ويعتبر سبباً في تعديل البند، وتؤكد الهيئة أن المدعي لم يقدم أي مستند يتعلق بالتنازل أو قيمة التنازل حيث أن المستندات التي قدمها المدعي عبارة عن محضر اجتماع للإدارة وقرارت وزارية وسوابق من لجان الفصل، عليه تدفع الهيئة بعدم نظامية تعديل الهيئة للبند لاستنادها على مستند غير موجود، وبناءً على ذلك تؤكد على أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم تطلع عليها الهيئة وذلك استناداً على المادة (29) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ والتي نصت على أنه "لا يجوز التعويل على أوراق أحد أطراف الدعوى أو مذكراته دون تمكين الطرف الآخر من الاطلاع عليه"، عليه يُعد ذلك القرار معيباً ويتوجب إلغاؤه والحال ما ذكر. وتفيد الهيئة بأن المكلف أقر في لائحة دعواه بأن عملية تغيير الحصص وإدخال شركاء جدد عبارة عن نقل وتحويل حصته الخاصة إلى شركته الخاصة ولم يذكر بأنها تنازل عن الحصة، عليه تفيد الهيئة بأنها فرضت ضريبة أرباح رأسمالية على المكلف حيث أن حصص الملكية تغيرت وذلك بتخارج الشريك الأجنبي بتاريخ 2016/5/8م وتم احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية على الشريك الأجنبي بقيمة (1,157,968) ريال (مرفق تفاصيل الاحتساب ضمن لائحة رد الهيئة) كما يتضح وجود انتقال حقيقي للملكية الشريك الأجنبي (...) في شركة ... للمقاولات المحدودة إلى شركة ... للتجارة والمقاولات (شركة غير مقيمة). كما أن وجود مقابل مادي لعملية الانتقال من عدمه لا يغير من واقع انتقال الملكية إلى شخصية معنوية مستقلة عن المالك السابق. كما أن الشركة المنقول لها حصة المكلف هي شركة ليست مملوكة بالكامل من المالك السابق بل مملوكة من أشخاص آخرين أيضاً، أما عما أثاره المكلف أن أساس التكلفة مساوي للمبلغ المنقول، فهذا غير ممكن حيث أن امتلاك المالك السابق للحصة كان في عام 2006م بينما عملية النقل الخاضعة للأرباح الرأسمالية كانت بتاريخ 2016م، أي بفارق (10) سنوات بناء على ما سبق تؤكد الهيئة صحة إجراءاتها استناداً إلى المادة الأولى الفقرة (2/ب) من اللائحة. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير

المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة). وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/08م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة 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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن أساس احتساب ضريبة الأرباح الرأسمالية للشريك -البائع- تتطلب تحديد القيمة البيعية على أساس (القيمة التعاقدية أو السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة) أيهما أكبر ومقارنتها مع أساس التكلفة من جهة أخرى، واستناداً على الفقرة (7) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "7- يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي: ب- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية أو القيمة السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي. د- في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية أما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على ألا تقل الأرباح الرأسمالية عن 15 في المائة من أساس التكلفة. هـ- على الشريك البائع إشعار الهيئة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على الأرباح الرأسمالية الناتجة خلال ستين يوماً من تاريخ البيع، ويعد المشتري مسؤولاً بالتضامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للهيئة نتيجة لذلك." - نصت المادة (9) من النظام على "الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول: أ - الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الأصل هو الفرق بين التعويض المستلم عن الأصل وأساس التكلفة له. د - أساس تكلفة الأصل الذي يشتره المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقداً أو عينا في عملية الحصول عليه. ح - إذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث، يعامل الشخص المتصرف بالأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية عن ذلك الأصل تعادل قيمته في السوق وقت التصرف به ما لم تنطبق الفقرة (ط) من هذه المادة." وبناءً على ما ذكر أعلاه وحيث إن استئناف المكلف حول احتساب ضريبة أرباح رأسمالية على أساس عدم وجود عملية بيع ينتج عنها أرباح أو خسائر رأسمالية لكونه قام بتحويل الحصص من الشريك إلى شركة مملوكة للشريك وعائلته، وعليه تؤكد الدائرة أن هذا المبدأ لا يتوافق مع النظام الضريبي إطلاقاً حيث أن التخلص من الحصص هو بيع أي كان شكله حيث إن نقل أو تحويل الحصص هو شكل من أشكال البيع حيث يتضح ذلك جلياً من عقود التأسيس المرفقة وعقد التنازل الذي يثبت ويؤكد عملية التخارج، أما فيما يتعلق بالشق الآخر من الخلاف والمتمثل بطريقة احتساب الأرباح الرأسمالية، تبين للدائرة

أن المكلف يطالب باحتساب أساس التكلفة تكون بحصة الشريك في رأس المال (بشرط أن لا يقل الوعاء عن 15% من التكلفة)، حيث وبرجوع الدائرة إلى احتساب الهيئة تبين أنها قامت بالأخذ برأس المال بنسبة الشريك كأساساً للتكلفة مما يتضح معه عدم وجود خلاف حول ذلك والذي أقر به المكلف ضمن لائحة استئنافه بأن يكون (1,000,000) ريال ، وعليه يكون الخلاف حول القيمة البيعية وفقاً لما أشار إليه المكلف بأن تكون رأس المال (نسبة الشريك) وذلك بقيمة (1,000,000) ريال بينما يتبين أن الهيئة قامت بالأخذ بالقيمة البيعية على أساس القيمة الأسمية بقيمة (6,789,842) ريال والذي يتأكد من خلاله صحة احتساب الهيئة للقيمة البيعية حيث أن لتحديد القيمة البيعية يكون على أساس (القيمة التعاقدية أو السوقية لهذه الحصة أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة) أيهما أكبر وفقاً لما نصت عليه الفقرة (7-ب) من المادة (16) من اللائحة حيث أن استناد المكلف على الفقرة (7-د) قد جانبه الصواب وذلك لكون أن كلا المادتين قد أكدوا نفس المعالجة للقيمة البيعية والمشار إليها أعلاه إلا أن ما يطبق على حالة المكلف هو نص الفقرة (7-ب) من المادة (16) من اللائحة وذلك لكون أن الكيان القانوني للمكلف هو شركة ذات مسؤولية محدودة والتي تعتبر من شركات الأموال وكما تجدر الإشارة إلى اعتماد القيمة الأسمية وذلك في ظل عدم تقديم المكلف لاتفاقية البيع وذلك لتحديد القيمة التعاقدية للحصص، وبالتالي لا ينال من ذلك ما يطالب به المكلف باعتبار القيمة البيعية تكون محددة برأس المال (نسبة الشريك)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة بقيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ التي 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 11/06/1425هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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، وبرجوع الدائرة لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه لدى الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الأول الذي انتهت معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل، وعليه الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير 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 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 بصددده 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... للمقاولات المحدودة سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2586) الصادر في الدعوى رقم (W-86495-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- إلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (ضريبة الأرباح الرأسمالية).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-191202

الدعوى رقم I-2023-191202

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الدخل الخاضع للضريبة-فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد- قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2023-90702)، حيث يكمن استئنافه على بند (غرامة التأخير) في قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير، وبند (فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد) في أن الفرق عبارة عن استيرادات تخص عملاء بالنيابة عنهم. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخلاف مستندي في موضوعه، وحيث قدم المكلف عينات الفواتير والتسوية لفروقات الاستيرادات ونسخ من بنود العقود والتي تثبت أن المكلف مسؤول عن استيراد وتسليم المواد نيابة عن عملائه، وفيما يتعلق بما أشار له المكلف باستبعاد الرسوم الجمركية حيث اتضح للدائرة أن فرق الاحتساب بين المكلف والهيئة يكمن في الرسوم الجمركية وتبين أن المكلف قد صنف الرسوم الجمركية كمصروف في بند منفصل. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند، وقبول استئنافه وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 4 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/29 م، من/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته محامياً بموجب رخصة المحاماة رقم (...) وبموجب الوكالة رقم (...) عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-90702) الصادر في الدعوى رقم (I-2022-90702) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018 م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند عدم اعتماد المطالبة بعكس قيد المخصصات.

2- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد.

3- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد)، فيوضح المكلف أنه لا يوافق على قرار الهيئة بربط ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيراد وقرار لجنة الفصل برفض الاستئناف جزئياً فيما يتعلق بالبند حيث أقرت اللجنة أن المكلف قدم عينة من المستندات المؤيدة بقيمة (5,376,031) ريال من أصل (9,153,609) ريال محل النزاع، الذي يمثل عينة كبيرة تبلغ (58,745) من إجمالي الفروقات، حيث ما أشارت إليه اللجنة أن إجمالي الفروقات بقيمة (9,153,609) ريال في قرارها هو غير صحيح حيث إن المبلغ المشار إليه من قبل الهيئة يشمل الرسوم الجمركية البالغة (459,246) ريال، والمنفصلة تماماً عن الاستيرادات الفعلية محل النزاع وعليه فإن فرق الاستيرادات بين الكشف الجمركي والإقرار الضريبي للمكلف يبلغ (8,658,363) ريال فقط، وفي ضوء خطأ اللجنة الابتدائية أعلاه قام المكلف بإثبات المستندات المؤيدة لعينة تبلغ (62,21%) من إجمالي الفروقات وقدم المكلف المستندات المؤيدة وملحق لاحتساب الفروقات. بالإضافة إلى ما سبق، يود المكلف لفت انتباه اللجنة إلى أن الهيئة لم توضح أساس ربطها وقرارها أو احتسابها فيما يتعلق بهذا البند وعليه قام المكلف بالحصول على البيانات الجمركية والكشف الجمركي ومقارنة قيمة الاستيرادات بين الكشف الجمركي والإقرار الضريبي وتحليل الفروقات ومطابقتها مع الفواتير، مرفق صورة من الكشف الجمركي أعلاه في (ملحق 7). ودون اشعار المكلف بالأساس النظامي أو تسبب الربط أو طريقة احتساب الهيئة للربط لم يتمكن المكلف من تحديد المستندات الداعمة لموقفه وعليه يدفع المكلف بأن الهيئة خالفت المادة (65) من نظام ضريبة الدخل. وعليه قدم المكلف التسوية للفروقات ويوضح أن فروقات الاستيرادات المذكورة بالجدول البالغة (8,658,363) ريال تمثل قيمة المعدات والمواد التي استوردها المكلف نيابة عن عملائه وحيث بالرغم من استيرادها باسم المكلف لم يتم التصريح عن هذه الاستيرادات والمطالبة بحسمها في دفاتر المكلف أو اقراره الضريبي حيث تم تسجيل المشتريات كمصروف في دفاتر وحسابات عملاء المكلف. وحيث من الطبيعي الشائع أن تعكس إقرارات المكلف الضريبية والكشوف الجمركية مبالغ مختلفة للاستيرادات لأسباب وجيهة ومنطقية، وفقاً لتعميم الهيئة رقم (2030/9) بتاريخ 1430/4/15 هـ في ملحق (9) حيث حددت عدة حالات من الشائع والمقبول فيها أن تنشأ فروقات بين الاستيرادات فإن أحد الحالات الشائعة التي تؤدي إلى مثل هذه الفروقات هي عندما يقوم المكلف باستيراد مواد أو سلع أو معدات نيابة عن الآخرين وهو بالضبط بطابق حالة المكلف، وقدم المكلف نسخ من بنود العقود التي تنص على أن المكلف مسؤول عن استيراد وتسليم المواد نيابة عن عملائه. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، فيوضح المكلف أن الهيئة قامت بربط غرامات التأخير بنسبة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل (30) يوم تأخير، وفي ضوء الأسباب المقدمة من قبل المكلف أعلاه فمن الواضح أنه يجب عدم فرض أو تطبيق الضريبة وبالتالي يجب إلغاء غرامات التأخير بالكامل. دون الإخلال بما ورد أعلاه، حتى مع افتراض فرض أو تطبيق الضريبة فإن



الهيئة قامت بربط الغرامات المذكورة أعلاه بشكل غير صحيح بداية من تاريخ استحقاق الضريبة عن كل فترة، ويدفع المكلف بأن الضريبة تصبح مستحقة فقط بموجب المادة (77) من نظام ضريبة الدخل عندما تكون نهائية وفي هذا الصدد يشير المكلف إلى المادة (71) (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنص على أربعة حالات تعد فيها المستحقات الضريبية نهائية، وعليه يؤكد المكلف أن الربط الضريبي الصادر عن الهيئة لا يعتبر نهائي وفقاً للمادة (71) (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه نظراً لأن المكلف لم يقبل هذا الربط مع بقاء الأمر موضع نزاع ولم يتم التوصل إلى حل نهائي صادر عن اللجنة الاستئنافية لذلك لم تصبح الضريبة "مستحقة" ولا "نهائية" وليس هناك شرط لسداد غرامات تأخير وفقاً للمادة (77) من نظام ضريبة الدخل ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/06/05م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد)، وحيث يكمن استئناف المكلف بأن الفرق عبارة عن استيرادات تخص عملاء بالنيابة عنهم، واستناداً على المادة (16) الفقرة (4) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على الآتي: "4/ يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف (النشاط) المهنة نسبة الأرباح الإتاوات والربح 75 % أتعاب الإدارة 80 % الخدمات الفنية والاستشارية 20 % أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين 20 % مكاتب الخدمات العامة 20 % محلات بيع الفواكه والخضراوات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي 10 % محطات البنزين 10 % المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية 10 % الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه 15 %". وبناء على ما تقدم، حيث يكمن الخلاف حول اجراء الهيئة بتربيع فروقات الاستيراد البالغة (9,153,609) ريال سعودي للعام 2018م بنسبة (15%) بين قيمة الاستيرادات في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وأفاد المكلف بأن الفرق عبارة عن استيرادات تخص عملاء بالنيابة عنهم، وحيث أرفق المكلف بيان تحليلي "مرفق 7" يوضح بأن الفرق بمبلغ وقدره (8,658,363) ريال وذلك بعد استبعاد الرسوم الجمركية بقيمة (495,246) ريال، وحيث أن الخلاف مستند في موضوعه، وحيث قدم المكلف عينات الفواتير والتسوية لفروقات الاستيرادات ونسخ من بنود العقود "ملحق 10 عقد ..." "ملحق 11 عقد شركة ..." "ملحق 12 عقد الانشاءات شركة ..." والتي تثبت أن المكلف مسؤول عن استيراد وتسليم المواد نيابة عن عملائه، وفيما يتعلق بما أشار له المكلف باستبعاد الرسوم الجمركية حيث اتضح للدائرة أن فرق الاحتساب بين المكلف والهيئة يكمن في الرسوم الجمركية وتبين أن المكلف قد صنف الرسوم



الجمركية كمصروف في بند منفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ التي 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 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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"، بناءً على ما تقدم، وبرجوع الدائرة للملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يخص غرامة التأخير على البند الذي تم فيه قبول استئنافه لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-90702) الصادر في الدعوى رقم (90702-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ربح تقديري بنسبة 15% على فرق الاستيراد).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



قواعد إضافية لتحديد الوعاء الضريبي



القرار رقم IR-2024-169890

الدعوى رقم I-169890-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - قواعد إضافية لتحديد الوعاء الضريبي - الربط الضريبي التقديري - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6130)، المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2018م و2019م. حيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على تعديل الدائرة للربط التقديري الذي أجرته الهيئة، حيث تم احتساب نسبة الربح التقديري بنسبة (15%) بدلاً عن (50%)، مستندة إلى أن نشاط المكلف لا يتطلب تكاليف مباشرة وأن الإيداعات البنكية تشير إلى نشاطه كأحد مشاهير منصات التواصل الاجتماعي. وأوضحت الهيئة أن المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تسمح بالربط التقديري وفقاً لطبيعة النشاط وظروفه، بما لا يقل عن نسبة (15%)، دون تحديد سقف أعلى للنسبة. وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية صحة إجراء الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند الربط الضريبي التقديري لعامي 2018م و2019م.

المستند:



➤ [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)

➤ [الفقرة 4 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/15م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6130) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-67640) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2018م و2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعي/ ... (هوية مقيم رقم ...)، على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، وتعديل قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ (الربط الضريبي التقديري لعامي 2018م و2019م) بأنها قامت بحاسبة المكلف بموجب البلاغ رقم (...) ومضمونه بأنه مقيم يزاول النشاط التجاري ضمن حالات مشاهير "منصات التواصل الاجتماعي" وتم محاسبته بناءً على كشوف الحسابات البنكية والتي اتضح من خلالها وجود مبالغ مودعة بشكل متكرر وعالي، كما تبين أن المكلف يزاول العمل التجاري من خلال عمل خطط تسويقية، وعليه تم تسجيله بضريبة الدخل باعتباره شخص طبيعي غير سعودي يمارس النشاط بالمملكة استناداً للمادة (2) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ حيث تم محاسبته بناءً على المبالغ المودعة بحسابه الشخصي بناءً على المادة (6) فقرة (ب) من ذات النظام وذلك وفقاً للجدول المرفقة بلائحة استئناف الهيئة، ولما اتضح من بأن المكلف مقيم يزاول النشاط التجاري (التسويق) داخل المملكة دون توريد ضريبة الدخل وتم محاسبته على المبالغ المشار إليها أعلاه حيث لم يوضح المكلف مقر المستفيدين من الخدمة ومن خلال الاتفاقيات تبين أن كافة المستفيدين المعمول لهم الدراسات التسويقية جهات مقرها المملكة العربية السعودية، وعليه تم رفض الاعتراض لصحة وسلامة اجراء الهيئة وذلك استناداً للمادة (6) فقرة (ب) الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ من نظام ضريبة الدخل، واستناداً للمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ في حين قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة بتبريح تلك المبالغ بنسبة (15%) بدلاً عن (50%) مسببةً ذلك بعدم اتباع اللائحة واحتساب نسبة الربح التقديري بنسبة (15%) وتُجيب الهيئة على ذلك بأن نشاط المكلف هو تقديم إعلانات من خلال تطبيقات التواصل الاجتماعي وهو من المكلفين المؤثقة حساباتهم، كما تفيد الهيئة بأن ذلك النوع من النشاط ليس له تكاليف، وقد تم تحديد نسبة الربح بناءً على ما تراه الهيئة من حقائق وظروف مرتبطة بالمكلف، وفيما نصت عليه الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مما يتضح معه أن ما نصت عليه المادة بما لا يقل ولم تحدد النسبة على وجه التحديد وإنما جاء النص بما لا يقل، مما يتضح معه صحة اجراء الهيئة وعلى المكلف إثبات عكس ذلك، وإيضاح ما لديه من تكاليف ومن أن نسبة الربح على ذلك النشاط هو (15%)، حيث إن المادة السادسة عشر من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أوضحت الحد الأدنى ولم تحدد النسبة الأعلى وذلك بما لا يقل عن الموضح في الجدول ولم يتم تحديد المعدل بحد أعلى، ولذلك تم تقدير ذلك من قبل الهيئة لطبيعة نشاط المكلف وعدم وجود تكاليف ومصاريف مثبتة. كما أن المكلف لم يقدم إقراره في المواعيد النظامية وعليه يحق للهيئة الربط على المكلفين استناداً للفقرة (3-أ) من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، علاوة على ذلك تفيد الهيئة في حال قامت الدائرة باحتساب نسبة (15%) على ذلك النوع من الأنشطة فإن ذلك سيجعل المكلفين لا يتقدمون بإقراراتهم وقوائمهم المالية نظراً لكون النسبة (15%) قليلة إذ أنه لا يوجد تكاليف على ذلك النشاط كما سبق إيضاحه مسبقاً، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/01م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.



الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن (الربط الضريبي التقديري لعامي 2018م و2019م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت بمحاسبة المكلف بموجب البلاغ رقم (...) ومضمونه بأنه مقيم يزاول النشاط التجاري ضمن حالات مشاهير "منصات التواصل الاجتماعي" وتم محاسبته بناءً على كشوف الحسابات البنكية والتي اتضح من خلالها وجود مبالغ مودعة بشكل متكرر وعالي، كما تبين أن المكلف يزاول العمل التجاري من خلال عمل خطط تسويقية، وعليه تم تسجيله بضريبة الدخل باعتباره شخص طبيعي غير سعودي يمارس النشاط بالمملكة. وحيث نصت الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الاحوال عن المعدلات الاتية من إيرادات المكلف: ... الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه 15%". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على لائحة الاستئناف ومذكرة الرد الجوابية، يتبين أن محل الخلاف بين الطرفين على الربط الضريبي التقديري لعامي 2018م و2019م، وتبين أن محل استئناف الهيئة يمكن في عدم قبولها قرار الدائرة بتعديل إجراءاتها وذلك باحتساب نسبة ربح تقديري (15%) بدلاً من احتسابها (50%)، حيث ترى الهيئة بالأسلوب التقديري لمسار مشاهير التواصل الاجتماعي وبالنظر إلى الإيداعات البنكية ولعدم وجود تكاليف خاصة بالنشاط قامت بالربط التقديري بنسبة (50%)، حيث أوضحت الهيئة بأن المكلف ليس لديه تكاليف نشاط، ولم يقدم تكاليف تقديم الإعلانات التي أشار لها ولم يقدم ما يثبت ذلك من خلال القوائم المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6130) الصادر في الدعوى رقم (I-67640-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2018م و2019م.

2- من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط الضريبي التقديري لعامي 2018م و2019م)، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ضريبة الاستقطاع



القرار رقم IR-2024-171744

الدعوى رقم W-171744-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - أتاوات - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1855)، حيث يكمن استئناف الهيئة في بند (ضريبة الاستقطاع) على المبالغ المدفوعة لشركة ... ، باعتبارها إتاوات تخضع لنسبة (15%) وفقاً لنظام ضريبة الدخل، مؤكدةً عدم تقديم المكلف اتفاقية توضح طبيعة العلاقة التجارية. كما اعترضت الهيئة على إلغاء غرامة التأخير، متمسكة بصحة فرضها استناداً إلى النظام واللائحة التنفيذية، ومؤيدةً إجراءاتها بأحكام وقرارات استئنافية سابقة. وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية أن المدفوعات محل الخلاف تتعلق بحقوق استخدام البرامج والتراخيص، وهي تندرج ضمن مفهوم الإتاوات وفقاً للمادة (1) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) من ذات النظام، وأحكام الاتفاقيات الضريبية، فإنها ترى صحة إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على هذه المبالغ. كما ثبت لها صحة فرض غرامة التأخير وفقاً للمواد النظامية ذات الصلة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 1 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1، أ من المادة 68 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 76 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/26م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1855) الصادر في الدعوى رقم (W-69654-2021) المتعلقة بضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: ومن الناحية الموضوعية: إلغاء إجراء المدعى عليها المتعلق بضريبة الإستقطاع لشهر ديسمبر لعام 2018م. وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع)، فتوضح الهيئة قيامها عند الربط بإخضاع المبالغ المدفوعة إلى شركة إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) باعتبارها إتاوات، وخلال مرحلة الاعتراض طلب من المكلف بتاريخ 2021/7/6م تقديم حساب أستاذ شركة ... مع الاتفاقية المبرمة وعينات مختارة مع الإثبات المستندي وإيضاح كيفية بيع المنتج من التفاوض حتى تحقيق الإيرادات وتحديد من يقوم بالتفاوض (وتوقيع العقود مع الإثبات المستندي)، وقدم المكلف المستندات المطلوبة وتبين أن شركة ... منحت شركة ... حق في تسويق منتجاتها بالملكة العربية السعودية على كبار العملاء (الجهات الحكومية والبنوك الشركات الكبيرة) وهي موزع غير حصري حيث تقوم شركة ... بتسعير اتفاقية التراخيص ومن ثم التنافس مع الآخرين ببيع هذه الاتفاقيات وبمجرد الفوز بالتنافس يتم إنهاء الإجراءات من تعميم والضمانات اللازمة ومن ثم توقيع العقود ومنها إدراج ... للتعامل في العملاء المرخصين لإصدار التراخيص ومن ثم يتم إرسال رمز التراخيص المذكورة في الاتفاقية إلى العميل من ... مباشرة، وعليه فإن الخدمة المقدمة من شركة ... والمتمثلة في توريد البرامج وخص الاستخدام والتي من خلالها تمكن الشركات المشترين للبرامج والتراخيص استخدامها تدخل ضمن الإتاوات أي استخدام الحقوق الفكرية والتي تمتلكها شركة ... وكذلك تم الرد سابقاً على استفسارات الهيئة حيث تم توجيه عدة أسئلة للمكلف منها من يقوم بإبرام العقود مع الشركات السعودية وهل يوجد نسبة ربح محددة ومن يقوم بتحديثها وإفادة الشركة أنها تبرم الاتفاقية بين العميل (الشركات الكبيرة والجهات الحكومية..) والشركة النافذة فيما يخص التوريد والصيانة والأمور المالية، ويوقع العميل آلياً مع ... فيما يخص الأحكام والشروط للخص مثل عدم النسخ وإعادة البيع وسوء الاستخدام ويقوم العملاء بدفع الرسوم إلى الشركة ... الدولية في مقابل حصول شركة ... على نسبة ربح تحددها الشركة ... ، إضافة إلى أن المكلف لم يقدم أي اتفاقية مبرمة بينه وبين شركة ... توضح العلاقة وكيفية التعامل بينهما، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءات إخضاع المبالغ المدفوعة إلى جهات خارجية لضريبة الاستقطاع بنسبة (15%).

وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير ، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) ، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة



المستحقة بموجب ربط المصلحة) ، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط. كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستثنائي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (5245/1/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستثنائي رقم (1913) لعام 1439هـ، وكذلك القرار الاستثنائي رقم (1925) لعام 1439هـ، وأضافت أن قرار دائرة الفصل الثانية بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستثنائي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث أنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً)، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها، وعليه تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/03/04م، 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: (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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها عند الربط بإخضاع المبالغ المدفوعة إلى شركة ... إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) باعتبارها إتاوات، وبالاطلاع على المادة الأولى من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والذي جاء فيه "الإتاوة: الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها والتي تشتمل ولا تقتصر على حقوق التأليف وبراءات الاختراع والتصاميم والأسرار الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والمعرفة وأسرار التجارة والأعمال والشهرة والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو عملية أو مقابل تحويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية." ، وبالاطلاع على الفقرة (أ) من المادة (68) على أنه "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ريع 15%." ، وبالاطلاع على الفقرة (1) و (2) من المادة



(12) الاتفاقية بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة أيرلندا لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل، الموقعة في 2011/10/19م، والنافذة اعتباراً من 2012/12/01م التي نصت على ما يلي: "1- يجوز أن تخضع الإتاوات التي تنشأ في دولة متعاقدة وتدفع إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الأخرى للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى. 2- ومع ذلك، يجوز أن تخضع تلك الإتاوات أيضاً للضريبة في الدولة المتعاقدة التي تنشأ فيها وفقاً لأنظمتها، لكن إذا كان المستفيد هو المالك المنتفع من الإتاوات فإن الضريبة المفروضة يجب ألا تزيد على: (أ) خمسة في المائة (5%) من إجمالي مبلغ الإتاوات التي تدفع مقابل استخدام - أو الحق في استخدام - معدات صناعية أو تجارية أو علمية. (ب) ثمانية في المائة (8%) من إجمالي مبلغ الإتاوات في جميع الأحوال الأخرى."، وبناءً لما سبق، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين بأن المكلف قدم عدة اتفاقيات مع شركة إلا أنه لم يرفق اتفاقية سارية للفترة محل الخلاف، وحيث يتضح بأن عمل المكلف مع شركة ... يقتصر على جمع الطلبات وتحصيل المدفوعات للبرامج والخدمات المرخصة وشراء وتسليم مجموعة أدوات الترحيب والأقراص المضغوطة للبرامج و/أو أي معلومات ومواد إضافية متعلقة بالبرنامج بموجب ترخيص شركاء القناة، ونصت الاتفاقيات في الأعوام الأخرى والمرفقة من قبل المكلف في الفقرة رقم (7) السداد: "إذا عجزت الشركة عن سداد أي مدفوعات بحلول تاريخ الاستحقاق، فيحق ... اتخاذ أي من الإجراءات التالية: (1) يجوز ... الاحتفاظ بجميع الطلبات المعلقة وتعليق الشحنات الأخرى والتوقف عن تقديم الخدمات بموجب أي اتفاقية بين ... والشركة حتى تتلقى ... جميع المدفوعات المستحقة بموجب هذه الاتفاقية."، مما يتضح معه بأن طبيعة التعامل ليس مجرد شراء البرمجيات وإعادة بيعها وإنما لا يزال لدى شركة ... الحق في إيقاف استخدام التراخيص في حال عدم استلام مستحقاتها من المكلف، وعليه فإن الدفعات المقدمة لشركة ... تعتبر إتاوة وليس أرباحاً أعمال كما يدفع به المكلف، ولا يؤثر في ذلك ما ذكره المكلف من أن الهيئة قامت بفرض ضريبة استقطاع على مبلغ (12,000,000) ريال للفترة الضريبية شهر ديسمبر لعام 2018م والذي كان يمثل ثمن دفعة أولية إلى شركة خارجية ولكن لم يتم استكمال الطلب، وعليه تم إرجاع المبلغ إلى حساب الشركة، حيث إنه يتضح من الكشف البنكي المرفق بأن المبلغ المذكور لا يتعلق بالفترة محل الخلاف (تاريخ الحوالة بشهر سبتمبر وتاريخ رجوعها بشهر نوفمبر)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، وبالإطلاع على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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."، وبالإطلاع على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت 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."، وبالإطلاع على الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة 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 سبق، 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، ولما أن قرار دائرة في البند السابق قد



أفضى إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل، وحيث إن الخلاف نشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند وذلك باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المكلف بالقرار الصادر بهذه الدعوى.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1855) الصادر في الدعوى رقم (69654-2021-W) المتعلقة بضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر لعام 2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-176717

الدعوى رقم W-176717-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - أتعايب إدارة - قبول استئناف الهيئة جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2613)، المتعلق بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م حتى 2017م. حيث يكمن استئناف الهيئة في بند (أتعايب إدارة للأعوام من 2015م إلى 2017م) على التصنيف غير الصحيح للمبالغ التي تم دفعها كأتعاب إدارة، حيث اعتبرت الهيئة هذه المدفوعات خاضعة لضريبة الاستقطاع بنسبة (20%) بدلاً من (15%)، وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة طالبت المكلف ببيان بالخدمات وتفصيلها ولكن المكلف لم يقدم المستندات التي توضح طبيعة الخدمة التي استحققت هذه الأتعاب. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة جزئياً.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 68 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/08م، من/...، هوية رقم (...) بصفته وكلياً عن الشركة المدعية بموجب صك الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2613) الصادر في الدعوى رقم (2021-W-82249) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند أتعايب إدارة للأعوام من 2015م وحتى 2017م.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبالغ مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2015م.
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مبالغ مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2016م.



- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مبالغ مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2017م.
- 5- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند رسوم الشبكة للأعوام من 2015م وحتى 2017م.
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مبالغ مسددة طبقاً لإشعارات الربوط للأعوام من 2015م وحتى 2017م.
- 7- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.
- 8- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق ضريبة أتعاب دعم إدارة ورسوم شبكة المتوجب سداد ضريبة الاستقطاع عنه للأعوام من 2015م وحتى 2017م.
- 9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المتعلقة بالخدمات الاستشارية المدفوعة لجهات مرتبطة للعامين من 2015م و2016م.
- 10- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بفرق توزيعات الأرباح لعام 2016م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (أتعاب إدارة للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فتوضح الهيئة أنها قامت بإخضاع المبالغ المدفوعة نظير خدمات الدعم المدفوعة إلى أطراف ذات علاقة لضريبة استقطاع بنسبة (20%) بدلاً من نسبة (15%) وذلك وفق التفصيل الوارد بلائحة استئناف الهيئة، وبما يتعلق بأتعاب الإدارة تفيد الهيئة بإعادة تصنيف مبالغ خدمات الدعم (إتاوة) تخضع للاستقطاع بنسبة (15%) من وجهة نظر المكلف، إلى أتعاب إدارة تخضع لنسبة (20%) بالربط وذلك لعدم توضيحه لطبيعة الخدمة المدفوع عنها هذه المبالغ تفصيلاً، كما لم يقدم المستندات الداعمة لبيان ما إذا كانت هذه الخدمات من قبيل الإتاوة التي تخضع للاستقطاع بنسبة (15%) أم من قبيل الإدارة التي تخضع بنسبة (20%)، وبما يتعلق بطلب المكلف عدم احتساب ضريبة استقطاع بنسبة (20%) على مبالغ ضريبة الاستقطاع المحملة ضمن مصاريف خدمات الدعم فإن الهيئة افادة (بقبولها لطلب المكلف) بهذا الشأن فقط. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/06/03م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (أتعاب إدارة للأعوام من 2015م إلى 2017م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بإخضاع المبالغ المدفوعة نظير خدمات الدعم المدفوعة إلى أطراف ذات علاقة لضريبة استقطاع



بنسبة (20%) بدلاً من نسبة (15%) ، واستناداً للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل على استقطاع الضريبة: "أ - يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: - 1 - إيجار.... 5% - 2 - إتاوة أو ريع.... 15% - 3 - أتعاب إدارة.... 20% - 4 - دفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري.... 5% - 5 - دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية.... 5% - 6 - أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على ألا يتجاوز سعر الضريبة 15% في حالة المبالغ المدفوعة من قبل شخص طبيعي تنطبق شروط الاستقطاع التي تقضي بها هذه المادة على الدفعات الخاصة بالنشاط لهذا الشخص."، ووفقاً لما سبق، يتبين للدائرة بأن الخلاف هو قيام الهيئة باعتبار خدمات دعم إدارة هي خدمات أتعاب إدارة وفرض ضريبة استقطاع بنسبة (20%) بدلاً من (15%) والتي يدفع المكلف بأنها عبارة عن خدمات إتاوة وذلك طبقاً لوجهة نظرة أمام لجنة الفصل وأمام الهيئة ويؤكد على قيامه بسداد الضريبة وأن هذه المبالغ طبقاً للاتفاقية المبرمة بين الشركة والشركات التابعة (مرفق 4) فإنها خدمات دعم ورسوم شبكة متكيدة من الشركة الرئيسية، وباطلاع الدائرة على لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية والتي أفادت من خلالها أنها لا تقبل ما يدفع به المكلف من اعتبارها خدمات دعم ذلك لعدم تقديمه توضيحاً بطبيعة الخدمة المدفوعة عنها المبالغ تفصيلاً ولم يقدم المستندات الداعمة لبيان ما إذا كانت الخدمات إتاوة أو أتعاب إدارة، وباطلاع الدائرة على الدعوى وما احتوت عليه من مستندات ودفعات تبين لديها بأن الهيئة طالبت من المكلف ببيان بالخدمات وتفصيلها والتي يتبين بأن المكلف لم يقدمها وإنما اكتفى بتقديم اتفاقية الإمتياز ولم يقدم إتفاقية أتعاب الإدارة التي إشارة إليها الهيئة والتي يتضح من خلال القوائم المالية الصور المرفقة في لائحة استئناف الهيئة وجود أتعاب إدارة وكذلك أن خدمات الإدارة مقدمة من عدة جهات وقدمت الهيئة صورة من بيان (اكسل) يوضح خدمات الإدارة وعليه ولم يقدم المكلف أي جديد إنما اكتفى بالإشارة إلى الاتفاقية وأنها خدمات إمتياز كما أنه موضحه صراحة في القوائم المالية أتعاب إدارة مصروفات عمومية وإدارية وذلك طبقاً لما أرفقته الهيئة في لائحتهما الإلحاقية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وذلك كون الهيئة قامت بالفصل بين البنود الخاضعة لأتعاب الإدارة ورسوم الاشتراك في البنود أدناه وبذلك تكون المبالغ: 2015م (9,795,171) ريال، 2016م (14,495,44) ريال، 2017م (16,422,335) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2016م)، وبند (مبالغ مسددة طبقاً لإشعارات الربوط للأعوام من 2015م إلى 2017م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنه وبعد الدراسة تبين أن المبلغ المتعلق بهذا البند تحديداً وقدره 2,828,681 ريال تم إدراجه بالخطأ ولا يوجد أساس نظامي لإخضاعه، وعليه تفيد الهيئة سعادتك بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.



وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مبالغ مسددة طبقاً لإشعارات الربوط للأعوام من 2015م إلى 2017م)، 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 "قبلت الهيئة اعتراض المكلف بتعديل نماذج الاستقطاع المقدمة من المكلف بنظام الهيئة نظراً لقيام المكلف بسداد مستحقات ضريبة الاستقطاع بناء على النماذج المقدمة للهيئة من خلال النظام الآلي للهيئة وبالتالي تأثيرها على قيمة الغرامات المترتبة على السداد المتأخر." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، 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 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 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... المحدودة سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2613) الصادر في الدعوى رقم (W-82249-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2015م حتى 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أتعاب إدارة للأعوام من 2015م إلى 2017م).
- ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2016م).
- ج- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مبالغ مسددة طبقاً لإشعارات الربوط للأعوام من 2015م إلى 2017م).



د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبالغ مدفوعة لأطراف ذات علاقة مصنفة ضمن الدفعات الأخرى لعام 2017م).

هـ- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-173976

الدعوى رقم W-173976-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع – ضريبة استقطاع على أرباح موزعة – قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2599)، المتعلق بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2017م إلى 2019م. حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع عن الأرباح الموزعة) موضعاً بأن المكلف لم يقدم مستندات كافية لإثبات إقامة الشركاء الأجانب وتؤكد بأن عقود الإيجار المقدمة غير مستوفية ولا تنطبق على سنوات الخلاف كما توضح بأن المكلف لم يقدم إثبات الإقامة من خلال برنت الدخول والخروج للمملكة من إدارة الجوازات. وعلى بند (غرامة التأخير) على الفروق الضريبية غير المسددة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم المستندات اللازمة لإثبات إقامة الشركاء الأجانب وفقاً للأنظمة المعمول بها، حيث لم تكن عقود الإيجار المقدمة تنطبق على سنوات الخلاف. كما تبين أن المكلف لم يقدم ما يثبت تواجده في المملكة بالشكل المطلوب حسب شروط الإقامة المنصوص عليها. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء القرار الابتدائي

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2599) الصادر في الدعوى رقم (W-78374-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2017م إلى 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل اجراء المدعى عليها حول بند ضريبة استقطاع عن الأرباح الموزعة للأعوام من 2017م إلى 2019م؛ وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: تعديل اجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقاً لحثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة استقطاع عن الأرباح الموزعة) فتوضّح الهيئة بأن المكلف لم يقدم ما يثبت الإقامة للشركاء الأجانب حيث قدمت صورة من الإقامة وصورة من جوازات السفر للشركاء وعقد ايجار للشريك ... وتاريخه في 2021/04/19م والشريك ... مؤرخ في تاريخ 2012/12/1م ويبدأ في 2014/12/1م لمدة خمس سنوات وأن تلك المستندات المقدمة غير مستوفية ولا تنطبق على سنوات الخلاف حيث إن عقود الإيجار ليست خلال سنوات الخلاف، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتفيد الهيئة بأنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة الغير مسددة. وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 2024/04/01م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محل الدعوى، ففيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة استقطاع عن الأرباح الموزعة)، واستناداً على المادة الثالثة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على: "1- يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة خلال السنة الضريبية، إذا كان له سكن دائم في المملكة، وأن يتواجد بالمملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين يوماً متصلة أو متفرقة خلال السنة الضريبية. كما يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة أيضاً عند تواجده فيها لمدة لا تقل



عن مائة وثلاثة وثمانين يوماً متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها. 2- يقصد بالسكن الدائم، المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة. 3- لا يؤخذ بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يعد الشخص، طبيعي أو اعتباري، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة في النظام وهذه اللائحة بغض النظر عن جنسيته". بناءً على ما سبق، حيث يتضح بأن الخلاف يتركز في مدى خضوع ضريبة الاستقطاع على الأرباح الموزعة حيث إن المكلف يؤكد بأن الشركاء مقيمين وحققوا شروط الإقامة المنصوص عليها في المادة الثالثة المشار لها أعلاه في حين أن الهيئة تؤكد بأن عقود الإيجار المقدمة غير مستوفية ولا تنطبق على سنوات الخلاف كما توضح بأن المكلف لم يقدم إثبات الإقامة من خلال برنت الدخول والخروج للمملكة من إدارة الجوازات وبالرجوع لنص المادة الثالثة المشار لها أعلاه يتضح لنا بأن من شروط الإقامة إذا كان له سكن دائم في المملكة أن يتواجد بالمملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين يوماً متصلة أو متفرقة خلال السنة الضريبية وبالاطلاع على ما دفعت به الهيئة بشأن عقود الإيجار والذي يتضح صحة إجراءاتها حيث إن عقد الإيجار للشريك (...) يبدأ في تاريخ 2014/12/1م والشريك (...) بتاريخ 2021/04/19م حيث أنها لا تنطبق على سنوات الخلاف كما أن المكلف لم يقدم رده ابتداءً على استئناف الهيئة وقد تم الطلب منه كما لم يقدم ما يثبت بتواجد الشركاء في المملكة وفق نص المادة أعلاه في حالة كان لهم مسكن دائم في المملكة وعليه وحيث إن المستندات المقدمة لا تعد كافية لإثبات صحة وجهة نظر المكلف كما أن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع عن الأرباح الموزعة).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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"، وبالاطلاع 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: "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 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". بناءً على ما سبق، وحيث إن 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 إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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



القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2599) الصادر في الدعوى رقم (W-78374-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2017م إلى 2019م.
- 2- من الناحية الموضوعية:
 - أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع عن الأرباح الموزعة).
 - ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-191783

الدعوى رقم W-191783-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع – ضريبة استقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري – قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-92248)، المتعلق بالربط الضريبي لضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر 2016م. حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو الشحن البحري) لشهر ديسمبر 2016م، مشيرة إلى عدم تقديم المكلف نماذج تطبيق الاتفاقية الدولية وفقاً للنماذج المعتمدة في مرحلتي الفحص والاعتراض لتجنب الازدواج الضريبي. وفيما يخص (غرامة التأخير)، تطالب الهيئة بتأكيد صحة فرضها استناداً للمادة (77) من النظام، معتبرة أن القرار الذي قضى بإلغاء فرض الغرامة مخالف للأحكام القضائية السابقة المتعلقة بهذا الموضوع. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف لم يقدم المستندات اللازمة. وتمت الإشارة إلى أن استئناف الهيئة يستند إلى أساس قانوني صحيح من حيث تقديم النماذج اللازمة واستحقاق الغرامات. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/09م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92248) الصادر في الدعوى رقم (W-92248-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر عام 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م)، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بفرض ضريبة استقطاع بنسبة (5%) على المبالغ المدفوعة لشركة ... مقابل تذاكر طيران حيث أن المكلف لم يقوم بتوريد الضريبة على هذه المبالغ سابقاً، وأفادت بأنه من خلال المستندات المقدمة من قبل المكلف (اتفاقية الإعفاء الضريبي على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بالإضافة إلى الاتفاقية بين المكلف وشركة ...) تبين أن المكلف لم يلتزم بتقديم نماذج تطبيق الاتفاقية الدولية وفقاً لنماذج الهيئة (النموذج 7 (ب) و (ج)) في مرحلتي الفحص والاعتراض بالإضافة إلى عدم تقديم تفاصيل هذه المبالغ، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (5) فقرة (8) والتي تنص على: "يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات التالية ومنها مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة"، والمادة (68) فقرة (أ) والتي تنص على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية ومنها دفعات مقابل تذاكر طيران بنسبة 5%"، والمادة (63) فقرة (أ) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي التي تنص على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية ومنها دفعات مقابل تذاكر طيران بنسبة 5%"، والمادة (57) فقرة (3) والتي تنص على: "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". وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: (ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنائي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه: (فيما يخص غرامة التأخير بواقع 1%) على الناتج التعديلات السابقة، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على: (أ- 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) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام والتي نصت على: (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 المصلحة) فالنص في ذلك واضح وصريح ، وحيث أن الأصل صحة القرار الإداري ، ولم تقم المدعية ما ينفي ذلك ، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان ، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى) ، لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها ، ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه : (.. وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص 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 بالمئة (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" ، وتطبيقاً للنص النظامي المذكور أعلاه ، ترى اللجنة فرض غرامة تأخير على فرق ضريبة الأرباح الرأسمالية من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد ، وبذلك ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير في سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية) وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية السابقة فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح ، فبالتالي فإن قرار الدائرة محل الاستئناف خالف ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية السابقة حقيقة بدون وجه نظامي للبنود محل الخلاف التي قضت بإلغائها ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق المقتضى النظامي ، حيث إن قرار دائرة الفصل الأول بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه : (وحيث أنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد ، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية ، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها ، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها ، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً) ، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي ، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها ، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/07/07م ، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ تدعي عدم التزام المكلف بتقديم نماذج تطبيق الاتفاقية الدولية وفقاً لنماذج الهيئة (النموذج 7 (ب) و (ج)) في مرحلتي الفحص والاعتراض. واستناداً على الفقرة (1) والفقرة (2) من الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية والتي نصت على: "1- تنطبق هذه الاتفاقية على جميع الضرائب التي يفرضها أي من الطرفين المتعاقدين على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات بغض النظر عن الأسلوب الذي يتم به فرض مثل هذه الضرائب. 2- تعتبر ضرائب على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات جميع الضرائب المفروضة على إجمالي هذا الدخل أو على أي من عناصره"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (3) من الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية والتي نصت على: "يعفى الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات الذي يتم من قبل شركة مؤسسة لدى أحد الطرفين المتعاقدين وتعمل في التشغيل الدولي للسفن أو الطائرات من الضريبة على هذا الدخل من قبل الطرف المتعاقد الآخر"، ووفقاً لما ورد في التعميم الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (1434/16/5068) وتاريخ 1434/07/30 هو والمتضمن متطلبات الاستفادة من المزايا الضريبية الواردة في أحكام تجنب الازدواج الضريبي والذي جاء في مضمونه الآتي: "يحق للجهة المقيمة (المستقطعة) استقطاع الضريبة وتوريدها للهيئة وفقاً للأسعار المحددة في اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي النافذة والمطبقة بشرط التزام الجهة المستقطعة بالآتي: تقديم نموذج طلب تطبيق الاتفاقية متضمناً شهادة إقامة من السلطة الضريبية التابع لها المستفيد حسب النموذج رقم (ق/7ب) مصادق عليها من قبل السلطة الضريبية المختصة في بلد إقامة المستفيد بما يفيد أنه مقيم فيها بموجب أحكام المادة الرابعة من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي وخاضع للضريبة فيها، وتقديم إقرار والتزام بتحمل وسداد أي مبالغ ضريبية أو غرامات متوجبة على المستفيد غير المقيم نتيجة عدم صحة المعلومات المقدمة أو خطأ حسابي أو سوء فهم في تفسير أحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة والدولة المتعاقدة الأخرى وفقاً للنموذج رقم (ق/7ج)". وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة يكون بتحقيق واقعة الدفع الفعلي أو ما في حكمها كالتسويات أو المقاصة أو أي وسيلة أخرى، وحيث أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لجهات غير مقيمة (تذاكر الطيران)، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، يتبين بأن المكلف قدم الاتفاقية بينه وبين شركة ... باللغة العربية وبالاطلاع على الفقرة (4) فإن المبالغ يتم تحويلها مباشرة لشركة الطيران، وقدم المكلف الاتفاقية على الدخل المتحقق من التشغيل الدولي للسفن والطائرات بين المملكة العربية السعودية والولايات المتحدة الأمريكية، وقدم المكلف شهادة الإقامة لشركة ... ولكن غير مصادقة من سفارة المملكة العربية السعودية في بلد الإقامة حيث أن أحد متطلبات (نموذج 7 (ب)) هو تصديق سفارة المملكة في دولة غير المقيم وفقاً لتعميم الهيئة الوارد أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على 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 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "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". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أنه تم قبول استئناف الهيئة في البند الأول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-92248) الصادر في الدعوى رقم (W-92248-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر عام 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري لشهر ديسمبر 2016م).

ب- قبول استئناف الهيئة وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-174941

الدعوى رقم W-174941-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع – ضريبة استقطاع على توزيعات أرباح مفترضة – قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1930)، المتعلق بإقرار ضريبة استقطاع عن رواتب الموظفين وتوزيعات الأرباح المفترضة، حيث يكمن استئناف المكلف على أساس أن الضريبة على رواتب الموظفين تم احتسابها بطريقة غير دقيقة، وأما بشأن اعتراضه على فرض ضريبة على الأرباح، حيث أوضح بأن الهيئة أشارت أن أرباح العام للفرع يتم تسويتها في حساب المركز الرئيسي وهذه التسويات تعد بمثابة مدفوعات، حيث استندت الهيئة في وجهة نظرها على حركة حساب المركز الرئيسي والمقدمة من قبل المكلف دون اللجوء إلى دليل قطعي لحدوث واقعة الدفع أو التسوية. وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية أن المكلف قدم بعض المستندات التي تدعم استئنافه بشأن ضريبة الاستقطاع على الرواتب، وثبت للدائرة أن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية ناتج عن افتراض إقفال أرباح الفرع في حساب المركز الرئيسي، وحيث أنه نظاماً توجب ضريبة الاستقطاع وترتبها على حدوث واقعة الدفع، ولم تقدم الهيئة ما يثبت واقعة الدفع. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63، 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 02/02/2023م، من/ فرع شركة ... سجل تجاري (...). على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1930) الصادر في الدعوى رقم (W-2021-87544) المتعلقة باعتراضها على ضريبة استقطاع للأشهر سبتمبر 2014م ديسمبر 2015م ديسمبر 2017م ديسمبر 2018م ديسمبر 2019م ديسمبر 2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً ورفضها موضوعاً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...).، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث أشار أن الهيئة افترضت أن المبالغ المدفوعة لهؤلاء الموظفين هي مقابل خدمات مؤداه من قبل المركز الرئيسي بواسطة الموظفين الزائرين. فإن عدم وجود نص في عقد العمل ينص على تحويل رواتب الموظفين لحساباتهم خارج المملكة، لا يخل بحقيقة أن المبالغ المحولة لهم هي رواتب، كما أن ذلك لا يعد بأي حال من الأحوال قرينة لاعتبار هؤلاء الموظفين زائرين من المركز الرئيسي. أما بخصوص المدة التي يتواجد فيها هؤلاء الموظفين في المملكة خلال العام، فإن ذلك يرجع لطبيعة نشاط المكلف حيث إن المكلف أساساً عبارة عن فرع مؤسس لغرض تنفيذ مشروع محدد بموجب ترخيص استثمار مؤقت صادر من وزارة الاستثمار حتى وإن لم تنص عقود الموظفين على تحويل رواتبهم لحساباتهم خارج المملكة فإن هذا لا يعطي الحق للهيئة بفرض ضريبة استقطاع عليها فقط لكونها تمت عن طريق تحويل رواتبهم إلى حساباتهم خارج المملكة إضافةً إلى ذلك، يقوم المكلف بتسجيل رواتب الموظفين بالكامل كمصاريف رواتب فعلية في حساباته وقوائمه المالية المدققة والمعتمدة من قبل محاسب قانوني مرخص بالمملكة في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن قامت الهيئة بفرض ضريبة استقطاع بواقع 15% على رواتب موظفين زائرين من المركز الرئيسي، وتوضح الهيئة تفاصيل الاحتساب على النحو التالي (مرفق). وحيث أفاد المدعي أثناء فترة الاعتراض أن الموظفين غير مسجلين لأنهم قادمين للمملكة بفيزا زائر، ولم يرد نص في عقد التوظيف على تحويل الرواتب لحساباتهم في خارج المملكة، وأن مدة العمل تختلف حسب مشاريع الشركة إلا أنها تتراوح بين 3 إلى 6 أشهر، ووفقاً للحيثيات المذكورة يتضح أنها خدمات فنية واستشارية خلال فترة معينة من السنة ولا يتواجدون بشكل دائم داخل المملكة والبند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات أرباح مفترضة)، حيث إن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث أوضح بأن أشارت الهيئة أن أرباح العام للفرع يتم تسويتها في حساب المركز الرئيسي وهذه التسويات تعد بمثابة مدفوعات، حيث استندت الهيئة في وجهة نظرها على حركة حساب المركز الرئيسي والمقدمة من قبل المكلف دون اللجوء إلى دليل قطعي لحدوث واقعة الدفع أو التسوية، حيث لا يوجد هنالك عملية تحويل أو تسوية للأرباح في حساب المركز الرئيسي وذلك حسبما هو موضح في قائمة التغير في حقوق الملكية من القوائم المالية المدققة للفرع للسنوات محل الربط والتي سبق تقديمها للهيئة طي مذكرة الاعتراض الأصلية، وكما يتضح من خلال هذه القوائم المالية أنه لا توجد أية أرباح موزعة أو مقلدة في حساب المركز الرئيس وذلك حسب ما هو يتبين بشكل واضح لا يقبل التأويل من حركة الأرباح المبقاة. وكذلك يتضح لسعادتك أيضاً من خلال قائمة التدفقات النقدية أنه لا توجد أية أرباح تم توزيعها خلال السنوات محل الربط، وعليه فإن افتراض الهيئة لا يعكس واقع الحال بأي شكل. أشارت الهيئة بأن مآل هذه الأرباح ستكون للمركز



الرئيسي وهذا أمر طبيعي بطبيعة الحال فالأرباح المرحلة مآلها إلى الملاك، ولكن ذلك لا يعد قرينة ولا سبب لإخضاعها لضريبة الاستقطاع قبل سدادها أو إجراء عملية في حكم السداد (كالمقاصة أو التسوية)، لذا يتضح لسعادتك بأنه حتى وإن كانت هذه الأرباح تخص المركز الرئيسي فلا بد من حدوث واقعة السداد الفعلي (أو ما في حكم السداد) حتى تستحق ضريبة الاستقطاع على توزيع تلك الأرباح.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) قامت الهيئة بإخضاع الأرباح لضريبة الاستقطاع بنسبة (5%) حيث اتضح من خلال حساب الأستاذ للمركز الرئيسي اقفال أرباح العام فيه وتوضح الهيئة تفاصيل الاحتساب على النحو التالي (مرفق). وحيث أفاد المدعي بعدم وجود أرباح موزعة للمركز الرئيسي، وبالإطلاع على حساب المركز الرئيسي والذي سبق للمدعي تقديمه للهيئة اثناء الفحص يتضح بأن أرباح العام يتم تسويتها في حساب المركز الرئيسي وهذه التسويات تعد بمثابة مدفوعات، كما أن الفرع مملوك للمركز الرئيس إضافة إلى أن مآل هذه الأرباح ستكون للمركز الرئيسي.

والبند (غرامة التأخير)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث أوضح بأن الهيئة فرضت غرامة التأخير على فرق الضريبة الناتج عن بنود هي بحد ذاتها قيد هذا الاعتراض. ونشأت غرامة التأخير بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والفرع. ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة التأخير عند وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف.

في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) بأن قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الخميس 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وفي هذه الجلسة اطلعت الدائرة على طلب التأجيل المرفق في ملف الدعوى من قبل الهيئة. وعليه قررت الدائرة قبول الطلب ومنح الهيئة مدة خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/16م، ومنح المكلف مدة تلمها قدرها خمس أيام عمل تنتهي في يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة الكتابية وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار من واقع ما يتضمنه ملف الدعوى من مستندات، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً.

وفي يوم السبت 2024/06/01م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.... 15%"، واستناداً على التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/1/3هـ والذي نصت الفقرة رقم (2) منه أن الرواتب والأجور لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا تحققت ضوابط اعتبار العقد عقد توظيف، حيث نصت الفقرة على: "2- أو مقابل أجر عمل ناتج من علاقة توظيف لعقود عمل محددة (سواء كان العقد لمدة سنة أو أقل) وهذا الدخل غير خاضع للضريبة في المملكة باعتباره رواتب وأجور. ويصنف العقد عقد توظيف إذا توفرت فيه الضوابط الآتية: - صلاحية صاحب العمل بمراقبة طريقة وأداء العمل. - تحديد ساعات العمل ومراقبة أوقاته وجداوله من قبل صاحب العمل. - تحديد مكان أداء الخدمة من قبل صاحب العمل. - تحديد أدوات العمل والمرافق الأخرى ذات الصلة. - تلقي التوجيهات المتعلقة بالعمل من صاحب العمل. - صرف اتعابهم وأجورهم في مواعيد محددة"، وفقاً لما سبق، وحيث يتبين أن استئناف المكلف يكمن بإلغاء فرض ضريبة الاستقطاع عن رواتب موظفي زائرين من المركز الرئيسي. حيث أوضح المكلف بأن هؤلاء الموظفين ليسوا زائرين من المركز الرئيسي. وبالإطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأنه بالرغم من عدم تقديم المكلف للمستندات المذكورة في التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/01/03هـ المشار إليها، إلا أنه دفع الهيئة كانت محصورة في أنه لم يرد نص في عقد التوظيف على تحويل الرواتب لحساباتهم في خارج المملكة، وأن مدة العمل تختلف حسب مشاريع الشركة ألا أنها تتراوح بين 3 إلى 6 أشهر، أي أن دفعوها لم تتضمن الضوابط الواردة في التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/01/03هـ، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات أرباح مفترضة)، واستناداً على المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أرباح موزعة بنسبة 5%"، بناءً على ما سبق، وحيث يتضح من خلال النصوص النظامية أن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بعملية الدفع وما في حكمه مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وحيث أن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية ناتج عن افتراض إقفال أرباح الفرع في حساب المركز الرئيسي، حيث إنه نظاماً توجب ضريبة الاستقطاع وترتبه على حدوث واقعة الدفع. وحيث إن الهيئة لم تقدم ما يثبت واقعة الدفع، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات أرباح مفترضة وإلغاء قرار الدائرة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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"، بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول الاستئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير، وذلك بإسقاط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1930) الصادر في الدعوى رقم (W-2021-87544) المتعلقة باعتراضها على ضريبة استقطاع للأشهر سبتمبر 2014م ديسمبر 2015م ديسمبر 2017م ديسمبر 2018م ديسمبر 2019م ديسمبر 2020م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول الاستئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين.

ب- قبول الاستئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات أرباح مفترضة.

ج- قبول الاستئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير.



القرار رقم IR-2024-176207

الدعوى رقم W-176207-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - ضريبة استقطاع على حوالات خارجية - قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2710) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لشهر يونيو 2016م. حيث يكمن استئناف المكلف في (ضريبة الاستقطاع على حوالات خارجية) على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف إذ يدعي بأن الحوالات ليست من طرفه ولا توجد في حساباته البنكية، إذ أن الهيئة قامت باحتساب ضريبة استقطاع على مبلغ (26,749,608.53) وادعت بأنه إجمالي الحوالات الخارجية بينما بلغت حوالات الشركة الحقيقية فقط (1,126,096.00). كما اعترض على احتساب غرامة تأخير على المبالغ المزعومة. وحيث ثبت للدائرة الاستئنافية عدم مطابقة ما تم تقديمه من مستندات خلال الاستئناف مع المستندات المقدمة سابقاً، ولا تظهر بعض التعاملات الموضحة في التحليل المقدم، مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1، 8 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 31 من المادة 87 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 2 من المادة 71 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/06م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن ...، هوية وطنية رقم (...) لكونه الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2710) الصادر في الدعوى رقم (W-60917-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لشهر يونيو من عام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند ضرائب الاستقطاع على حوالات خارجية.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... للمقاولات)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، وتضمنت بأنه وفيما يخص بند (ضرائب الاستقطاع على حوالات خارجية لعام 2016م)، فيوضح المكلف بأن الهيئة قامت باحتساب ضريبة استقطاع على مبلغ (26,749,608.53) وادعت بأنه اجمالي الحوالات الخارجية بينما بلغت حوالات الشركة الحقيقية فقط (1,126,096.00) وبطلب موجب هذا الادعاء وتحليل هذا الرقم الخطأ قامت الهيئة بطلب كشف بالحوالات الخارجية فقط و تم تقديم هذه الكشوف للهيئة ولكن دراسة الهيئة لما تم تقديمه من الشركة لم تكن دراسة كاملة وبالرغم من تقديم الشركة لكافة البيانات المؤيدة بكشوف الحسابات البنكية وما يقابلها من كشوف الحسابات لديها بالدفاتر لكافة الحوالات الخارجية لديها إلا أن الهيئة لم تأخذ بذلك بحجة أن لديها ما يثبت تلك المبالغ ومصدرها في ذلك هو البنك المركزي ومما يفند هذا الادعاء إنه إذا أرسل البنك المركزي معلومات فسوف تكون نفس المعلومات الموجودة في كشوف الحسابات بالبنوك المختلفة والتي هي المصدر الأساسي والوحيد الذي يستقى منها معلوماته بوجود حوالات خارجية من عدمه والتي تم تقديمها للهيئة في كل مراحل المراسلات وقد تم مطالبة الهيئة خلال جلسة الاستماع التي تمت في 2021/6/8م مع أعضاء لجنة التسوية الداخلية بموافقاتنا بالمستندات التي اعتمدت عليها في إجراء الربط ومثبت ذلك بمحضر جلسة الاستماع ولم يكن هناك أي استجابة للطلب هذا من الهيئة، ويؤكد المكلف تمسك الشركة بطلبها هذا من الهيئة بتقديم المستندات التي اعتمدت عليها في إجراء الربط، كما يؤكد أن الشركة لم تقوم بعمل أي تحويلات خارجية بخلاف ما تم الإقرار عنه في هذه الأعوام والمعروض ضمن مذكرة الاعتراض المقدمة للهيئة في تاريخ 1442/06/11هـ ولا يوجد أي معاملات تستوجب سداد ضريبة استقطاع عنها أما مبرر رفض الاعتراض المبني على عدم تقديم مطابقة بالحوالات الداخلية والخارجية مع الكشوف البنكية المؤيدة لهذه الحوالات فقد قامت الهيئة في بداية الأمر بتاريخ 1442/04/01هـ بطلب الإفادة بجميع الحوالات الخارجية فقط كمبالغ وأغراض الحوالة وهو ما تم إمدادها به بتاريخ 1442/05/01هـ وقد تم سداد المبالغ المستحقة عن المعاملات الضريبية الخاضعة لضريبة الاستقطاع إلا أنه تكررت الإفادة من جانبهم بوجود حوالات خارجية بمبالغ (26,749,608.33) ريال يستحق عليها ضريبة استقطاع من وجهة نظر الهيئة (4,012,441.25) ريال وعليها غرامات تأخر سداد (2,252,900.52) ريال، والتي يؤكد المكلف عدم العلم عنها وعدم وجود ما يؤيدها من مستندات وطلب المكلف من الهيئة تحليل هذه المبالغ للتمكن من البحث والوصول إليها ومعرفة أسبابها إلا أنه لم يتم تقديم أي بيئة من قبل الهيئة بشأنها، وتفاجأ المكلف برفض الاعتراضات المقدمة بمبرر عدم تقديم بيان يتضمن الحوالات الخارجية والداخلية استناداً للمادة (63) من اللائحة مع أن طلب الحوالات الداخلية هو طلب جديد لم يطلب في جميع المراسلات السابقة قبل تقديم الاعتراض ولو طُلب من البداية سيتم تزويدهم بكامل البيانات المطلوبة من جانبهم. كما قامت الشركة خلال تقديمها بطلب التسوية للجان الداخلية بالهيئة بإرفاق جميع الحوالات الداخلية والخارجية وأغراضها بناءً على جميع كشوف الحركة من كافة الحسابات من جميع البنوك مرفقاً بها تحليل كافة تلك المبالغ

وأغراضها ويتضح من تلك البيانات عدم وجود أي مبالغ أو حوالات خارجية خاضعة لضريبة الاستقطاع بتاتا وبالنسبة للحوالات التي يستحق عليها ضريبة استقطاع فقد تم سداد ما يخصها وباقي الحوالات الحقيقية فهي غير خاضعة حسب اللائحة لأنها مقابل شراء أصول ومكائن، كما أن ما نصّ عليه القرار محل الاستئناف بأنه "تبين أن المبالغ غير مطابقة للكشوفات البنكية ولم تقم المدعية بتحليل هذا المبالغ ولم تقدم العقود وفواتير الشراء الأصول، ولم تقدم المدعية المستندات المؤيدة لشراء الأصول وطبيعة التعامل مع المصنوعات الأردن والمذكورة في الكشف البنكية، وبناءً على ما تقدم رأيت الدائرة رفض اعتراض المدعية" يناقض ما قدمه المكلف من مستندات تؤيد وجهة نظره حيث أثبت مستندياً سبب التحويلات البنكية المحولة للخارج مستحقات للموظف السابق بالمنشأة المقيم لاحقاً بالأردن الاستاذ/ (...). وأرسل مستنداته عدا صورة الإقامة وبيان المخالصة التي تم إرفاقها مع ملف الاستئناف والتحويلات الخارجية الخاصة بتسديد شراء عقارات بدي وأرفق المكلف المستندات عدا العقود التي تم إرفاقها مع ملف الاستئناف ويطلب إحالتها لخبير مستقل حسب المقرر نظاماً لتدقيق كافة المستندات ومطابقتها بالتحويلات البنكية. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2016م)، فأفاد المكلف بعد ما سبق ذكره من وقائع وأحدث مؤيدة بالمستندات وبناءً على ادعائه بعدم القيام بعمل أي حوالات خارجية بخلاف ما تم تقديمه وسداده كوعليه فلا يجوز احتساب غرامات على حوالات ليس لها وجود وبخصوص ما تم احتسابه ضريبة استقطاع وتم سداده من قبل المكلف فكانت خلال فترة مبادرة الاعفاء من الغرامات الصادرة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في تاريخ 2021/11/21م، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافه.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/05/13م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع على حوالات خارجية لعام 2016م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف إذ يدعي بأن الحوالات ليست من طرفه ولا توجد في حساباته البنكية. واستناداً على الفقرة رقم (8) من المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء من كمصروف جازر الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام". ونصت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على الآتي: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتي.....". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على المذكرة اللاحقة



المقدمة من المكلف والذي يدفع بأن ما ذكرته الهيئة بوجود حوالات وفق مذكرة الهيئة الجوابية رقم (2) بأن تلك الحوالات غير صحيحة ولا يوجد تحويل خارجي بالمبالغ كما ذكرته الهيئة وحيث قدم المكلف كشوف حساب شركة... والتي تم طلبها منه مسبقاً وبالاطلاع على حركة الحساب ومقارنتها مع كشف الحساب المتعلقة بشركة... ومقارنتها مع التحليل المقدم تبين للدائرة عدم مطابقة ما تم تقديمه مع المستندات المقدمة سابقاً، ولا تظهر بعض التعاملات الموضحة في التحليل المقدم وكشف حساب شركة... ضمن كشف حساب شركة... الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً فيما يخص مصنوعات الاردن الخاصة بمستخلصات موظف سابق وعقارات دبي بإجمالي مبلغ (422,992) ريال ورفض غير المثبت مستندياً بقيمة (17,885,732) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2016م)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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 أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند الأول إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار الدائرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

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

القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة... للمقاولات، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2710) الصادر في الدعوى رقم W- (60917-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع لشهر يونيو من عام 2016م.
- 2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضرائب الاستقطاع على حوالات خارجية لعام 2016م).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2016م).



القرار رقم IR-2024-171072

الدعوى رقم IW-171072-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5% - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل

الملخص:

اعتراض المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الدمام رقم (IZD-2022-2478)، المتعلق بالربط الضريبي للأعوام 2015م-2018م. حيث يكمن استئناف المكلف في بنود الربط التقديري وإعادة الربط ونسبة الربح التقديري، وحيث يكمن استئناف الهيئة على قرار الدائرة بشأن ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية، بالإضافة إلى بند غرامة التأخير. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية) وجود إيرادات لم يلتزم المكلف بالإفصاح عنها وتمت محاسبته عنها تقديرياً كما تم إيضاحه، مما يبرر فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5% وفقاً لما قرره الهيئة. مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف، قبول استئناف الهيئة.

المستند:

- الفقرة أ من المادة 70 من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- الفقرة أ، ب من المادة 77 من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- الفقرة 1 من المادة 63 من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/23م، من /... هوية وطنية رقم ... ترخيص محاماة رقم ... بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم ... والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2478) الصادر في الدعوى رقم (IW-72905-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- فيما يتعلق بالربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م:



أ-رفض اعتراض المدعية المتعلق بإعادة الربط.

ب-رفض اعتراض المدعية المتعلق بالربط التقديري ومسوغاته.

ج-تعديل قرار المدعى عليها المتعلق بنسبة الربح التقديري.

2-إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع مقابل توزيعات أرباح تقديرية.

3-تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

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، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - إعادة الربط)، والبند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - الربط التقديري ومسوغاته)، والبند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري).

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق بالبند (ضريبة استقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء البند أعلاه وتُجيب الهيئة على ذلك بأنها لا تتفق مع ما انتهى إليه قرار الدائرة محل حيث إن الهيئة قامت باحتساب ضريبة استقطاع تقديرية بنسبة 5% كتوزيعات أرباح، وعند دراسة الاعتراض تم محاسبة المكلف تقديراً على ضريبة استقطاع بنسبة 5% وعليه واستناداً للمادة (68) فقرة (أ) من النظام الضريبي والتي تنص على: (يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع والمادة (63) فقرة (6) والتي تنص على: يقصد بالأرباح الموزعة أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة مع مراعاة الآتي: - لا تخضع لضريبة الاستقطاع توزيعات الأرباح في الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية. - يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع - لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها. والبند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري)، والبند (غرامة التأخير)، حيث إن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها قامت بفرض غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة وغير المسددة وحيث إنه تم قبول اعتراض المكلف بشكل جزئي سيتم تعديل الغرامة بفرق الضريبة غير المسددة حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية حيث تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (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. فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الاثنين 2024/05/06م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م إعادة الربط)، والبند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري)، وحيث إنه لا تثير 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة استقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية)، واستناداً على المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية:..... أرباح موزعة بنسبة 5%" وبناءً على ما سبق، وحيث يكمن الخلاف في إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع تقديرية على صافي الربح بعد حسم ضريبة الدخل للأعوام محل الخلاف، وبعد الاطلاع على القوائم المالية المدققة وعلى الربط الصادر تبين وجود إيرادات لم يلتزم المكلف بالإفصاح عنها وتمت محاسبته عنها تقديراً كما تم إيضاحه، وحيث تم رفض استئناف المكلف بشأن الربط التقديري لتقديمه قوائم مالية لا يمكن الاعتماد عليها للتحقق من واقعة دفع توزيعات نقدية على الأرباح الجزافية، وحيث لا توجد مستندات يمكن من خلالها تتبع أرباح المنشأة مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية. وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن قرار الفصل أشار إلى ضرورة وجود إيرادات الخدمات لعقود الشركة الأجنبية للتأكد من إفصاحها عن إيراداتها الحقيقية، مما يتبين أن الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية لا تعكس الواقع الحقيقي للإيرادات حيث لم تقدم الشركة الاتفاقية المبرمة بينها وبين المركز الرئيسي وما يثبت أن قوائمها المالية تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعائه الضريبي، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري)، 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 تفيد 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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" وبناءً على ما سبق، 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 يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها قبول استئناف الهيئة ورفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء إجراء الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

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-2022-2478) الصادر في الدعوى رقم (IW-72905-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع بنسبة 5% مقابل توزيعات أرباح تقديرية).
- 2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - إعادة الربط -).
- 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - الربط التقديري ومسوغاته).



- 5- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الربط التقديري للأعوام من 2015 م إلى 2018 م – نسبة الربح التقديري):
- أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الربط التقديري للأعوام من 2015 م إلى 2018 م – نسبة الربح التقديري).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط التقديري للأعوام من 2015 م إلى 2018 م – نسبة الربح التقديري).



القرار رقم IR-2024-170647

الدعوى رقم IW-170647-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها الشركة الأم للغير نيابة عن الشركة السعودية التابعة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2475)، حيث يكمن استئناف المكلف في بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها الشركة الأم للغير نيابة عن الشركة السعودية التابعة) على فرض ضريبة الاستقطاع بواقع 15% على رسوم الضمان البنكي) إذ أن البنك المقرض ليس طرفاً مرتبطاً بالشركة التابعة (المكلف) أو الشركة الأم وبالتالي فإن فرض نسبة (15%) غير صحيح. وعلى رسوم الاستشارات المدفوعة إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة أشار المكلف في لائحته بقيام الشركة الأم بالدفع نيابة عنه ويقوم المكلف بتعويضها مقابل أتعاب الاستشارات التي قدمتها الشركة الاستشارية. وعلى مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مقيمة غير مرتبطة متمثلة في: تذاكر الطيران، وخدمات غير خاضعة للضريبة، ورسوم استشارة. وعلى مدفوعات لشركة حمامة حيث أن طبيعة الخدمة هي خدمات استشارات قانونية لتأسيس الشركة التابعة وأن المستفيد الفعلي من الخدمات التي قدمها مكتب الحمامة هو الشركة التابعة (المكلف). وعلى عدة بنود أخرى. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية صحة إدعاءات المكلف في كل ما سبق ذكره إلا فيما يخص تذاكر الطيران إذ أن الفواتير المقدمة متعلقة بعام 2018م في حين أن الخلاف لعامي 2017م و2019م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف في بعض البنود ورفضه في أخرى.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18م، من / (...)، بصفته مديرًا للشركة المستأنفة، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (IW-2021-80364) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2017م حتى 2019م، 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 بضريبة الاستقطاع بنسبة 15 % على معاملات بين أطراف ذات علاقة: مدفوعات قدمتها (شركة أ) (أجنبية)) للغير نيابة عن (شركة ب) السعودية للأعوام من 2017م إلى 2019م.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند كشوفات الرواتب لعام 2019م.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربط ضريبة الاستقطاع بنسبة 15 % على معاملات بين أطراف ذات علاقة لعام 2019م.
- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربط ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على معاملات مع الغير لعام 2019م.
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها قدمتها (شركة أ) (أجنبية)) للغير نيابة عن (شركة ب) السعودية للأعوام) فيدعي المكلف أنه لا يوافق على قرار دائرة الفصل ويقدم ادعاءاته على النحو التالي: فرض ضريبة الاستقطاع بواقع 15% على رسوم الضمان البنكي 12,422,913 ريال: في سنة 2017، منحت (...) عقد بناء إلى اتحاد الشركات المكون من (شركة أ) و(شركة ج) (أجنبية)) وتنفيذاً للعقد، أسست (شركة أ) شركة ذات مسؤولية محدودة مملوكة بنسبة 100% تحت اسم شركة ب - السعودية. من أجل تأمين العقد وبدء العمل، طُلب من الشركة تقديم دفعة مقدمة وضمان حسن الأداء (ضمان حسن الأداء) صادر عن أحد البنوك السعودية لمدة العقد بمبلغ 262,500,000 مليون ريال سعودي. نظراً إلى أن الشركة كانت في طور التأسيس اتصلت شركة أ ببنكها في تركيا (...) لترتيب ضمان الأداء. طلب البنك من البنك السعودي الفرنسي (BSF) إصدار ضمان حسن الأداء. أصدر البنك التركي خطاب الضمان وطلب من البنك السعودي الفرنسي باعتباره البنك المراسل لإصدار الضمان البنكي. قدم البنك السعودي الفرنسي الضمان البنكي إلى الهيئة العامة للطيران المدني. يصدر بنك التركي فواتير ضمان حسن الأداء على أساس ربع سنوي. وبما أن رسوم ضمان الأداء تشبه رسوم القرض، فإن الشركة تسدد 5% من ضريبة الاستقطاع على هذه الرسوم، يوضح المكلف (شركة ب) أن البنك التركي ليس طرفاً مرتبطاً بالشركة أو شركة أ، وبالتالي، فإن فرض نسبة 15% من ضريبة الاستقطاع على هذه الرسوم غير عادل بصورة واضحة. رسوم الاستشارات المدفوعة إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة 6,976,650 ريال: يشير المكلف بأن شركة (...) هي



شركة استشارية مقرها تركيا وهي طرف غير ذي علاقة. تقدم (...) خدمات استشارية، وقد وقعت عقدًا مع الشركة لتحديث ممر سيارات الأجرة في مطار الملك خالد الدولي بالرياض ومطار البحر الأحمر في جدة. وقعت شركة (...) وشركة ب عقدا وتقوم (شركة ب) بإصدار الفواتير مباشرة إلى الشركة التي تقوم بتقديم الخدمات المذكورة أعلاه. وحيث إن الخدمات الفنية التي يقدمها طرف غير مقيم وغير ذي علاقة بمنشأة في المملكة العربية السعودية تخضع لضريبة استقطاع بنسبة 5% وفقًا للأنظمة الضريبية. مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مقيمة غير مرتبطة بـ 615.725 ريال: إن فرض ضريبة استقطاع بنسبة 15% لا يصح وفقًا للوائح الضريبية، كما أن هناك مدفوعات مختلفة أخرى سُددت إلى أطراف غير مقيمة وغير مرتبطة، والتي لا تخضع لضريبة الاستقطاع نظرًا لطبيعتها. وعليه يطلب إلغاء احتساب ضريبة استقطاع بنسبة 15%. مدفوعات لشركة (...) للمحاسبة - شركة مقيمة في السعودية 721,000 ريال: يوضح المكلف أنه في سنة 2017، قررت (شركة أ) إنشاء شركة تابعة لها (شركة ب) في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، عين المحامي للمساعدة في إنشاء الكيان القانوني في المملكة العربية السعودية. سجلت شركة ب بعد تضمين هذه المصاريف في دفاتها كجزء من نفقات ما قبل التأسيس وعليه، فإن المستفيد الفعلي من الخدمات التي قدمها مكتب المحاسبة هو شركة ب. فلا ينبغي فرض ضريبة استقطاع على الدفعة المقدم إلى المنشأة السعودية المقيمة مقابل خدماتها. مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مرتبطة مقيمة في المملكة العربية السعودية 1,305,241 ريال: يشير المكلف إلى أن مبلغ 1,305,241 ريال سعودي يتعلق بمصاريف العمل اليومية (أي تكلفة السفر والتكاليف الأخرى المتعلقة بالموظفين، إلخ) والخدمات الاستشارية التي تقدمها الشركات المقيمة في المملكة العربية السعودية، وحيث إن الخدمات قدمها أطراف مقيمة غير مرتبطة شركة ب. ومن ثم، لا يصح فرض ضريبة استقطاع على الدفعة المقدمة إلى المنشأة السعودية المقيمة مقابل الخدمات. وفي هذا الصدد، يود المكلف أن يشير إلى أن مبلغ 1,305,241 ريال سعودي يشمل الخدمات المقدمة من مختلف الموردين المقيمين. كما إن حجم المستندات المؤيدة (أي الفواتير والاتفاقيات) ضخمة. وفقًا لذلك، أرفق المكلف في الملحق 12 ملخصًا للخدمات التي يقدمها الموردون المقيمون مع طبيعة الخدمات وعينة من الفواتير. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فإن المكلف لا يتفق مع الهيئة؛ حيث اعتمدت على الفقرة (أ) من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل، لا ينطبق الشرط المذكور أعلاه في نظام ضريبة الدخل على حالة المكلف لأن الشرط المذكور ينطبق فقط على التأخير في دفع الضرائب. وبالتالي، فإنه لا ينطبق فيما يتعلق بربط الضريبة، كما نسلط الضوء لسعادتكم أنه في المادة 71 (1) و (2) من اللائحة التنفيذية تنص صراحة على أن يُستحق دفع الضريبة عندما يصبح ربط الهيئة نهائيًا، وفيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع بنسبة 15% على الرواتب المدفوعة لموظفي شركة ب - 478,536 ريال) فيدعي المكلف أن المصاريف محل الخلاف تمثل مدفوعات لموظفي الشركة. وأن جميع الموظفين يعملون وفقًا لاتفاقية التوظيف مع الشركة، بالإضافة إلى أنه تم دفع رواتب موظفي الشركة محليًا وفقًا لعقد العمل مع الشركة، وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على المدفوعات للأطراف ليست ذات علاقة) فيدعي المكلف أن (...) و (...) هما طرفا ليسا ذا علاقة بشركة ب. وبناءً على ذلك، ووفقًا للوائح المملكة العربية السعودية، فإن الدفعات إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة مقابل خدمات استشارية تخضع لضريبة استقطاع بنسبة (5%) سددت الشركة ضريبة استقطاع بنسبة (5%) في وقتها، وفيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على المدفوعات لأطراف ليست ذات علاقة) فيدعي المكلف أن الاسم الكامل لشركة (...) هو (...) وهي طرف غير مقيم وليست ذات علاقة. حيث أبلغ الشركة (المكلف) عن المعاملة باسم (...) وسدد ضريبة استقطاع بنسبة (5%) في وقت الدفع إلى (...) لذلك، لا يصح فرض ضريبة استقطاع بنسبة (5%)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت اعتراضها على بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة

مدفوعات قدمتها شركة أ للغير نيابة عن شركة ب السعودية (غرامة التأخير)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2024/06/13م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها قدمتها (شركة أ) للغير نيابة عن (شركة ب) السعودية) (المادة (5) من نظام ضريبة الدخل على: "أ- يعد الدخل متحققا من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: 1 - إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة. 7 - مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها. 8 - مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئيا في المملكة. ب - لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره"، كما نصت المادة (5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "تعد أنواع الدخول الآتية نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر في المملكة: 1- عوائد القرض لغير مقيم في من الحالات الآتية: أ- إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة. ب- إذا كان المقترض مقيما في المملكة. ويقصد بعوائد القرض أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عمليات الإقراض، مهما كان نوعها، سواء كانت بضمانات أو بدون ضمانات، وسواء منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، ويدخل ضمنها الدخل المتحقق من السندات الحكومية وغير الحكومية. (ويستثنى من ذلك عوائد القروض الناتجة عن الودائع بين البنوك" ... "إذا بقيت الودائع لدى البنك المفترض المقيم مدة أقصاها تسعون يوماً شريطة أن يقدم بها بياناً سنوياً معتمداً من مؤسسة النقد العربي السعودي يوضح أسماء البنوك المقرضة وعناوينها ومدة القرض ومقدار عوائد القرض المدفوعة". كما نصت المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: 20% أتعاب الإدارة. 15% إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة. 5% خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. 15% أي دفعات أخرى"، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة ما يلي:

أ- فرض ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على رسوم الضمان البنكي (12,422,913 ريال)، يدعي المكلف بأن بنك (....) ليس طرفاً مرتبطاً بالشركة أو الشركة الأم شركة أ وبالتالي فإن فرض نسبة (15%) غير صحيح، ويوضح بأنه يرجع دفع هذه المصروفات من قبل شركة أ إلى حقيقة أن هذه المعاملة الخاصة بترتيب ضمان الأداء كانت قبل تأسيس الشركة (14 فبراير



2017) وبالتالي لم يكن من الممكن للشركة أن تدفع مباشرة لبنك (...) مقابل هذا الترتيب، وبالإطلاع على المستندات المقدمة، يتبين تقديم المكلف ترجمة للفواتير الصادرة عن بنك (...)، كما قدّم صورة باللغة الإنجليزية من الضمان البنكي الصادر عن البنك السعودي الفرنسي ورسوم لضمان البنكي التي يتقاضاها بنك (...). ولما أن طبيعة المبالغ المدفوعة هي سداد أتعاب خطاب الضمان (أي عوائد القروض) للبنك (...) التركي) وهو طرف غير مقيم عن طريق الشركة الأم (شركة أ) بالنيابة عن المكلف، كما يفيد المكلف قيامه بسداد ضريبة الاستقطاع على المبالغ محل الخلاف، وبالإطلاع على نسخة من إقرارات ضريبة الاستقطاع الإضافية للأعوام 2017م و2018م و2019م المقدمة في ملحق (7) يتبين قيام المكلف بالفعل بالاستقطاع بنسبة (5%) عن مبلغ الخلاف بقيمة (12,422,913 ريال) وعليه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الاستقطاع بواقع 15% على رسوم الضمان البنكي).

ب- رسوم الاستشارات المدفوعة إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة (6,976,650 ريال)، وحيث أن طبيعة المعاملة تتمثل بأنها خدمات استشارية مقدمة من شركة غير مقيمة (...) وهي منشأة مقرها تركيا تقدم خدمات استشارية تتعلق بترقية وإعادة تأهيل ممر سيارات الأجرة في مطار الملك خالد الدولي في الرياض، مما يعني أن المبالغ المدفوعة للشركة هي من مصدر دخل في المملكة، وحيث أن المكلف أوضح بأنه وقعت شركة (...) وشركة ب (المكلف) عقد، تقوم شركة (...) بإصدار الفواتير مباشرة إلى الشركة التي تقوم بتقديم الخدمات لها، وأرفق المكلف الاتفاقية الموقعة مع شركة (...)، في حين أن المكلف أشار في لائحته بقيام الشركة أ الأم بالدفع نيابة عنه ويقوم المكلف بتعويض شركة أ مقابل أتعاب الاستشارات التي قدمتها (...)، وبالتالي لا تعتبر المعاملة مع طرف ذي علاقة حيث إن الخدمات الاستشارية مقدمة من الشركة (...)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم الاستشارات المدفوعة إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة).

ج- مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مقيمة غير مرتبطة (615.725 ريال):

1- تذاكر طيران بمبلغ (435,004 ريال) لعامي 2017م و2019م: بالرجوع إلى مذكرة الهيئة الإلحاقية تبين دفعها بأنه بمراجعة الفواتير المقدمة أتضح أنها متعلقة بعام 2018م في حين أن الخلاف لعامي 2017م و2019م، وبالإطلاع على مذكرة الرد الإلحاقية المقدمة من المكلف تبين بأنه لم يتطرق للبند محل الخلاف كما لم يتم بالرد على دفعات الهيئة بخصوص أن فواتير تذاكر الطيران متعلقة بعام 2018م ولم يقدم المستندات المؤيدة الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تذاكر طيران لعامي 2017م و2019م).

2- رسوم استشارة (102,682 ريال لعام 2017م: وبالإطلاع على المستندات المرفقة يتبين قيام المكلف بتقديم نسخة من الفواتير المتعلقة بالخدمات الاستشارية كما أرفق إقرارات ضريبة الاستقطاع والتي تبين من خلالها سداد المكلف لضريبة الاستقطاع عن المبالغ محل الخلاف، وحيث أن طبيعة هذه المبالغ تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% وفقاً للمادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم استشارة لعام 2017م).

3- خدمات غير خاضعة للضريبة: نقل الموظفين والوجبات (63,638 ريال ورسوم التأشيرة والرسوم الأخرى (14,410 ريال لعام 2017م: وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين بأن طبيعة هذه الخدمات لا تخضع لضريبة الاستقطاع كما أرفق المكلف عينة من الفواتير في ملحق رقم (6) عليه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خدمات غير خاضعة للضريبة: نقل الموظفين والوجبات ورسوم التأشيرة والرسوم الأخرى لعام 2017م).



د- مدفوعات لشركة (....) للمحاماة - شركة مقيمة في السعودية بمبلغ (721,000 ريال)، وحيث إن طبيعة الخدمة هي خدمات واستشارات قانونية لتأسيس شركة (شركة ب) شركة إنشاءات جديدة ذات مسؤولية محدودة في المملكة العربية السعودية، حيث أنه في عام 2017م، قررت شركة إنشاء شركة تابعة لها (وهي شركة ب)، وبالإطلاع على المستندات المرفقة يتبين تقديم المكلف الاتفاقية والفواتير المقدمة من مكتب (....) وشركاؤه للمحاماة، وعليه يتضح أن المستفيد الفعلي من الخدمات التي قدمها مكتب (....) للمحاماة هو شركة ب (المكلف)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات لشركة (....) للمحاماة - شركة مقيمة في السعودية).

ه- مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مرتبطة مقيمة في المملكة العربية السعودية، وحيث إن المكلف أشار إلى أن المبالغ محل الخلاف تتعلق بمصاريف العمل اليومية أي تكلفة السفر والتكاليف الأخرى المتعلقة بالموظفين، والخدمات الاستشارية التي تقدمها الشركات المقيمة في المملكة العربية السعودية، وبالتالي لا يصح فرض ضريبة استقطاع على الخدمات المقدمة من أطراف مقيمة غير مرتبطة شركة ب، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين تقديم المكلف عقد تأجير مكتب شركة ... كما قدم كشف حساب في الملحق (و) بمبلغ 30,000 ريال. وحيث أن تلك المبالغ المدفوعة إلى جهة مقيمة في المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً فيما يتعلق بالمبلغ (30,000) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مرتبطة مقيمة في المملكة العربية السعودية).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة استقطاع بنسبة 15% على الرواتب المدفوعة لموظفي شركة شركة ب - 478,536 ريال) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن المصاريف محل الخلاف تمثل مدفوعات لموظفي الشركة وأن جميع الموظفين يعملون وفقاً لاتفاقية التوظيف مع الشركة، بالإضافة إلى أنه تم دفع رواتب موظفي الشركة محلياً وفقاً لعقد العمل مع الشركة. وحيث نصّت المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: 20% أتعاب الإدارة. 15% إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة. 5% خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. 15% أي دفعات أخرى."، كما نصّ التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/01/03هـ في الفقرة رقم (2) منه أن الرواتب والأجور لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا تحققت ضوابط اعتبار العقد عقد توظيف، على الآتي: "2- أو مقابل أجر عمل ناتج من علاقة توظيف لعقود عمل محددة (سواءً كان العقد لمدة سنة أو أقل) وهذا الدخل غير خاضع للضريبة في المملكة باعتباره رواتب وأجور. ويصنف العقد عقد توظيف إذا توفرت فيه الضوابط الآتية: - صلاحية صاحب العمل بمراقبة طريقة وأداء العمل. - تحديد ساعات العمل ومراقبة أوقاته وجداوله من قبل صاحب العمل. - تحديد مكان أداء الخدمة من قبل صاحب العمل. - تحديد أدوات العمل والمرافق الأخرى ذات الصلة. - تلقي التوجيهات المتعلقة بالعمل من صاحب العمل. - صرف أتعابهم وأجورهم في مواعيد محددة."، وبناءً على ما سبق، وحيث إن أساس رفض اعتراض المكلف عدم تقديمه الإقامات والعقود وإثبات سداد الرواتب للموظفين من المكلف مباشرة، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بإرفاق تفاصيل مصاريف الرواتب مع نموذج عقود العمل للموظفين والإقامات كما أرفق سندات القبض للرواتب، وحيث ثبت سداد الرواتب من قبل المكلف وأن تلك المبالغ تمثل رواتب وأجور الموظفين العاملين في المملكة العربية السعودية وليس مقابل خدمات مقدمة من المركز الرئيسي للفرع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء ضريبة الاستقطاع على رواتب الموظفين.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على المدفوعات لأطراف ليست ذات علاقة) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن الاسم الكامل لشركة (...) (اسم مختصر) هو (...) (اسم غير مختصر) وهي طرف غير مقيم وليست ذات علاقة. حيث أبلغ الشركة (المكلف) عن المعاملة باسم (الاسم المختصر) وسدد ضريبة استقطاع بنسبة (5%) في وقت الدفع إلى (...). لذلك، لا يصح فرض ضريبة استقطاع بنسبة (5%). وحيث نصّت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية ومنها أتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة بنسبة 15%"، وبناءً على ما سبق، وحيث إن الهيئة ذكرت قيامها بالاطلاع على كشف ضريبة الاستقطاع السنوي لعام 2019 ولم يتبين أن المكلف سدد ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة لشركة (...) كما يدعي حيث وجد نفس المبلغ في الاستقطاع السنوي ولكن خاص بشركات أخرى وليس (...). في حين أن المكلف أوضح في استئنافه أن الاسم الكامل لشركة (...) وبالاطلاع على كشف ضريبة الاستقطاع لعام 2019م في ملحق (7) يتضح وجود المبلغ محل الخلاف يخص شركة (...). الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن المادة (71) من اللائحة التنفيذية تنص صراحة على أن يُستحق دفع الضريبة عندما يصبح ربط الهيئة نهائياً. 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 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 نصّت 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 نصّت 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 تجرئها 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 سبق، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار الدائرة 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها (شركة أ) للغير نيابة عن شركة ب العربية السعودية المحدودة) وبند (غرامة التأخير)، وحيث نصّت 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 نصّت 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 تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات، مع تمسك الهيئة بحقها بشأن الغرامات المفروضة على البنود الأخرى محل الخلاف." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير 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 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 مكن 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ب، 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-2022-2475) الصادر في الدعوى رقم (IW-2021-80364) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2017م حتى 2019م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها. شركة أ للغير نيابة شركة ب العربية السعودية المحدودة):

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الاستقطاع بواقع 15% على رسوم الضمان البنكي).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم الاستشارات المدفوعة إلى طرف غير مقيم وغير ذي علاقة).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مقيمة غير مرتبطة):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تذاكر طيران لعامي 2017م و2019م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم استشارة لعام 2017م).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خدمات غير خاضعة للضريبة: نقل الموظفين والوجبات ورسوم التأشيرة والرسوم الأخرى لعام 2017م).



- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات لشركة للمحاسبة – شركة مقيمة في السعودية).
- هـ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مرتبطة مقيمة في المملكة العربية السعودية).
- 3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على معاملات بين أطراف ذات علاقة مدفوعات قدمتها شركة أ – للغير نيابة عن شركة ب العربية السعودية المحدودة).
- 4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير).
- 5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة استقطاع بنسبة 15% على الرواتب المدفوعة لموظفي شركة ب).
- 6- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 15% على المدفوعات للأطراف ليست ذات علاقة).
- 7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على المدفوعات لأطراف ليست ذات علاقة).
- 8- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-180339

الدعوى رقم I-2023-180339

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6708)، حيث يكمن استئنافها على بند (اعتبار المكلف خاضع لضريبة الدخل كونه شركة مقيمة أو منشأة دائمة) إذ تدعي بأن المكلف يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها، وبند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح) إذ تدعي بأنه تم احتساب ضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ضريبة الدخل المحتسبة باعتبارها توزيعات أرباح. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن استئناف الهيئة هو على قرار الفصل الذي انتهى إلى تعديل قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع وذلك بالأخذ بالتعديل الذي صافي النسبة والذي أصبح (15%) بدلاً من (40%)، وعليه وحيث انتهى الرأي في البند أعلاه إلى قبول استئناف الهيئة في فرضها ربح تقديري بنسبة (40%) مما يتعين معه تعديل فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الربح بعد تعديل النسبة إلى (40%) المطبقة في البند أعلاه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 2 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 4 من المادة 16 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/26م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6708) الصادر في الدعوى رقم (ا-)

2021-57543) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (اعتبار المكلف متهرب ضريبياً).

2- تعديل قرار المدعي عليها فيما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (اعتبار المكلف خاضع لضريبة الدخل كونه شركة مقيمة أو منشأة دائمة)، قامت الهيئة باعتبار المكلف منشأة دائمة استناداً لما هو ثابت في القوائم المالية وما هو مدرج تحت اسم الشركة في القوائم المالية بأنها (شركة أجنبية تعمل في المملكة العربية السعودية من خلال منشأة دائمة)، وبذلك تندرج الشركة ضمن الأشخاص الخاضعين للضريبة باعتبارها تمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها استناداً للمادة الأولى الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعند دراسة الاعتراض تم الاطلاع على القوائم المالية وتبين أنه أدرج تحت اسم الشركة عبارة (شركة أجنبية تعمل في المملكة العربية السعودية من خلال منشأة دائمة) وهو تصنيف قانوني تم من قبل المكلف وقد أكد عليه في القوائم المالية، وفيما يتعلق بنفي المكلف صفة المنشأة الدائمة عن المكلف فقد تم الاستشهاد بمواد النظام الضريبي وعدم توافقها مع وضع المكلف حيث أنه لم يتطرق في اعتراضه إلى نفي الصفة القانونية الواردة في القوائم المالية باعتبار الشركة منشأة دائمة وبذلك يكون اعتراض المكلف واستشهاده بمواد النظام الضريبي غير كافية لنفي ما استندت عليه الهيئة في إجراءات الربط على المكلف على أساس أنه منشأة دائمة. وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف واعتباره من الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل استناداً للمادة الثانية الفقرة (ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على (المادة الثانية: الأشخاص الخاضعون للضريبة: ج- الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة). واستناداً للمادة الخامسة الفقرة (10/أ) والتي نصت على: (المادة الخامسة: 10/أ: إذا كان الدخل يعود إلى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة، بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابهة للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، والدخل الناشئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، أو نشاط مشابه له)، وحيث قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لأن الخلاف يكمن حول تطبيق نسبة صافي ربح تقديري مختلفة عن النسب المذكورة وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بناءً على ما قدمه المكلف من دفعات ومستندات للبند المشار إليه، وما جاء في حيثيات قرار دائرة الفصل حول تطبيق نسبه الربح التقديري من قبل الهيئة بواقع (40%) بأنه ليس له أساس في النسب المعتمدة في المادة (16/ الفقرة 4) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث ان نشاط الشركة يتمحور في تجاره عامه واستيراد وتصدير، عليه تؤكد الهيئة بأنه وفقاً للفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لم تحدد نسبة أعلى لصافي الربح التقديري وإنما ذكرت الفقرة النظامية على أنه لا يقل و نصه كالتالي: "4- يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف (وفق الجدول المشار إليه في اللائحة)". وتأسيساً لما سبق تؤكد الهيئة بأن نسبة الربح التقديري (40%) التي تم فرضها على المكلف وفق ما يتناسب مع نشاطه. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح)، قامت الهيئة باحتساب ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية بعد استبعاد ضريبة الدخل المحتسبة باعتبارها توزيعات أرباح وفقاً للمادة (16) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نظراً لعدم توافر سجلات ودفاتر محاسبية للأعوام محل الفحص، وعند دراسة الاعتراض تبين أن المكلف لا تتوفر لديه دفاتر وسجلات محاسبية حسب إفادة المحاسب القانوني في الاعتراض المقدم وتقرير المحاسب القانوني في القوائم المالية الذي أثبت فيه بامتناعه عن إبداء الرأي لعدم تمكنه من الفحص



والتحقق من صحة الحسابات. كما أن القوائم المالية المعتمدة من إدارة الشركة والتي قدمها المكلف تظهر أنه يتم إقفال دخل العام سنوياً في حساب جاري المركز الرئيسي مما يؤكد أنه يتم إقفال دخل المنشأة الدائمة أولاً بأول في الدفاتر في حسابات المركز الرئيسي، وعليه فإن هذه تعتبر إحدى وسائل الدفع وما في حكمه والتي تؤكد وجوب إخضاع الأرباح التقديرية لضريبة الاستقطاع وذلك بعد حسم ضريبة الدخل المقابلة لها، ويؤيد ذلك قرار اللجنة الاستئنافية رقم (1586) لعام 1437هـ في الاستئناف رقم (1490/ض) لعام 1434هـ الذي قضى برفض استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية الموزعة، مما أعطى الحق للهيئة في محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري للحد من حالات التهرب وفقاً للحالات التي نصت عليها المادة (16) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي اجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية : ج - عدم تمكن المكلف من اثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابقة والخمسين من هذه اللائحة)، وبناءً على ذلك تم رفض اعتراض المكلف، وحيث قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل قرار الهيئة نظراً لأن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بعملية الدفع وما في حكمه مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة وتُجيب الهيئة على ذلك بأنه بناءً على ما قدمه المكلف من دفع ومستندات للبند المشار إليه، حيث جاء في حيثيات قرار دائرة الفصل قبول إجراء الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح التقديرية، وطالما لم يقدم المدعي المستندات المؤيدة ومنها حساب المركز الرئيسي، مما يعد إقفال أرباح العام في حساب المركز الرئيسي بمثابه الدفع، ونتيجة إلى سلامة إجراء الهيئة على البند (ثانياً) بفرض النسبة المقررة على المكلف لصافي الربح التقديري بواقع (40%) ولارتباط ما ينتج عنه من الربح التقديري للبند (ثانياً) سينعكس على هذا البند، وعليه تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/04/16م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (اعتبار المكلف خاضع لضريبة الدخل كونه شركة مقيمة أو منشأة دائمة)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن المكلف يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها. واستناداً على المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على الأشخاص الخاضعون للضريبة: "الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة". ونصت الفقرة رقم (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف



المحيطة به وبما لا يقل في جميع الاحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف: الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه (15%)". ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "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، يتضح بأن استئناف الهيئة ينحصر في نسبة الربح التقديري التي فرضتها على المكلف، وبالاطلاع على ما انتهى إليه قرار الفصل يتبين بأنه اعتبر أن المكلف يخضع للأنشطة الأخرى والتي تخضع لنسبة ربح تقديري تبلغ (15%)، وبالرجوع إلى المادة (16) فقرة (4) من لائحة ضريبة الدخل يتبين بأنها أعطت الهيئة الحق في تقدير النسبة التقديرية على المكلف التقديري وذلك بما لا يقل عن النسبة المنصوص عليها وعليه وبما أن المكلف من الأنشطة الأخرى والتي تخضع لنسبة (15%) فإنه يحق للهيئة فرض نسبة ربح تقديري بما لا يقل عن (15%)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأنه تم احتساب ضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ضريبة الدخل المحتسبة باعتبارها توزيعات أرباح. واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) والتي نصت على الآتي: "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، يتضح أن استئناف الهيئة هو على قرار الفصل والذي انتهى إلى تعديل قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع وذلك بالأخذ بالتعديل الذي صافي النسبة والذي أصبح (15%) بدلاً من (40%)، وعليه وحيث انتهى الرأي في البند أعلاه إلى قبول استئناف الهيئة في فرضها ربح تقديري بنسبة (40%) مما يتعين معه تعديل فرض ضريبة الاستقطاع على صافي الربح بعد تعديل النسبة إلى (40%) المطبقة في البند أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6708) الصادر في الدعوى رقم (I-57543-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اعتبار المكلف خاضع لضريبة الدخل كونه شركة مقيمة او منشأة دائمة).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح).

ج- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-191914

الدعوى رقم W-2023-191914

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - طلب استرداد عن فترات - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2023-143920)، حيث يكمن استئنافه على بند (طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة ...) لأحقيتها في تطبيق الاتفاقية واسترداد ضريبة الاستقطاع لأنها ليست مقيمة في المملكة. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية من خلال الاطلاع على صور عقد العمل المترجمة بأن الخدمات تتمثل في تنفيذ الأعمال الهندسية وخدمات ادارة المشروع على أساس قوة المهمة مرافق الشركة المعينة التي ترغب في تصميمها وإنشاؤها وإجراء الاختبار التشغيلي عليها في رأس تنورة، وبما أن الخدمات يمكن تطبيقها من خارج المملكة، كما أن زيارات الموظفين لم تتجاوز (183) يوم، ولم تقدم الهيئة خلاف ذلك. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 35 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 4 من المادة 66 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2030/02/10م، من/...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-143920) الصادر في الدعوى رقم (W-143920-2022) المتعلقة برفض استرداد قيمة ضريبة الاستقطاع لعام 2012م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراض المدعية المتعلق باسترداد قيمة ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة (...).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة ...) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن شركة ... على أحقيتها في تطبيق الاتفاقية واسترداد ضريبة الاستقطاع لأنها ليست مقيمة في المملكة، وليس لديها منشأة دائمة خاضعة لضريبة الدخل في المملكة واستناداً على الفقرة (3/ب) من المادة (5) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وبين بريطانيا التي استندت عليها كل من دائرة الفصل والهيئة أن لدى ... منشأة دائمة قد اشترطت بالفعل على التواجد الفعلي في المملكة لإنشاء منشأة دائمة، وبأن الاتفاقية قد أشارت نصاً بأنه يجب التواجد الفعلي في المملكة وتستمر لمدة ستة شهور حتى تخضع للضريبة فيها، وبأن نطاق عمل ... بموجب عقد الأعمال خارج المملكة مع ... يتضمن خدمات الهندسة والتصميم التفصيلي وخدمات التصميم وخدمات الشراء في الخارج وعملية الشراء الخارجي الفعلي للمعدات والمواد من خارج المملكة وخدمات تخطيط إدارة الانشاءات بالإضافة إلى الخدمات المهنية الأخرى المقدمة في مكاتب مقاولي إدارة الانشاءات خارج المملكة والزيارات التنسيقية أو الزيارات الخاصة بالفحص لأعمال الموردين خارج المملكة وأجزاء من أعمال الهندسة والتصميم الأماميين المقدمة سابقاً الى ... لما وراء البحار من خارج المملكة، كافة الأعمال قد تم تنفيذها من قبل ... خارج المملكة وبناءً على تأكيد ... لقد سافر موظفي ... للمملكة بين فترة لآخرى لحضور اجتماعات التنسيق والتي تم اجرائها بصورة رئيسية في مكاتب ... السعودية وبأن الفترة الزمنية لهذه الزيارات لا تتجاوز (183) يوم خلال السنة، وبالتالي فإن اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين السعودية وبين بريطانيا تشترط تواجد الموظفين المادي في السعودية وذلك لفترة محددة لغرض المنشأة الدائمة الشرط الذي لم تحققه ... وبالتالي فإنه بموجب الاتفاقية لا يوجد لدى ... منشأة دائمة في المملكة، وبأن الاتفاقية تستوجب ممارسة الاعمال فعلياً في المملكة من خلال التواجد المادي فيها فإنه لا يجب اعتبار ممارسة الأعمال كما لو أنها تمت في المملكة حيث لا توجد لدى ... منشأة دائمة في المملكة بموجب أحكام الاتفاقية، وبأن الهيئة في أبريل 2021م قامت بإصدار النشرة رقم (...) والتي يتضح من خلالها بأن الهيئة قد تخلت عن مفهوم المنشأة الدائمة الافتراضية (موضوع الاعتراض) حيث يتضح في النصوص الواردة فيها وبأن التواجد الفعلي في المملكة هو الفصل في تحديد وجود منشأة دائمة لغير المقيم، واشترطت نشرة الهيئة وجود مقر ثابت وتواجد فعلي لجذب الدخل عن الأنشطة التي يحققها المكتب الرئيسي في المملكة وأن الهيئة قد استخدمت جملة "لولا وجود منشأة دائمة في تلك الدولة" مما يعني اشتراط التواجد المادي المكاني الفعلي في المملكة لخلق منشأة دائمة، وعلى المستوى التطبيقي، فإنه لإسناد الدخل المرتبط بالخدمات فإنه يجب تحقيق شرط الوجود المكاني المادي الفعلي في مقر إقامة المنشأة الدائمة في البلد الأمر الذي لا ينطبق على حالة ...، وبأن إسناد الدخل المتحقق من أنشطة ... كامل أو جزئي في المكان التي يتواجد فيها مقر ثابت للمنشأة الدائمة وهو مقر ... في المملكة المتحدة، وبالتالي لا يمكن إخضاع هذا الدخل مرة أخرى في المملكة للسببين الآتين: السبب الأول: تحقق الازدواج الضريبي نتيجة اخضاع نفس الدخل مرة في المملكة المتحدة ومرة في السعودية. السبب الثاني: لا يوجد مقر ثابت ... الشركة غير المقيمة في المملكة إذا لا يوجد لها منشأة دائمة فبالطال عدم التمكن من اسناد أي دخل لأي كيان قانوني ملموس وعدم فرض ضريبة دخل بالتبعية، واستند المكلف إلى أحكام المادة (5) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين المملكة وهولندا، حيث لا تنطبق شروط المنشأة الدائمة على المكلف والذي لم تتعدى مدة ممارسة الأعمال في المملكة الفترة المنصوص عليها في الاتفاقية الضريبية وهي (183) يوم، وأشار إلى أن الأعمال التي تؤديها ... طبقاً للعقد الموقع مع ... لا تجعل للشركة منشأة دائمة في المملكة طبقاً لنظام ضريبة الدخل السعودي واتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين السعودية والمملكة المتحدة، وبالتالي فهي معفاة من ضريبة الدخل، وتحفظ الشركة بحقها الوارد في أحكام الفقرة رقم (5) من المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن إذا تأخرت الهيئة في رد المبالغ التي ثبت سدادها فيتم الصرف للشركة تعويض قدره (1%) من المبلغ المسترد عن كل (30) يوم تأخير بعد مضي (30) يوم على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد. وفيما يخصّ بند (التعويض)، أشار المكلف إلى أنه يحتفظ بحقه الوارد في أحكام الفقرة (5) من



المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن إذا تأخرت الهيئة في رد المبالغ التي ثبت سدادها، يتم الصرف للشركة تعويض قدره (1%) من المبلغ المسترد عن كل (30) يوم تأخير.

في يوم الأحد بتاريخ 2024/07/21م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة ...) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن شركة (...) على أحقيتها في تطبيق الاتفاقية واسترداد ضريبة الاستقطاع لأنها ليست مقيمة في المملكة. وحيث نصّت الفقرة (3/ب) من المادة (الخامسة) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية، على: أن عبارة المنشأة الدائمة تشمل "توفير خدمات بما فيها الخدمات الاستشارية من قبل مشروع من خلال موظفين أو عاملين آخرين يوظفهم المشروع لهذا الغرض، لكن بشرط أن تستمر الأعمال من هذا النوع (للمشروع نفسه أو لمشروع مرتبط به) في الدولة لمدة أو مدد تزيد في مجموعها على 183 يوماً خلال أي مدة اثني عشر شهراً"، واستناداً إلى المادة (35) من النظام الضريبي، والتي تنص على أنه: "عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية باستثناء أحكام المادة الثالثة والستين من هذا النظام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، كما نصت الفقرة (4) من المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على: "لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ وتقديم طلب بذلك من قبله"، وبناءً على ما تقدّم، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، تبين لها أن الخلاف يكمن في مطالبة المكلف باسترداد ضريبة الاستقطاع ويطلب بتطبيق الاتفاقية بين دولة بريطانيا والمملكة العربية السعودية، ويدفع المكلف بأن مفهوم المنشأة الدائمة لا ينطبق عليه حيث إن الاتفاقية قد أشارت نصّاً بأنه يجب التواجد الفعلي (الجسدي) في المملكة وتستمر لمدة ستة شهور حتى تخضع للضريبة فيها، إلا أن كافة الأعمال قد تم تنفيذها من قبل (...) خارج المملكة وبأن الموظفين قد سافروا للمملكة بين الفترة والأخرى لحضور اجتماعات التنسيق، وبأن الفترة الزمنية لتلك الزيارات لا تتجاوز (183) يوم خلال السنة، وحيث تبين للدائرة من خلال الاطلاع على صور عقد العمل المترجمة بأن الخدمات تتمثل في تنفيذ الأعمال الهندسية وخدمات إدارة المشروع على أساس قوة المهمة لمرافق الشركة المعينة التي ترغب في تصميمها وإنشاؤها وإجراء الاختبار التشغيلي عليها في رأس تنورة، وبما أن الخدمات يمكن تطبيقها من خارج المملكة، كما أن زيارات الموظفين لم تتجاوز (183) يوم، ولم تقدم الهيئة خلاف ذلك، ولا صحة لدفع الهيئة بعدم اشتراط الوجود الفعلي (المادي) للموظفين أو الافراد التابعين له في البند الآخر، حيث إنه وفقاً للنشرة الضريبية رقم (2303001) الصادرة في تاريخ (17 مايو 2023م) أشارت



إلى "أن الوجود الفعلي داخل الدولة فترة محددة من أجل أداء الخدمات ذات الصلة هو شرط أساسي لتحديد ما إذا كان الكيان غير المقيم لديه منشأة دائمة في المملكة أم لا"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة...).

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-143920) الصادر في الدعوى رقم W-143920-2022 المتعلقة برفض استرداد قيمة ضريبة الاستقطاع لعام 2012م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (طلب استرداد ضريبة الاستقطاع المسددة عن شركة (...)).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التعويض).



القرار رقم IR-2024-170825

الدعوى رقم IW-2023-170825

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-1798-2022)، حيث يكمن استئنافه على بند (فرض ضريبة الدخل على أساس الربح الجزافي بشأن العقود مع شركة ... للأعوام من 2016م إلى 2018م) إذ يدعي موافقة الهيئة على أساس الاحتساب المقدم، وبند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح) إذ يدعي سداد المنشأة الدائمة للضريبة على أساس دفاتر الحسابات التي تمسكها بشأن عقدها مع شركة (...). وحيث ثبت للجنة الإستئنافية بدراسة ما انتهى إليه قرار الفصل أن الدائرة توصلت إلى تعديل إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية بناء على نسبة الربح (20%) وكون المستأنفة شركة (...) قدمت ما يثبت دفع ضريبة الاستقطاع بموجب إقرارها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م، من/، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الصادرة من مدينة (بروكسل) والمصادق عليها بالجهات الرسمية بالمملكة العربية السعودية وترخيص المحاماة رقم (...). والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/22م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1798) الصادر في الدعوى



رقم (IW-44392-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م وضريبة الاستقطاع، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند ضريبة الدخل للأعوام 2015م إلى 2018م.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها في بند فرض الربح الجزافي بمعدل 40% بدلاً من 25% للأعوام من 2016م إلى 2018م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الأخذ في الاعتبار مبلغ غير صحيح للضريبة المعجلة.
- 5- رفض اعتراض المدعى في بند الفرق في طريقة الحساب المقدمة من قبل الهيئة من خلال البريد الإلكتروني.
- 6- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بفرض ضريبة استقطاع بنسبة (5%) على توزيعات الأرباح الافتراضية بناء على الربح الجزافي الذي تم تطبيقه من قبل الهيئة على العقد مع شركة...، حيث تقوم المنشأة الدائمة بسداد ضريبة دخل الشركة المستحقة على العقد مع شركة... على أساس دفاتر الحسابات. وبالتالي، تُحتسب توزيعات الأرباح الافتراضية بناءً على الدفاتر والحسابات المسوكة من قبل المنشأة الدائمة بشأن عقدها مع شركة...، كما تود المنشأة الدائمة إفادة اللجنة الموقرة أنها قد سددت ضريبة الاستقطاع على توزيع الأرباح الافتراضية المحتسبة بناء على الدفاتر والسجلات المسوكة من قبل المنشأة، وفي هذا الصدد، نطلب من اللجنة الموقرة التكرم بتوجيه الهيئة لإلغاء التزام ضريبة الاستقطاع المفروضة على العقد مع شركة... (بناء على فرض الأرباح الافتراضية بنسبة 25%) وقبول ضريبة الاستقطاع التي تم سدادها من قبل المنشأة الدائمة على أساس الحسابات لتقديم الاقرارات للشركة... وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، تود الشركة الإيضاح بأنه لا يجب تطبيق غرامة التأخير وذلك للأسباب الآتية: تنص المادة (71) من اللائحة التنفيذية للنظام على الآتي: "2- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية: - أ) موافقة المكلف على الربط. ب) مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره. ج) انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه الهيئة. د) صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم". وستلاحظ اللجنة الموقرة بأن القصد من الأنظمة أعلاه هو فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. ستدرك اللجنة الموقرة أن المنشأة الدائمة قد قدمت اعتراضها إلى الدائرة الثانية وعليه لا يعتبر أي التزام نهائياً بعد. وإذا كان هنالك أي التزامات مستحقة، فإن غرامات التأخير تستحق بدءاً من التاريخ النهائي لقرار دائرة الفصل، والذي يعتبر نهائياً وغير قابل للإلغاء. لا يستند الخلاف بين المنشأة الدائمة والهيئة إلى أي نظام أو غياب أي مستندات مؤيدة، ولكنه يستند إلى أساس تقديم الاقرارات. يتضح أن ما تشير إليه الهيئة لم تنص عليه الانظمة وعليه تطبق غرامات التأخير (إن وجدت) منذ تاريخ القرار النهائي لدائرة الفصل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الدخل على أساس الربح الجزافي بشأن العقود مع شركة... للأعوام من 2016م إلى 2018م)، أوضح المكلف بأن شركة... هي شركة مسجلة حسب الأصول لدى الهيئة بموجب الرقم المميز: (...) كـ "منشأة دائمة" في المملكة العربية السعودية، نود إفادة اللجنة الموقرة أن المنشأة الدائمة قد أبرمت عدة عقود في المملكة العربية السعودية، وتلاحظ اللجنة الموقرة مما ورد أعلاه



أنه يتم الإشراف على العقدين أعلاه من قبل قسمان تجاريان مستقلان في المنشأة الدائمة. يقوم كل من القسمين في المنشأة الدائمة بالتعامل مع قطاعات/ أسواق/ عملاء تجارية مختلفة ولهما اقتصاديات وهوامش ربح مختلفة. كما أن الهيئة وافقت على الربح الجزافي في السنة المالية 2013 بشأن العقد مع ...، وأصدرت الهيئة خطاها رقم (1434/16/4168) بتاريخ 1434/6/27 هـ (الموافق 2013/5/7 م) والذي يقدم موافقتها للمنشأة الدائمة على سداد ضريبة الشركات على أساس ربح جزافي لتقديم الإقرارات بنسبة (25%) من معدل الربح الجزافي. ستلاحظ اللجنة الموقرة أيضاً أن خطاب الموافقة المقدم إلى الهيئة يخص فقط العقد مع ... وبالتالي، قدمت المنشأة الدائمة إقرارها الضريبي على عقدها مع ... على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%) للسنوات قيد الربط. وتم تقديم الإقرارات على أساس الحسابات للعقد مع شركة ... بعد موافقة الهيئة على أساس الربح الجزافي لتقديم الإقرارات لعقد ... قسم الدفاع في شركة ... في السنة المالية 2013، أبرم قسم الطاقة في الشركة عقد منفصل مع شركة ... لسنة 2014. نظراً لأن الموافقة على الأرباح الجزافية التي تم الحصول عليها في السنة المالية 2013 كانت تتعلق بعقد محدد مع ... وبما أن موافقة الهيئة لا تتماشى مع طبيعة واقتصاديات الأعمال المستقبلية في المملكة العربية السعودية بشأن العقد مع شركة ... وعليه، فقد اختار قسم الطاقة في الشركة المضي قدماً في أساس الحساب لتقديم عقده الجديد مع شركة ... وفي ضوء المعلومات والحقائق الأساسية، ستلاحظ اللجنة الموقرة الطبيعة المميزة للعقود في المملكة العربية السعودية. والتي بدورها تسمح للمنشأة الدائمة مسك تقديم الإقرارات على أساس الحسابات حيث إن الموافقة على الأرباح الجزافية التي تم الحصول عليها من قبل المنشأة الدائمة مخصصة لعقدها مع ... فقط، إضافة لما ورد أعلاه، نود إفادة اللجنة الموقرة أن المصاريف التي تنسب إلى العقد مع شركة ... هي تكاليف تم تكبد معظمها في المملكة العربية السعودية (مثل، التوريد البري للسلع والدفع للخدمات المقدمة من قبل جهة مقيمة في المملكة العربية السعودية). وبالتالي، استطاعت المنشأة الدائمة مسك دفاتر وحسابات بشأن عقدها مع شركة ... أيضاً، أي توريد للخدمات من جهة غير مقيمة إلى المنشأة الدائمة بسبب العقد مع شركة ... قد تم إخضاعه بشكل صحيح إلى ضريبة الاستقطاع من قبل المنشأة الدائمة، وتلاحظ اللجنة الموقرة أن هدف نظام ضريبة الدخل ينص على أنه يتوجب على المكلف متضمناً منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية بشكل عام مسك دفاتر وسجلات في المملكة العربية السعودية وسداد الضرائب حسب دفاتره الممسوكة في المملكة العربية السعودية. وبالتالي، لم يطلب شيء في نظام الضريبة السعودي من المنشأة الدائمة في المملكة العربية السعودية طلب موافقة من الهيئة لمواصلة تقديم الإقرارات على أساس الحسابات حيث إنه يعتبر أساس التقديم الافتراضي في المملكة العربية السعودية. كما تلاحظ اللجنة الموقرة أن التقديم على أساس الحسابات لا يتطلب أي موافقة مسبقة من قبل الهيئة. كما أن الربح الجزافي يطبق في حالات محددة بموجب نظام ضريبة الدخل السعودي والتي لا تنطبق في حالة العقد مع شركة ...، وفي حالات استثنائية محددة، تسمح الهيئة بتقديم الإقرار الضريبي على أساس الضرائب التقديرية أو الربح الجزافي في الحالات التالية، والتي لا تنطبق في حالة المنشأة الدائمة، بالرغم مما ورد أعلاه، قامت المنشأة الدائمة عن قصد بإشعار الهيئة بعقدها الجديد مع شركة ... أثناء تقديمها لإقرارها الضريبي لدى الهيئة. ستلاحظ اللجنة الموقرة أنه تم بيان أساس تقديم المنشأة الدائمة في الخطابات المقدمة إلى الهيئة بدءاً من السنة المالية 2014. وأن المنشأة الدائمة لم تُخفِ أي معلومات عن الهيئة. في الحقيقة، قامت الهيئة بإصدار شهادات ضريبية سنوياً إلى المنشأة الدائمة مما يشير إلى موافقتها على تقديم المنشأة الدائمة للإقرار الضريبي على أساس الحسابات والربح الجزافي لتقديم الإقرارات بشأن عقدها مع ... على هذا الأساس، فقد كانت المنشأة الدائمة تقدم إقراراتها الضريبية وتسدد ضرائب دخل الشركة بحسن نية بناء على أساس الحسابات لتقديم الإقرارات بشأن عقدها مع شركة ... وعلى أساس الربح الجزافي لتقديم الإقرارات بشأن عقدها مع ... إضافة لما ورد أعلاه، ورداً على وجهة نظر دائرة الفصل في أن المنشأة الدائمة لم تقدم معلومات في إقرارها بشأن عقدها مع شركة ... على أساس الحسابات وكذلك لم تقم بإضافتها إلى إقرارها الضريبي على أساس الربح الجزافي، فإن هذا يعتبر غير صحيح، وكما تلاحظ اللجنة الموقرة أن المنشأة الدائمة قد قدمت إقرارها الضريبي بناءً على النموذج العام المقرر من قبل الهيئة (أي على أساس الحسابات). أدرجت المنشأة

الدائمة كتعديل إقرار ضريبي أساس الربح الجزافي الذي تم احتسابه بناءً على أساس الربح الجزافي لتقديم الإقرارات. وعليه، فقد التزمت المنشأة الدائمة بشكل كامل مع الأنظمة واللوائح الضريبية في المملكة العربية السعودية، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدّمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأن الغرامة تبع للبنود أعلاه وتم احتسابها طبقاً للمادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث تفرض غرامة تأخير (1%) عن كل ثلاثين يوم تأخير وذلك على الفروقات الضريبية الغير مسددة، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الاثنين بتاريخ: 2024/05/06م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي سداد المنشأة الدائمة للضريبة على أساس دفاتر الحسابات التي تمسكها بشأن عقدها مع شركة (...). واستناداً على المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أرباح موزعة بنسبة 5%". واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بعملية الدفع وما في حكمه مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وحيث إن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية ناتج عن محاسبة المدعية تقديراً، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند رقم (1) والمتعلق بفرض الضريبة على أساس الربح الجزافي بشأن العقود مع شركة... للأعوام من 2016م إلى 2018م والذي انتهى فيه قرار الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف وذلك بناءً على قيام الهيئة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند محل الخلاف، وبدراسة ما انتهى إليه قرار الفصل اتضح أن دائرة الفصل توصلت إلى تعديل إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع على الأرباح الموزعة الافتراضية بناءً على نسبة الربح (20%) وكون



المستأنفة شركة (...). قدمت ما يثبت دفع ضريبة الاستقطاع بموجب إقرارها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة الدخل على أساس الربح الجزافي بشأن العقود مع شركة ... للأعوام من 2016م إلى 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي موافقة الهيئة على أساس الاحتساب المقدم. واستناداً على الفقرة (2) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالضريبة التقديرية والتي نصت على ما يلي: "الأنشطة الصغيرة ذات الدخل المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز للمصلحة محاسبتها بالأسلوب التقديري وفقاً لما هو محدد في الفقرة الرابعة من هذه المادة". بناءً على ما تقدم، يتضح بأن الخلاف يكمن في احتساب الربح التقديري على مشروع شركة ... وإهمال الحسابات، حيث يتضح بأن المستأنف ضدها تقوم بالمحاسبة على أساس تقديري بالنسبة لمشروع ... فقط بناءً على الطلب المقدم من المستأنفة وتم دراسة الطلب من قبل الهيئة وأجابت بالموافقة كون نسبة إيرادات مشروع ... والمتبقي منها يبلغ (9%) من إجمالي قيمة العقد وتمت الموافقة من قبل المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وأتت الموافقة على استخدام أساس الربح الجزافي فقط على القيمة المتبقية من العقود المشار إليها في الطلب (عقد ... بمبلغ (33,838,533) ريال سعودي (القيمة المتبقية)، أما بالنسبة للعقود الجديدة والمبرمة مع (شركة...) قامت المستأنفة بالإفصاح عن هذه العقود ضمن إقرارها الضريبي للأعوام اللاحقة (حسابات نظامية) وحصلت على شهادة نتيجة لتقديم إقرارها مما يدل على معرفة الهيئة وموافقتها على طريقة محاسبة الشركة وأساس تقديم إقرارها، كما أنه واستناداً على الخطاب المقدم من المكلف بتاريخ 2017/02/16م، والذي تضمن طلب تمديد المحاسبة بطريقة الأرباح الجزافية لعقود (...) للعام 2016م كون المتبقي منها يمثل (11%) فقط ويتوقع الانتهاء منها خلال عام 2017م، وبالتالي فإنه عند الانتهاء من العقود القائمة سيتم محاسبة المكلف بناءً على العقود الظاهرة في حساباته النظامية، ولا ينال من ذلك دفع الهيئة في مذكرتها بأنه لا يجوز الجمع بين أساسين لتقديم الإقرار كونها قدمت استثناء للمكلف بناءً على الخطاب الصادر منها بالموافقة على المحاسبة بالأسلوب التقديري فقط على المبالغ المتبقية من عقد ... والتي تمثل (9%) كما أن ما تطرقت إليه دائرة الفصل بأن للمكلف اختيار أساس الاحتساب فإنه لا ينطبق على حالة المستأنفة كون الهيئة قامت بدراسة طلب المستأنفة ومنحت المستأنفة استثناء بالمحاسبة على عدد (3) من العقود المبرمة مع ... بالربح الجزافي، بينما العقود المبرمة مع شركة...تم التصريح عنها ضمن الإقرار الضريبي المقدم والمعتمد من قبل الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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." واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22 هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ 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". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث أن البند رقم (1) فيما يخص (بفرض الربح الجزافي بمعدل 40% بدلاً من 25% للأعوام من 2016م إلى 2018م) والبند رقم (2) المتعلق (بفرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح) قد انتهى منطوق الدائرة فيهما إلى قبول ترك الخصومة وإلغاء قرار لجنة الفصل في فرض ضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع الناتجة عن الربط التقديري، مما يترتب عليه إلغاء غرامة التأخير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (فرض الربح الجزافي بمعدل 40% بدلاً من 25% للأعوام من 2016م إلى 2018م)، وبند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) 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 حكم 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"، 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 تفيد 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.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مبلغ غير صحيح كمبالغ خاضعة لضريبة الاستقطاع من قبل الهيئة للأعوام من 2015م إلى 2018م)، 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 بصددته 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1798) الصادر في الدعوى رقم (IW-44392-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م وضريبة الاستقطاع.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فرض الربح الجزافي بمعدل 40% بدلاً من 25% للأعوام من 2016م إلى 2018م).

2- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح):
أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الاستقطاع الإضافية على التوزيعات الافتراضية للربح).

3- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).

4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة الدخل على أساس الربح الجزافي بشأن العقود مع شركة... للأعوام من 2016م إلى 2018م).

5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مبلغ غير صحيح كمبالغ خاضعة لضريبة الاستقطاع من قبل الهيئة للأعوام من 2015م إلى 2018م).



القرار رقم IR-2024-169932

الدعوى رقم W-2023-169932

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الاستقطاع - فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6135)، حيث يكمن استئنافها على بند (غرامة التأخير) في قيامها بفرض الغرامة على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، وبند (فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي) في قيامها بفرض ضريبة استقطاع على عمليات شحن المصاريف التي قام بها المكتب الرئيسي في البيانات الواردة في القوائم المالية المدققة. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف لم يقدم المستندات التي تثبت خلاف ذلك، ولكون التسوية مع الأموال المستثمرة (رأس المال لفروع الشركات الأجنبية) بمثابة عملية دفع فعلي يدعم إجراء الهيئة ولا ينفيه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2030/01/15م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6135) الصادر في الدعوى رقم (W-50770-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع عن عام 2017م و2018م و2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافها فيما يخصّ بند (فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي)، فتطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس: أولاً/ فيما يتعلق بعدم نظامية فرض ضريبة الاستقطاع لعدم تحقق عملية دفع فعلي أو تسوية أو مقاصة: بدايةً توضح الهيئة بأن بعد الرجوع إلى القوائم المالية للسنة المنتهية في 2017/3/31 والسنة المنتهية في 2018/3/31 م يتضح أن المحاسب القانوني أظهر البند في القوائم المالية كمبالغ مستحقة للمركز الرئيسي: وتتمثل في سداد مصروفات ومدفوعات بالنيابة وهي تمثل تعاملات مع المركز الرئيسي وبالرجوع إلى القوائم المالية للسنة المنتهية في 2020/3/31 م أتضح أنه تم إدراجها كأموال مستثمرة، وبالإطلاع على إيضاح رقم (5) من إيضاحات القوائم المالية لعام 2017 م وما بعدها من الأعوام يتضح بأنه يتم إدراج هذه المبالغ تحت مسمى مستحقات للمركز الرئيسي - معاملات مع أطراف ذات علاقة وخلال عام 2020 م تم تسوية المستحقات الخاصة بالمركز الرئيسي لتصبح استثمارات بموجب القيد المحاسبي التالي: من ح / مستحقات المركز الرئيسي إلى ح / استثمارات المركز الرئيسي، وبموجب هذا القيد أو إعادة التصنيف تبرأ ذمة الشركة من مستحقات المركز الرئيسي لديها لكونها أصبحت استثمارات خاصة بالمركز الرئيسي يمارس صلاحياته عليها وله اتخاذ ما يراه من قرارات بشأنها ولم تعد مستحقات متوجبة على الفرع مما تكون معه هذه الواقعة بمثابة واقعة الدفع التي تتوجب فيها استقطاع الضريبة. حيث أشار القرار المستأنف ضده بأن الاستثمار الإضافي لا يعتبر بمثابة عملية دفع ولكن يتضح وجود خدمات ورسوم إدارة مع الشركة الأم والتي بدلاً من دفع مقابلها يتم إعادة استثماره، وعليه يتضح بأنها مقاصة بين الحسابات ويؤكد على ذلك نظام ضريبة الدخل ولائحتها التنفيذية حيث يتبين لنا أن الفقرة (أ) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل كما تبين أن الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية. ثانياً/ فيما يتعلق بتصنيف المبالغ المدفوعة كأتعاب إدارة بدلاً من خدمات إدارية: قامت الدائرة بمصدرة القرار برفض البند أعلاه لارتباطه بالشق الأول وذلك فيما يتعلق بعدم نظامية فرض ضريبة الاستقطاع لعدم تحقق عملية دفع فعلي أو تسوية أو مقاصة وحيث إن هذا البند متعلق بالشق الأول وأن ما يتعلق به يأخذ حكمه عليه تطلب الهيئة تأييد إجراءاتها وفقاً لما تم إيضاحه أعلاه من أسباب وأساليب نظامية. وفيما يخصّ بند (غرامة تأخير)، فتوضّح الهيئة أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الاقرار وليس من تاريخ الربط، كما أن قرار دائرة الفصل الأولى بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث أنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث أن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً)، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة

وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي ، فتمسك الهيئة بوجهة نظرها وصحة إجراءاتها من الناحية القانونية وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/21م، 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: (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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث أنه بخصوص استئناف الهيئة على بند (فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض ضريبة استقطاع على عمليات شحن المصاريف التي قام بها المكتب الرئيسي في البيانات الواردة في القوائم المالية المدققة، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ التي نصت على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: ٣ - أتعاب إدارة... بنسبة 20%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "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"، وفقاً لما سبق، يتضح من خلال النصوص النظامية أعلاه أن فرض ضريبة الاستقطاع مرتبط بوجود عملية الدفع الفعلي وما في حكمها مثل التسوية بين الحسابات والمقاصة، وبالإطلاع على وجهة نظر الهيئة يتضح أنها أخضعت المبالغ محل الخلاف من تاريخ القيد المحاسبي على أساس أنها تمثل خدمات المقدمة من المركز الرئيسي والجهات المرتبطة وأن القيد المحاسبي يعتبر تسوية بين الحسابات، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين من إيضاح رقم (5) من إيضاحات القوائم المالية لعام 2017م وما بعدها من الأعمام يتضح بأنه يتم إدراج هذه المبالغ تحت مسمى مستحقات للمركز الرئيسي - معاملات مع أطراف ذات علاقة وخلال عام 2020م تم تسوية المستحقات الخاصة بالمركز الرئيسي لتصبح استثمارات بموجب القيد المحاسبي التالي: من ح / مستحقات المركز الرئيسي إلى ح / استثمارات المركز الرئيسي وحيث أن المكلف لم يقدم المستندات التي تثبت خلاف ذلك، ولكون التسوية مع الأموال المستثمرة (رأس المال لفروع الشركات الأجنبية) بمثابة عملية دفع فعلي يدعم إجراء الهيئة ولا ينفيه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل هذا البند.

وفيما يخص استئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، واستناداً على نص 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: "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، وبناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه بالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، حيث أن الغرامة نتجت عن إعادة تصنيف أو تسوية حسابات بين فرع الشركة والمركز الرئيسي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند، وذلك بعدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الاستقطاع غير المسددة، على أن يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المكلف بالقرار الصادر في هذه الدعوى. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6135) الصادر في الدعوى رقم (2021-W-50770) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع عن عام 2017م و2018م و2020م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرض ضريبة استقطاع على خدمات المقدمة من المركز الرئيسي).

ب- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير).



القرار رقم IR-2024-170658

الدعوى رقم W-170658-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة استقطاع - الخدمات الفنية والاستشارية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-2022-IZJ 2487) المتعلق بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2017م. حيث يكمن استئناف المكلف على بند (خدمات فنية واستشارية (عمان)) في أن المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع حيث أن الأعمال تم تنفيذها خارج المملكة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف صرح عن تلك الخدمات ضمن إقرار ضريبة الاستقطاع وقد قدم إقرار ضريبة الاستقطاع لشهر 6 عام 2017م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وذلك فيما يتعلق ببند الخدمات الفنية والاستشارية مبلغ (1,101,267) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل هذا البند.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 68 من المادة 68 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/18م، من ... إقامة رقم (...) بصفته ممثلاً نظامياً لفرع الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (-2022-IZJ 2487) الصادر في الدعوى رقم (W-83125-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند ضريبة الاستقطاع.

2- رفض اعتراض المدعية على بند الغرامات.



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ... المحدودة)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنائه فيما يخص بند (خدمات فنية واستشارية (عمان))، فيوضّح المكلف أن الهيئة قامت بطلب كشف حساب للطرف ذو العلاقة - شركة ... المحدودة - المركز الرئيسي - ثم قامت باستنتاج أن هذه المبالغ خاضعة عبارة عن مصاريف دفعت لطرف غير مقيم عن أعمال تم تنفيذها داخل المملكة. بلغت المبالغ المذكورة أعلاه كما يلي:

إيجار معدات (4,352.000) ريال سعودي، استشارات هندسية (1,200.000) ريال سعودي. ولم تقم الهيئة بطلب صور العقود أو أي مستندات مؤيدة لهذه المبالغ. أن مصاريف الاستشارات الهندسية وإيجار المعدات تمت من قبل طرف غير مقيم لمشاريع خارج المملكة وحقت إيرادات من خارج المملكة، وعليه فإن هذه المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع حيث أن الأعمال تم تنفيذها خارج المملكة.، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنائه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/12م، 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: (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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث أنه بخصوص استئناف المكلف على بند (خدمات فنية واستشارية (عمان))، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن المبالغ غير خاضعة لضريبة الاستقطاع حيث أن الأعمال تم تنفيذها خارج المملكة، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: 6- أي دفعات أخرى تحددها اللائحة..."، واستناداً على المادة (5) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: 7- مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها"، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "1- يخضع غير المقيم للضريبة على أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: - أتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.... بنسبة (15%) - خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين.... بنسبة (5%) وبناء على ماتقدم، وفيما يتعلق بخدمات فنية واستشارية عمان يتبين بأن المكلف صرح عن تلك الخدمات ضمن إقرار ضريبة الاستقطاع وقد قدم المكلف إقرار ضريبة الاستقطاع لشهر



6 عام 2017م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وذلك فيما يتعلق ببند الخدمات الفنية والاستشارية مبلغ (1,101,267) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل هذا البند.

وفيما يخص استئناف المكلف على بند (الخدمات المدفوعة للمركز الرئيسي (البحرين))، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة علمها 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بند (الخدمات المدفوعة للمركز الرئيسي (البحرين)) محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2487) الصادر في الدعوى رقم (W-83125-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لشهر يونيو لعام 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخدمات المدفوعة للمركز الرئيسي (البحرين)).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خدمات فنية واستشارية (عمان)).



الرواتب والتأمينات



القرار رقم IR-2024-170868

الدعوى رقم I-2023-170868

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - مزايا الموظفين - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6294)، حيث يكمن استئنافه على بند (غرامة التأخير) في قيامه بسداد أصل مبالغ الضريبة حسب ربط الهيئة، وبند (مزايا الموظفين) في قيامه بتقديم لائحة العمل المخصصة في لائحة إعداد تنظيم العمل الخاصة به. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وحيث أن المكلف قدم المستندات التي تثبت تكبد تلك المصاريف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/19م، من /... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6294) الصادر في الدعوى رقم (I-53140-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (مزايا الموظفين) فيوضح المكلف أن الهيئة قامت بإجراء فحص للعام محل الربط، وقد طلبت الهيئة خلال عملية الفحص تقديم لائحة تنظيم العمل



المعتمدة من وزارة الموارد البشرية ("الوزارة") للتأكد من صحة ونظامية مصروفات مزايا الموظفين وهو ما قدمته الشركة، ولكن الهيئة أدعت بأن لائحة تنظيم العمل المقدمة من قبل الشركة قد تم تقديمها على مطبوعات مكتب المحاماة مما يدل على أن المدعية قامت بتعديل لائحة تنظيم العمل - وهذا إدعاء غير صحيح - جملة وتفصيلاً حيث إن هذه اللائحة قد تم اعتمادها من قبل وزارة الموارد البشرية، وأي تعديل دون اعتماده من الجهة المنوطة بالاعتماد لا يعتد به على الإطلاق بل ويعد في حكم التزوير في محررات رسمية وهو ما لا يمكن بأي حال من الأحوال أن تقوم به أي من المدعية أو مكتب المحاماة، وتمسكت الهيئة بإجرائها القاضي بعدم اعتماد مزايا الموظفين المذكورة، بالرغم من أن اعتماد اللوائح من قبل المنشآت يكون في خيارين لائحة التنظيم النموذجية ولائحة العمل المخصصة، وأن الشركة لم تقم بتعديل أو تقديم لائحة عمل ليست نهائية وإنما قامت باستخدام خيار لائحة العمل المخصصة في لائحة إعداد تنظيم العمل الخاصة بها والتي تمكن الشركات من إضافة بنود وشروط خاصة لموظفيها لا تتوفر في لائحة العمل النموذجية وقد تم اعتبار اللائحة التي قدمها المكلف (على الرغم من أنه تم إعدادها واعتمادها وفقاً للإجراءات النظامية) كلائحة معدلة وليست نهائية من قبل الهيئة ولجنة الفصل وذلك فقط بسبب أنها قدمت على مطبوعات مكتب المحاماة دون التأكد من خيارات أو شروط اصدار واعتماد لائحة تنظيم العمل للشركات حسب اللائحة التنفيذية لنظام العمل والإجراءات المتبعة في هذا الشأن من قبل وزارة الموارد البشرية، وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، فيوضح المكلف أنه قد قام بتسديد أصل مبالغ الضريبة حسب ربط الهيئة محل الاعتراض وبما أن الهيئة قد قامت بإلغاء الغرامات المتعلقة حسب مبادرة الهيئة يصبح ذكر مسببات الاعتراض على الغرامات غير ذي جدوى، ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 2024/02/26م، 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: (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 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مزايا الموظفين) وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بتقديم لائحة العمل المخصصة في لائحة إعداد تنظيم العمل الخاصة به، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والتي نصّت على أنه: "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". وبناء على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وحيث إن المكلف قدم المستندات التي تثبت تكبد تلك المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بسداد أصل مبالغ الضريبة حسب ربط الهيئة. واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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." وعليه وحيث انتهى قرار هذه الدائرة في البند الأول إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وحيث أن التابع تابع، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند وتقرير سقوط غرامة التأخير لسقوط أصلها.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6294) الصادر في الدعوى رقم (I-53140-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

1- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مزايا الموظفين).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-171899

الدعوى رقم I-2023-171899

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل-الرواتب والتأمينات-فرق الرواتب- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6301)، حيث يكمن استئنافه على بند (غرامة التأخير) في قيام الهيئة بفرضها، وبند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م) في قيام الشركة بتزويد الهيئة بتفاصيل بند فروق الرواتب الأساسية وبدل السكن. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف قدم المستندات المؤيدة بإرفاقه تقرير من محاسب قانوني وضع فيه جميع الفروقات والبدلات ومنها بدل التعليم والتأمين والانتقال. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من /...، هوية رقم (...)، بصفته ممثلًا نظاميًا عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6301) الصادر في الدعوى رقم (I-2022-96973) المتعلقة بضريبة الدخل لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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



وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م بالمبلغ 590,736.7 ريال) فيؤكد المكلف أنه قام بتزويد الهيئة بتفاصيل بند فروق الرواتب الأساسية وبدل السكن وتم تقديم صور الشاشة لجميع السنوات لملف المدعية الخاص بالتأمينات الاجتماعية، كما يعترض المكلف على إجراء الهيئة بمقارنة الرواتب بحسب التأمينات لعام 2017 بنفس المبلغ لعام 2016م، كما أن المكلف قدم مستندات إضافية لإثبات ثبت صحه ما قدمته من عن طريق القوائم المالية المدققة بالإضافة إلى البيان المقدم من المحاسب القانوني بالفروقات للرواتب والأجور بين حسابات المدعية و المسجل بالتأمينات الاجتماعية لسنة 2017 م، وفروقات للرواتب والأجور بين حسابات المدعية والمسجل بالتأمينات الاجتماعية (240,104) كما أن المكلف ليس لديه أي مانع في حال طلبت الهيئة فحص ميداني حتى يأخذ كل ذي حقه ولا تتعرض الشركة لخطر الاعلاق نتيجة تلك الفروقات والغرامات التي تطالب بها الهيئة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2017م)، فيطلب المكلف إلغاء تعديل ضريبة الدخل (ربط الهيئة) وغرامات الدفع المتأخر المكلف، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/08م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م بالمبلغ 590,736.7 ريال)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الشركة بتزويد الهيئة بتفاصيل بند فروق الرواتب الأساسية وبدل السكن، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: 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". وبناء على ما سبق، تبين للدائرة أن المكلف قدم المستندات المؤيدة بإرفاقه تقرير من محاسب قانوني وضع فيه جميع الفروقات والبدلات ومنها بدل التعليم والتأمين والانتقال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير لعام 2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير، و استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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." وبناء على ما تقدم، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م بالمبلغ 590,736.7 ريال) إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل، وحيث أن هذا البند هو تابع للبند الأول، وبما أن غرامة التأخير نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م بمبلغ (240,104) ريال)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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." وبناء على ما تقدم، وحيث أن المكلف يطالب باعتماد فروقات لصالح الهيئة الظاهرة بتقرير المحاسب القانوني، كما أن الهيئة حاسبته وأخذت بالفرق بين كلا من الراتب الأساسي وبدل السكن في الكشف وبين الرواتب الأساسية بمبلغ (830.840.70) ريال، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة وجدت أن ما يطالب به المكلف وفقاً لتقارير المحاسب القانوني، ووجدت أن الفرق الذي توصل إليه المحاسب القانوني بمبلغ (240,104) ريال، وأن ما أضافته الهيئة في مذكرتها الجوابية بمبلغ (830.840.70) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى انتهاء الخلاف بين المكلف والهيئة بقبول المكلف ما مبلغه (240,104) ريال في هذا البند.

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

القرار:

أولاً- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6301) الصادر في الدعوى رقم (96973-2022-I) المتعلقة بضريبة الدخل لعام 2017م.

ثانياً- من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017م):



أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017 م بمبلغ (240,104) ريال).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب الأساسية وبدل السكن لعام 2017 م بالمبلغ 590,736.7 ريال).

2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2017 م).



القرار رقم IR-2024-170449

الدعوى رقم I-2023-170449

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل-الرواتب والتأمينات-الرواتب والأجور- قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2486)، حيث يكمن استئنافه على بند (غرامة التأخير) بأنه لا يجب فرض الغرامة نظراً لأن الهيئة قامت بإجراء غير صحيح للبنود الموضحة مسبقاً، وبند (الرواتب والأجور لعام 2016م) (أ) رواتب موظفين جدد) إذ يدفع المكلف بأن جزء منها موظفين تحت التجربة بمبلغ (84,000) ريال وموظفون جدد تم إضافتهم في نظام التأمينات الاجتماعية لاحقاً بمبلغ (172,923) ريال. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف لكشف موضح لأسماء الموظفين ومصرف الرواتب، وتقدم كذلك بعينه من الشيكات المدفوعة للموظفين مطابقة للمبالغ والأسماء. وفيما يخص موظفين جدد تم إضافتهم في نظام التأمينات الاجتماعية لاحقاً بمبلغ (172,923) ريال، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند فيما يخص رواتب موظفين جدد بمبلغ (84,000) ريال.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/17م من/....، هوية وطنية رقم (...). بصفته مدير فرع الشركة المستأنف، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2486) الصادر في الدعوى رقم (Z-72655-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور.



2- رفض اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخص بند (بند الرواتب والأجور لعام 2016م) بأن قرار الدائرة بالاستناد على شهادة التأمينات الاجتماعية كوسيلة قاطعة وفاصلة لتحديد انطباق ضوابط الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة الخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع لضريبة الدخل قرار لا يمكن الركون إليه نظامياً وبنافي الصحة؛ وحيث يشير المكلف عمّا إذا كانت القوائم المالية المدققة من طرف ثالث ومحايّد أيضاً كوسيلة أقوى وأشمل وأهم لإثبات التحقق من صحة وعدالة النفقة الفعلية للرواتب المحملة على الحسابات، حيث إن نظام التأمينات الاجتماعية له ضوابط محددة ومستقلة وله جزاءات وغرامات في حال عدم تطبيقه، كما أن ضوابطه تعتمد على أساس تحقق واقعة الدفع وليس أساس الاستحقاق المتبع وفقاً للمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق المعتمدة بالملكة لتسجيل النفقات والالتزامات المترتبة على المكلف، وأشار المكلف إلى تقديمه كشف يوضح تصنيف القوائم المالية والإقرار الضريبي وملف بالتسويات ما بين شهادة التأمينات الاجتماعية ومصروف الرواتب والأجور المسجلة بالدفاتر والمستندات المؤيدة لها، وعلى ضوء ذلك فإنه يجب التمييز بين نظام التأمينات الاجتماعية التي لا يجب الاعتماد عليها في ظل توافر قرائن لها ارتباط مباشر ومستقل للتحقق من انطباق ضوابط الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بما يتوافق مع ما يتم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي ومن ثم فإن المستندات المحاسبية والتسويات المقدمة لغرض توضيح أسباب الفروقات ما بين ما هو مسجل في نظام التأمينات الاجتماعية وما هو مسجل في دفاتر الشركة المحاسبية وتتحقق واقعة الدفع والاستحقاق عن طريق سداد البنوك والقيود اليومية التي تعد من القرائن الرئيسية والأهم لارتباطها المباشر في تأكيد صحة وعدالة مصروف الرواتب والأجور ويتمسك المكلف بصحة اعتراضه والمتمثل في أحقية الاعتماد على القرائن والدلائل المودعة في ملف الدعوى. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2016م) فيدّعي المكلف بأنه لا يجب فرض الغرامة نظراً لأن الهيئة قامت بإجراء غير صحيح للبند الموضحة مسبقاً، وقدم المكلف من باب حسن النية إقرار ضريبة الدخل وسدد الضريبة المستحقة في تاريخ استحقاقها، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/02/08م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه يجب التمييز بين نظام التأمينات الاجتماعية التي لا يجب الاعتماد عليها في ظل توافر قرائن لها ارتباط مباشر ومستقل للتحقق من انطباق ضوابط الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بما يتوافق مع ما يتم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي؛ ومن ثم فإن المستندات المحاسبية والتسويات المقدمة لغرض توضيح أسباب



الفروقات ما بين ما هو مسجل في نظام التأمينات الاجتماعية وما هو مسجل في دفاتر الشركة المحاسبية وتتحقق واقعة الدفع والاستحقاق عن طريق سداد البنوك والقيود اليومية التي تعد من القرائن الرئيسية والأهم لارتباطها المباشر في تأكيد صحة وعدالة مصروف الرواتب والأجور، ويتمسك المكلف بصحة اعتراضه والمتمثل في أحقية الاعتماد على القرائن والدلائل المودعة في ملف الدعوى.

(أ) رواتب موظفين جدد بمبلغ (256,923) ريال: وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "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 تقدّم، وحيث يدفع المكلف بأن جزءاً منها موظفين تحت التجربة بمبلغ (84,000) ريال وموظفون جدد تم إضافتهم في نظام التأمينات الاجتماعية لاحقاً بمبلغ (172,923) ريال، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات ودفع، تبين تقديم المكلف لكشف موضح لأسماء الموظفين ومصروف الرواتب، وتقدّم كذلك بعينه من الشيكات المدفوعة للموظفين مطابقة للمبالغ والأسماء. وفيما يخص موظفين جدد تم إضافتهم في نظام التأمينات الاجتماعية لاحقاً بمبلغ (172,923) ريال، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى؛ تبين عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لاعتراضه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند فيما يخص رواتب موظفين جدد بمبلغ (84,000) ريال.

(ب) زيادات بالرواتب خلال العام: 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 مكمّن 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 دفع ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير لعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافه بأنه لا يجب فرض الغرامة نظراً لأن الهيئة قامت بإجراء غير صحيح للبنود الموضحة مسبقاً، وقدم المكلف من باب حسن النية إقرار ضريبة الدخل وسدد الضريبة المستحقة في تاريخ استحقاقها. 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 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". وبناءً على ما تقدّم، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول (الرواتب والأجور) إلى تعديل قرار الفصل بقبول مبلغ (84,000) ريال، وعليه فإن الغرامة تفرض على المبلغ المتبقي من تاريخ الاستحقاق حيث أن الخلاف مستندي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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



القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2486) الصادر في الدعوى رقم (Z-72655-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1 - فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (بند الرواتب والأجور لعام 2016م):

أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب موظفين جدد).

ب - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (زيادات بالرواتب خلال العام).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير لعام 2016م).



القرار رقم IR-2024-191592

الدعوى رقم ZI-2023-191592

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-700)، حيث يكمن استئنافه على بند (إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين) إذ يدعي تقديمه للمستندات التي تثبت أن الرصيد يمثل استحقاق وليس مخصص. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية بعد الاطلاع على كشف الحساب قيام المكلف بسداد حوافز الموظفين والتي تمثل جزء من الراتب الشهري، وأوضح في لائحة استئنافه تفاصيل الراتب والتي تتضمن المكافآت، كما أن السداد تم بإجمالي الراتب الشهري والذي يتضمن فيه حوافز الموظفين، وعليه يتضح قيامه بتسوية البند خلال عام 2015م قبل حلول الحول وسداده مما يتبين معه صحة ما دفع به المكلف بأن البند يمثل مصروف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 5 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/04/05م، من /...، هوية وطنية (...)، بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...). على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-700) الصادر في الدعوى رقم (ZI-71244-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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

ثانياً: من الناحية الموضوعية:



1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد حوافز الموظفين من صافي الربح المعدل).

2- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يتعلق ببند (إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين)، أوضح المكلف بأنه يكمن الخلاف بين الشركة والهيئة حول إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين البالغ (2,858,681) ريال للوعاء الزكوي، حيث أشارت الشركة إلى أنه بعد موافقة الإدارة على أنها تقوم بتدوين استحقاق حافز الموظفين خلال السنة، ولكنها تقوم بسداد تلك الحوافز في النصف الأول من السنة التالية، وبناءً على ما سبق من قرار لجنة الفصل ووجهة نظر الهيئة، فإن الهيئة قد أضافت حوافز الموظفين المستحقة إلى الوعاء الزكوي على أساس أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة، حيث أنه يتم الاعتراف بالإيراد في يوم اكتسابه ويتم تسجيل المصروفات في تاريخ تكبدها، ولا يتعلق الاعتراف بالإيرادات والمصروفات بتاريخ التدفقات النقدية الفعلية لذلك، لا يمكن اعتبار المصروفات المذكورة أعلاه على أنها "مخصصات" حيث لا يوجد تقدير لتحديد مبلغ المصروفات، حيث إن الهيئة أضافت الرصيد الافتتاحي للمكافأة المستحقة البالغة (2,858,680) ريال لعام 2015، والرصيد الختامي لعام 2014 إلى الوعاء الزكوي، فقد قدمت الشركة البيانات الصحيحة التي توضح أن الرصيد الافتتاحي للمكافأة المستحقة يتم سداؤه خلال عام 2015، وبالتالي لا يوجد رصيد غير مدفوع في نهاية عام 2015 من الرصيد الافتتاحي، وقد استنتجت لجنة الفصل في قرارها أن الاستحقاق تشكل في نهاية العام، بينما لم يتم تقديم مستندات صرفه للسنة التالية لإثبات صحة مطالبها، حيث إن قرار لجنة الفصل غير صحيح لأن الدفعة التي تم سداؤها خلال العام التالي أي خلال 2016م ليست ذات صلة بعام 2015م، حيث أضافت الهيئة الرصيد الافتتاحي إلى الوعاء الزكوي وليس الرصيد الختامي، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/07/03م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 وكيل عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلة المستأنف ضدها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المستأنف ضدها عما تود إضافته، أفادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المستأنفة أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي تقديمه للمستندات التي



تثبت أن الرصيد يمثل استحقاق وليس مخصص. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والتي تنص على أنه: "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 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، وفي حالة إدراج مصروف ذو طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم موجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية". وبناءً على ما تقدم، وحيث يتضح بأن مرتكز الخلاف في إضافة الهيئة البند إلى صافي الربح بسبب كونه مخصص والذي يمثل رصيد أول المدة بمبلغ (2,858,681) ريال، في حين أن المكلف يدفع بأن البند لا يمثل مخصص حيث يمثل مصروف حوافز للموظفين يتم دفعه، ويتضح بأن الخلاف مستندي وذلك بعدم قيام المكلف بإثبات السداد للمكافآت خلال العام، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفع ومستندات يتضح قيام المكلف بتقديمه المستندات والمتمثلة في (كشف حساب بنكي للسداد - بيان بتفاصيل حوافز الموظفين - عينة من قيود اليومية)، وبعد الاطلاع على كشف الحساب يتضح قيام المكلف بسداد حوافز الموظفين البالغة (2,963,392) ريال والتي تمثل جزء من الراتب الشهري البالغ (17,421,819) ريال، حيث أوضح في لائحة استئنائه تفاصيل الراتب والتي تتضمن المكافآت، كما أن السداد تم بإجمالي الراتب الشهري والذي يتضمن فيه حوافز الموظفين، ويتضح بتقديمه البيان الذي يوضح تفاصيل حوافز الموظفين موضحاً فيه مبلغ وقدره (2,963,392) ريال، وعليه يتضح قيام المكلف بتسوية البند خلال عام 2015م قبل حلول الحول وسداده بتاريخ 2015/04/19م مما يتبين معه صحة ما دفع به المكلف بأن البند يمثل مصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير 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 معه أنها لم تجد فيما وجّه 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 دفع ومثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-700) الصادر في الدعوى رقم (ZI-71244-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة رصيد أول المدة لحوافز الموظفين).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات أرباح مستحقة لشركاء أجنب).



القرار رقم IR-2024-171059

الدعوى رقم I-2023-171059

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الرواتب والتأمينات - رواتب محملة بالزيادة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2485)، حيث يكمن استئنافها على بند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014م) بأنها لم تقبل اعتراض المكلف فيما يخص بند فرق رواتب للأعوام من 2011م إلى 2014م. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الهيئة دفعت في مذكرتها الإلحاقية أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للصرف الرواتب المتمثلة في الحوالات البنكية أو سندات استلام الرواتب وأنه بالاطلاع على المستندات المقدمة تبين للدائرة صحة ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية الإلحاقية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/23م، من/...، هوية مقيم رقم (...) بصفته مالك المؤسسة المستأنفة بموجب السجل التجاري، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/29م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (I-67705-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م حتى 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند الخسائر المتراكمة لعام 2009م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند الإيرادات غير مصرح عنها للأعوام 2010م إلى 2015م.



ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب المحملة بالزيادة لعامي 2012م و2013م.

رابعاً: قبول اعتراض المدعية على بند الرواتب المحملة بالزيادة لعام 2014م.

خامساً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة تأخير؛ وفقاً لحجتيات القرار.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند غرامة الاخفاء للأعوام محل الخلاف.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ...)، فتقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير) فيوضح المكلف أن اجراء الهيئة باطل لعدم تطبيقها اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل بشكل كامل. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014م) فتوضح الهيئة بأنها لم تقبل اعتراض المكلف فيما يخص بند فرق رواتب للأعوام من 2011 م إلى 2014 م ومن خلال مطابقة المسيرات مع الميزانية وبالرجوع إلى الاشتراكات الخاصة بالتأمينات الاجتماعية اتضح أن أغلب العمالة المستأجرة ليست على كفالة المدعية ولا توجد عقود مبرمة مع شركات تأجير عمالة وعليه لم يتم اعتماد الفروقات كونها غير مؤيدة مستندياً، وذلك استناداً على ما نصت الفقرة (1/أ) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. كما ذكرت الهيئة أن اتفاقية توريد عمالة (مع مؤسسة ...) هي الطرف الثاني في اتفاقية استئجار العمالة (المورد للعمالة المستأجرة)، كما أن البيانات المقدمة توضح الاتفاق بين الطرفين ولا تثبت واقعة حدوث وصرف الرواتب حيث لم يقدم مستندات الصرف المتمثلة في الحوالات البنكية أو سندات استلام الرواتب. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. وتطلب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/13م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة 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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة بأنها لم تقبل اعتراض المكلف فيما يخص بند فرق رواتب للأعوام من 2011م إلى 2014م، و استناداً على ما نصت عليه الفقرة (1/أ) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "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: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات



أخرى تُمكن المصلحة من التأكد من صحتها". وكذلك استنادا على ما نصت عليه الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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 وفق وجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة." وبناء على ما تقدم، وحيث تستأنف الهيئة أن أغلب العمالة المستأجرة ليست على كفالة المدعية ولا توجد عقود مبرمة مع شركات تأجير عمالة وعليه لم يتم اعتماد الفروقات كونها غير مؤيدة مستندياً، في حين أن المكلف يستأنف اعتراضه على عدم قبول السنوات 2012م و 2013م وذلك لتقديم المستندات المؤيدة مع أن الدائرة قبلت اعتراضها لعام 2014م، وبالإطلاع الدائرة على المستندات المقدمة وجدت أن قبولها لسنوات 2012م و 2013م صحيحه، و أما بالنسبة لسنة 2014م فأتضح أن الهيئة دفعت في مذكرتها الإلحاقية أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للصرف الرواتب المتمثلة في الحوالات البنكية أو سندات استلام الرواتب و أنه بالإطلاع على المستندات المقدمة تبين للدائرة صحة ما دفعت به الهيئة في مذكرتها الجوابية الإلحاقية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة لعام 2014م.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بند (غرامة التأخير)، و استنادا للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) وكذلك استنادا للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط". وبناء على ما تقدم، وحيث أن فرض غرامة التأخير هي نتيجة تبعية للبنود وحيث أن انتهى قرار الدائرة إلى رفض استئناف المكلف في غرامة التأخير عن بند (رواتب محملة بالزيادة للعامين 2012م و 2013م) وقبول استئناف الهيئة في غرامة التأخير عن بند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014م)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير 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 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 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / مؤسسة ... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2485) الصادر في الدعوى رقم (I-67705-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009 م حتى 2016 م.
- 2- من الناحية الموضوعية:
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها من 2010 م حتى 2015 م).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة الاخفاء).
 - ج- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب محملة بالزيادة للأعوام 2012 م و 2013 م).
 - د- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014 م).
 - هـ- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-192819

الدعوى رقم IW-2023-192819

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل-الرواتب والتأمينات-رواتب ومزايا- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-73104)، حيث يكمن استئنافه على بند (ضريبة الاستقطاع) في قيام الهيئة بفرض الضريبة على المستحق لطرف ذي علاقة، وبند (رواتب ومزايا) في قيام الهيئة باستبعاد الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية إرفاق المكلف عقد العمل وبيان تحليلي يوضح الرواتب والمزايا المدفوعة، بالإضافة إلى الكشف البنكي موضحاً فيه المبالغ المدفوعة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 11 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/26م، من/...، بصفته الرئيس التنفيذي بموجب قرار مجلس الإدارة، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-73104) الصادر في الدعوى رقم (IW-73104-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الاعتراض من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإيرادات الغير مصرح بها.



2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد رواتب الموظفين.

3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

4- رفض اعتراض المدعية فيما تبقى من بنود.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنائه فيما يخصّ بند (رواتب ومزايا (...)) فيوضّح المكلف قيام الهيئة باستبعاد البند المذكور أعلاه نظراً لأن الشركة قد أثبتت صحة هذه المدفوعات. وفيما يخصّ بند (ضريبة الاستقطاع) حيث يطالب المستأنف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، لأن المبلغ المذكور لا يتعلق بدفعات مقدمة إلى أي موردين غير مقيمين أو أطراف ذات علاقة غير مقيمة حين أن المبلغ يتمثل في معاملات غير النقدية مسجلة في الدفاتر والسجلات محلياً مقابل برنامج "وحدة الأسهم المقيدة" الممنوحة لموظفي الشركة، وهي مجرد مزايا عينية للموظفين الذين يستفيدون منها عند استيفاء متطلبات توظيف معينة وفقاً لسياسة التوظيف العالمية في مجموعة لازارد. وفيما يخصّ بند (عدم الأخذ بالاعتبار الخسائر المتراكمة المرحلة من السنوات الضريبية السابقة)، حيث يطالب المكلف بحسم الخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف، نظراً لإفصاحه عن خسائر معدلة في إقراره للعام محل الخلاف، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/02/13م، 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المدعية النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق في ملف الدعوى، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (1445/.../...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود إضافته، أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى، وبعرض ذلك على ممثل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة 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.

من الناحية الموضوعية، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب ومزايا (...))، حيث ينحصر استئناف المكلف على قيام الهيئة باستبعاد الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف أعلاه، نظراً لأن الشركة قد أثبتت صحة هذه المدفوعات. وبناء على ما تقدم، فقد أرفق المكلف عقد العمل وبيان تحليلي يوضح الرواتب والمزايا المدفوعة (...)، بالإضافة إلى الكشف البنكي موضحاً فيه المبالغ المدفوعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بخصوص هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع)، حيث ينحصر استئناف المكلف على قيام الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على المستحق لطرف ذي علاقة) شركة (... وذلك مقابل تعويض عن المكافآت المؤجلة التي دفعتها الشركة المرتبطة لموظفي المكلف، حيث تؤكد الشركة أن المبلغ المذكور لا يتعلق بدفعات مقدمة إلى أي موردين غير مقيمين أو أطراف ذات علاقة غير مقيمة، على العكس يتمثل المبلغ في معاملات غير النقدية مسجلة في الدفاتر والسجلات محلياً مقابل برنامج "وحدة الأسهم المقيدة" الممنوحة لموظفي الشركة. وبناءً على ما تقدم، يتبين أن المكلف أرفق نسخة من عقود الموظفين المستفيدين من المكافآت المؤجلة مع نسخة من الاتفاقيات الموقعة بين (... - ...) وموظفي المكلف، حيث تبين من خلال الاتفاقيات أن (... - ...) تمنح الموظفين أسهم منحة بالنيابة عن المكلف وفقاً للشروط والأحكام الموضحة في الاتفاقية، وحيث أن المكلف أرفق المستندات المؤيدة لوجهة نظره بأن المبالغ محل الخلاف لا تتعلق بأي خدمات مقدمة من أطراف ذات علاقة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الربط بالإيرادات الإضافية) وبند (رواتب ومزايا (... - ... - ...))، 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 لتترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد 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 بشأن هذه البنود.

وبخصوص استئناف الهيئة والمكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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" 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 إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدماً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، فتنتهي الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير وذلك بسقوط الغرامة عن البنود التي تركت الهيئة استئنافها فيها، والبنود التي قبل استئناف المكلف فيها وذلك لسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم الأخذ بالاعتبار الخسائر المتراكمة المرحلة من السنوات الضريبية السابقة)، حيث يكمن استئناف المكلف في المطالبة بحسم الخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف، نظراً لإفصاحه عن خسائر معدلة في إقراره للعام محل الخلاف. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما سبق، وحيث أن استئناف المكلف على هذا البند مرتبط بنتيجة استئناف الهيئة حول بند الإيرادات الإضافية من العقود، وحيث إن الهيئة تركت استئنافها بشأنه، وبالتالي فإنه لا حاجة للمكلف للمطالبة بحسم الخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف، نظراً لإفصاحه عن خسائر معدلة في إقراره للعام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند رواتب ومزايا (...و...)، وحيث إنه لا تأثير 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة...، سجل تجاري (...)، 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-2023-73104) الصادر في الدعوى رقم (IW-73104-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (بالربط بإيرادات الإضافية)
- 2- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (رواتب ومزايا):
 - أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رواتب ومزايا) (... -... -...).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب ومزايا (... و...)).
 - ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب ومزايا (...)).
- 3- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).
- 4- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (عدم الأخذ بالاعتبار الخسائر المتراكمة المرحلة من السنوات الضريبية السابقة).



5- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع).



الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة



القرار رقم IR-2024-178383

الدعوى رقم I-2023-178383

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6891)، حيث يكمن استئنافه على بند (فروقات صافي الدخل) في قيام الفرع بتعديل الإقرارات بناء على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، وبند (غرامة التأخر في السداد) في قيام الهيئة بفرض غرامات تأخير على البنود المعترض عليها، وبند (فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م) في أنه أرفق جميع المستندات. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية باطلاع على القوائم المالية تعاملات تجارية و تشغيلية مع الجهات المرتبطة للمكلف ومنها المقر الرئيسي في المملكة المتحدة وفروع للشركة في دول الإمارات و أستراليا و الولايات المتحدة و نيوزلندا و قدم المكلف توضيح الاحتساب فروقات أسعار صرف العملة يتضمن حركة أسعار الصرف خلال الفترة من 1 أبريل 2018 إلى 31 مارس 2019م لتلك العملات الأجنبية و أرقام حسابات الأستاذ والمبالغ و تحليل شهري لتلك الفروقات و حيث أن إجراء الهيئة كان على أساس عدم تقديم المكلف ما يوضح التعاملات التي بموجبها نشأت تلك الفروقات وعدم وجود استثمارات خارجية لديه وحيث تبين المكلف له تعاملات مع جهات ذات علاقة يكون التعامل معها بالعملات الأجنبية. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 12 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/15 م، من /... هوية رقم (...). بصفته وكيلاً عن فرع الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الصادرة من الغرفة التجارية العربية البريطانية والمصادق عليها من الجهات الرسمية في المملكة العربية السعودية، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6891).

6891 الصادر في الدعوى رقم (I-78958-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الاعتراض من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م) فيوضح المكلف أنه أرفق جميع المستندات ودليل إرسائها للهيئة ويشير أن أرباح فرق تحويل العملات الأجنبية غير المحققة المعترف بها في البيانات المالية للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2019م تم احتسابها وفقاً لإعادة تقييم الأرصدة الدائنة التي تحتفظ بها الشركة بالعملات الأجنبية. في حين أن الشركة تحتفظ بأرصدة مستحقة لأطراف ذات صلة بالجنيه الإسترليني (GBP) والدولار الأمريكي (USD) والدرهم الإماراتي (AED) أن الأرباح الغير محققة تكونت في الغالب من إعادة تقييم أرصدة الجنيه الإسترليني بسبب (...) وهي الشركة الأم الموجودة ببريطانيا والتي لديها تعاملات مع الفرع الموجود بالمملكة، أما فيما يتعلق بالعملات الأخرى مثل الدولار الأمريكي والدرهم الإماراتي فكما تعلمون فإن أسعارها بقيت ثابتة تقريباً أو متقلبة بشكل طفيف لذلك لم يكن لها الأثر اللافت بهذا الصدد. كما في عام 2018، انخفض الجنيه الإسترليني مقابل العملات العالمية الأخرى إلى حد كبير بسبب حالة عدم الاستقرار كما ذكرنا سابقاً وذلك بسبب قرار انسحاب المملكة المتحدة (بريطانيا) من للاتحاد الأوروبي وذلك بعد تصويت "خروج بريطانيا من الاتحاد الأوروبي". وفي 22 نوفمبر 2018 انسحبت بريطانيا رسمياً من الاتحاد الأوروبي الأمر الذي انعكس في حركة سعر صرف الجنيه الإسترليني مقابل الريال السعودي، أخيراً، تود الشركة أن توضح أن الأساس المنطقي لعدم سداد المبالغ المستحقة لشركة (...) البريطانية كان الاحتفاظ بالأموال في المملكة العربية السعودية لتلبية متطلبات رأس المال العامل، مع تقييد مبالغ نقدية كبيرة في أرصدة الحسابات المدينة المرتفعة كما يتضح من الرصيد المنخفض النقدي وزيادة الرصيد المستحق. وفيما يتعلق ببند (فروقات صافي الدخل) فيوضح المكلف قيام الفرع بتعديل الإقرارات بناء على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 اعتباراً من 1 أبريل 2018م باستخدام نهج الأثر التراكمي، على النحو الذي يسمح به المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (15)، مما يعني أن الفرع أعاد تجميع الأثر التراكمي لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية (15) كتعديل للرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة وعليه، ونتيجة لاعتماد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (15)، تم إعادة إفصاح الإيرادات للسنوات المنتهية في 31 مارس 20106م و2017م و2018م لتعكس الإيرادات في البيانات المالية للسنوات التي تم فيها الوفاء بالتزامات الأداء المرتبطة بالإيرادات أدت تعديلات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (15) بشكل أساسي إلى تحويل الإيرادات المصرح عنها في السنوات السابقة إلى السنوات اللاحقة عندما تم الوفاء بالتزامات الأداء. وبناءً عليه، قدم الفرع إقرارات ضريبية معدلة على دخل الفرع لفترات المنتهية في 31 مارس 2016م و2017م و2018م مع الخطابات المرفقة من الفرع وذلك لتجنب الازدواج الضريبي على نفس الإيرادات في سنوات مختلفة ولموائمة ومطابقة إقرارات ضريبة الدخل مع القوائم المالية المدققة للفرع وبناء عليه يوضح ما يلي: 1- نرفق لسعادتكم موافقة الهيئة والصادرة من قبلهم على تعديل الإقرارات (خطاب تعديل) وهذا يلغي السبب الذي اعتمدت على لجنة الفصل بتأييد قرار المدعي عليها. 2- موافقة الهيئة الخطية المرسلة لنا من قبل ممثل الهيئة مدير العلاقة منذر بن جديد وذلك قبل إجراء التعديل وهذا أيضاً يلغي السبب الذي اعتمدت على لجنة الفصل بتأييد قرار المدعي عليها. 3- القوائم المالية باللغة العربية للعام المنتهي 31 مارس 2017. 4- الإقرار باللغة العربية (علماً أن تعديل الإقرار لا يتطلب عمل إقرار جديد وإنما يتطلب فقط الدخول عبر البوابة الإلكترونية لنظام إيراد وعمل التعديلات الكترونياً من خلال النظام ومن ثم استلام خطاب تعديل) لذلك ليس مطلوب أن نقدم الإقرار مره أخرى باللغة العربية وهذا الإجراء المعتمد من قبل الهيئة لكن ومن أجل عدم ترك أي ثغرة نرفق لكم إقرار معدل باللغة العربية. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخر في السداد) فيوضح المكلف قيام الهيئة بفرض غرامات تأخير على البنود المعترض عليها وفقاً لنص المادة

(68) فقرة (1)، ويود الفرع أن يبين أن الفقرة (أ) من المادة (68-1) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على البنود المعترض عليها في حالة الفرع، حيث إنه قام بتسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إشعارات السداد المقدمة للهيئة. كما ولا تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة أيضاً حيث أن الفرع يعترض على مطالبة الهيئة - بموجب خطابه هذا - الذي يمثل الأصل في فرض غرامة التأخير، وحيث إن الفرع قد رفض واعترض على مبلغ الضريبة فإن غرامة التأخير تكون مرفوضة ضمناً. فإن احتساب غرامة التأخير يبدأ من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، وهذا لا يتأتى إلا بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض. وعليه، فإن غرامة التأخير تفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة. علاوة على ذلك لم يقصد من الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من اللائحة التنفيذية للنظام، معاقبة المكلف نتيجة للتأخير من جانب الهيئة أو لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية في إنهاء الوضع الضريبي للمكلف وتحديد مبلغ الضريبة المستحق، وبطال بقبول استئنائه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه أرفق جميع المستندات، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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." استناداً على المادة (12) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والمتعلقة بتحويل العملة والتي نصت على ما يلي: "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية". وبناءً على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين طرفي الدعوى يتعلق بإخضاع الهيئة لفروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م لضريبة الدخل، وبدراسة دفعوط طرفي الدعوى وباطلاع الدائرة على الإيضاح رقم (4) من القوائم المالية تعاملات تجارية وتشغيلية مع الجهات المرتبطة للمكلف ومنها المقر الرئيسي في المملكة المتحدة وفروع للشركة في دول الإمارات وأستراليا والولايات المتحدة ونيوزلندا وقدم المكلف توضيح الاحتساب لفروقات أسعار صرف العملة يتضمن حركة أسعار الصرف خلال الفترة من 1 أبريل 2018 إلى 31 مارس 2019م لتلك العملات الأجنبية وأرقام حسابات الأستاذ والمبالغ وتحليل شهري لتلك الفروقات وحيث أن إجراء الهيئة كان على أساس عدم تقديم المكلف ما يوضح التعاملات التي بموجبها نشأت تلك الفروقات وعدم



وجود استثمارات خارجية لديه وحيث تبين المكلف له تعاملات مع جهات ذات علاقة يكون التعامل معها بالعملات الأجنبية وبما أن المكلف قدم التوضيح الكافي للفروقات ووجود تعاملات تجارية مع جهات مرتبطة تتم بعملات أجنبية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات صافي الدخل)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الفرع بتعديل الإقرارات بناء على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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". وبناء على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين طرفي الدعوى يتعلق برفض الهيئة مطالبة المكلف بتعديل صافي الربح الذي تم محاسبته بموجبه حيث يدفع المستأنف بأن صافي الربح المحاسبي قبل الضريبة وفقاً لربط الهيئة هو (3,906,252) ريال بينما وفقاً لإقرار ضريبة الدخل المعدل المقدم من قبل الفرع والقوائم المالية المدققة للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2017م (إيضاح (15))، بلغ صافي ربح السنة المحاسبي قبل الضريبة (1,472,495) ريال سعودي، ويدفع بأن الهيئة وافقت المكلف على تقديم إقرارات ضريبية معدلة، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من المكلف تبين إرفاق المكلف لقوائم مالية مدققة وكان صافي الربح قبل الضريبة (3,906,525) ريال، وبالإطلاع على المستند الذي أشار إليه المكلف بأن موافقة الهيئة على تعديل الإقرار تبين أنه يريد الإلكتروني بتاريخ 2020/9/15م من أحد موظفي الهيئة إلى مكتب المحاسبة يفيد بأنه ردًا على سؤالهم بأنه المكلف بإمكانه استغلال فترة المبادرة والتعديل على إقراراته في حال أن المبالغ بعد التعديل لا تتطابق مع القوائم المالية فيجب عليه عكسها وتعديل القوائم المالية لكل فترة على حدة. ويتضح من الرد المذكور إمكانية تعديل المكلف لإقراراته لكن لا يعني ذلك أن المكلف قد قدم فعلياً إقرارات معدلة و موافقة الهيئة عليها حيث اتضح أن البريد الإلكتروني المذكور هو رد على استفسار لمكتب المحاسبة، قدم المكلف أيضاً صورة من إقرار باللغة العربية لا يتضمن الكشف المرفقة بالإقرار و يحمل توقيع بتاريخ 2023/2/28م و يظهر صافي الربح الدفتر في الإقرار بمبلغ (1,472,497) ريال سعودي وقدم المكلف أيضاً خطاب تعديل بتاريخ 2020/9/29م يفيد بأن المكلف قام بتعديل بنود الإقرار و يظهر أن من الإشعار انخفاض الضريبة بمبلغ (2,084,036.6) ريال لصالحه، و بالإطلاع على الإيضاح رقم (15) من القوائم المالية للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2019م تبين للدائرة أنه يوجد تعديل على الأرقام المالية للعامين 2016م و 2017م و يظهر الإيضاح أن صافي ربح السنة المحاسبي قبل الضريبة (1,472,495) ريال سعودي و حيث صدر ربط الهيئة بتاريخ 2021/07/07م و حيث أنه ثبت حدوث تعديل على دخل المكلف لعام 2017م بموجب القوائم المالية المدققة لعام 2019م وحيث أن المدعي قدم خطاب تعديل بتاريخ 2020/9/29م يفيد بأن المكلف قام بتعديل بنود الإقرار أي قبل صدور الربط، وعليه كان يتوجب على الهيئة فحص ذلك الإقرار المعدل وبحث أسباب التعديل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخر في السداد)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيام الهيئة بفرض غرامات تأخير على البنود المعترض عليها وفقاً لنص المادة (68) فقرة (1)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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". وبناء على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين طرفي الدعوى يتعلق بغرامات التأخير المفروضة نتيجة ربط الهيئة، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف فيها وحيث انتهى قرار الدائرة إلى قبول بند (فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م)، وبند (فروقات صافي الدخل) من استئناف المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف بشأن بند غرامة التأخير في السداد تعديل الربط لسقوط الغرامة بسقوط أصلها لتلك البنود المقبولة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مخصص نهاية الخدمة)، 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة 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.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6891) الصادر في الدعوى رقم (I-78958-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2017م و2019م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات تحويل عملات أجنبية غير محققة لعام 2019م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروقات صافي الدخل).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص نهاية الخدمة).

د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير في السداد).



القرار رقم IR-2024-173124

الدعوى رقم I-2023-173124

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - فروقات مشتريات خارجية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2601)، حيث يكمن استئنافه على بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية) إذ يدعي بأن الشركة قامت بإدراج المشتريات المحلية ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها لعام 2015م عن طريق الخطأ، وبند (فروقات مشتريات خارجية) (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية) إذ يدعي بأن فروقات المشتريات الخارجية هي في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة وليست مشتريات. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن السبب الرئيسي للفرق هو التصنيف غير الصحيح لتلك المصاريف في إقرار الشركة كمشتريات خارجية ولا تنال من ذلك ما تدفع به الهيئة بعدم مطابقة قيمة البيان التحليلي المقدم وبين إجمالي المبلغ الظاهر في الإقرار حيث أن من الممكن أن يكون جزء من المبالغ الظاهرة في الإقرار تمثل مبلغ الخدمات التي تم تصنيفها بالغلط المثبتة في عينات الفواتير. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/29م، من/...، بصفته مدير عام للشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/31م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2601) الصادر في الدعوى رقم (I-78094-2021) المتعلقة بالربط الضريبي

لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بقرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند فروقات مشتريات خارجية؛ وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند عدم اعتماد الدفعات المعجلة المسددة.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقاً لحثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية) (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية))، أشار المكلف إلى ما تم توضيحه سابقاً في مذكرة الشركة الجوابية في أن جزء من فروقات المشتريات الخارجية في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة تصل قيمتها الاجمالية إلى (26,871,778) ريال سعودي وليست مشتريات، (حيث تم إدراجها ضمن خانة المشتريات الخارجية في الإقرار عن طريق الخطأ) والتي خضعت الضريبة الاستقطاع كما هو موضح في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي للعام 2015م، حيث تظهر المبالغ المدفوعة للجهات المرتبطة غير المقيمة مقابل الخدمات المستقطع عنها خلال العام وأن جزء منها بالمبلغ أعلاه تم التصريح عنها ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرار الشركة عن طريق الخطأ، وقامت الشركة بتقديم بيان تحليلي للبند أعلاه بالإضافة إلى الفواتير المؤيدة إلى جانب المطابقة مع إقرار ضريبة الاستقطاع السنوية، وفي ما يخص ما ذكرته لجنة الفصل في قرارها حيال عدم مطابقة قيمة البيان التحليلي المقدم وبين إجمالي المبلغ الظاهر في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي، تستغرب الشركة مما احتجت به لجنة الفصل حيث سبق أن قامت الشركة بالتوضيح في مذكرتها الجوابية المقدمة بأن سبب الاختلاف يعود لحقيقة أن جزء وليس إجمالي المبالغ الظاهرة والمطللة في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي تمثل مبلغ الخدمات التي تم تصنيفها كمشتريات خارجية في إقرار الشركة عن طريق الخطأ حيث قدمت الشركة بيان تحليلي يوضح الجزء المتضمن في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي الذي يخص مبلغ البند أعلاه، وعليه، يتضح أن مبلغ البند أعلاه يمثل خدمات تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع والتصريح عنها بالفعل في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي، وبالتالي لا صحة لما ذكر في قرار الدائرة الأولى في عدم تطابق إقرار ضريبة الاستقطاع السنوية مع مبلغ البند أعلاه وبالنظر لما تم تقديمه من بيانات ومستندات، ترى الشركة بأنه لا يوجد أي سبب نظامي لرفض هذا البند حيث قامت بتقديم كل ما يلزم لإنهاء الخلاف المستندي حياله، كما تعترض الشركة على قرار الدائرة الأولى للجنة الفصل، حيث إنها لم تدرس دفع اعتراض وتصعيد الشركة حيال هذا البند، حيث أوضحت الشركة مراراً أنه تم الإفصاح عن جزء من المبالغ المدفوعة من الخارج مقابل خدمات من ضمن المشتريات الخارجية، وقامت بتقديم البيان التحليلي لذلك البند وكذلك نماذج الاستقطاع، إلا أن الدائرة الأولى رفضت اعتماد البند بحجة عدم مطابقته مع نماذج الاستقطاع وتستغرب الشركة من إجراء الدائرة الأولى، حيث إن جزء من تلك المبالغ الموجودة في نماذج الاستقطاع قد تم تبويبها كمشتريات خارجية وليست جميعها، وبالتالي لن تتطابق قيمة البند مع المبالغ المصرح عنها في نماذج الاستقطاع. وعليه، يتضح ما يؤكد معطيات التسوية المقدمة من قبل الشركة حيث يتمثل السبب الرئيسي للفرق هو التصنيف غير الصحيح لتلك المصاريف في إقرار الشركة كمشتريات خارجية في حين أنها تمثل خدمات مقدمة من أطراف خارجية وتم إخضاعها لضريبة الاستقطاع في نماذج الاستقطاع الشهرية كما هو مبين في نموذج ضريبة الاستقطاع السنوي، وبناء على ذلك، ترى الشركة صحة هذا المصروف كونه جائز الحسم نظاماً ومؤيد مستندياً. فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية)، أوضح المكلف بأن الشركة قامت بإدراج مشتريات محلية بقيمة (5,760,627) ريال سعودي ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها للعام 2015م عن طريق الخطأ، وقامت بتقديم قائمة الموردين المحليين الذين تم التعامل معهم والبيان التحليلي لتلك المشتريات وعينة من المستندات المؤيدة حيث يمثل الجزء الأكبر منها ما يخص مؤسسة للمقاولات مما يؤكد أن المبلغ أعلاه يمثل



مشتريات محلية، إلا أن الدائرة الأولى خلصت في قرارها بقبول جزء فقط من قيمة المبلغ أعلاه بحسب قيمة العينة من المستندات المقدمة من قبل الشركة بقيمة (3,909,441) ريال سعودي ورفض باقي قيمة البند بداعي عدم تقديم ما يخصه من مستندات، تستغرب الشركة مما جاء به قرار الدائرة حيث إنه وكما تم توضيحه سابقاً، فإن المستندات المقدمة تمثل عينة من كامل قيمة البند ومن الراجح أنه عند فحص أي بند من بنود التسوية، يتم تقديم عينة من المستندات والفواتير التي تؤكد صحة ما جاء بالتسوية وليس كامل المستندات الخاصة بالبند وذلك نظراً لوجود عدد كبير من الفواتير الخاصة بتلك المشتريات ولذلك، يتم تقديم عينة من المستندات لإثبات صحة البند وكونه مؤيداً مستندياً مع العلم بأن الشركة قامت بالتأكد للهيئة بأنها على استعداد لتقديم أي مستندات إضافية قد تطلبها الهيئة بخصوص التسوية أعلاه وطلبت من الهيئة اختيار أي عينة أخرى من البيان التحليلي المقدم لتلك المشتريات ليتسنى للشركة تقديم ما يخصها من فواتير إلا أن الهيئة تجاهلت طلب الشركة وما قدمته من مستندات ولم تقم باختيار أي عينة إضافية وعليه، فلا شك بأن الشركة قد التزمت بما جاء في الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية المذكورة في القرار في إثبات صحة ما ورد في إقرارها وبالتالي لا يجوز للهيئة وكذلك لجنة الفصل اعتماد كامل قيمة البند بداعي عدم تقديم كامل المستندات، وحيث إنه من المنطوق عدم تطابق إجمالي مبلغ المستندات المؤيدة مع إجمالي قيمة البند بحكم أن المستندات المقدمة تمثل عينة فقط من المستندات وليس كامل المستندات المؤيدة وحيث جرت العادة لدى الهيئة على فحص عينة من المستندات لإثبات صحة أي مصروف، هذا ويجدر التنويه أن الشركة قامت بتقديم عينة الفواتير عن المورد الذي يمثل الجزء الأكبر من قيمة ذلك البند وعليه فإن من المفترض قبول كامل قيمة البند أعلاه اعتداداً بعينة المستندات المقدمة والتي تم التأكد من صحتها من قبل لجنة الفصل، وبالرجوع إلى ما ذكرته لجنة الفصل حول عدم تقديم الشركة لميزان المراجعة لتأكيد المطابقة بشأن ذلك البند، توضح الشركة أنه لم يسبق أن طلب من الشركة تقديم ما سبق ذكره وليس للشركة علم حول سبب رفض الهيئة لذلك البند حيث إنه عند الرجوع لمذكرة الهيئة الجوابية المقدمة سابقاً، يتضح بأن الهيئة لم تفصل في حيثيات رفضها للبند أعلاه ولم تطلب أي مستند أو عينة من المستندات بعينها بل احتجت فقط بعدم كافية المستندات المقدمة دون ذكر ما ينقص تقديمه لإثبات صحة ذلك البند، وعلى الرغم مما ذكر أعلاه، تستغرب الشركة مما احتجت به لجنة الفصل أعلاه حيث كيف يتم ربط ميزان المراجعة بالتأكد من أن المبلغ أعلاه يمثل مشتريات محلية حيث أنه ليس بالضرورة أن يقوم النظام المحاسبي بتخصيص حسابات منفصلة لكلا من المشتريات المحلية والخارجية بل يتم تصنيف كليهما كمشتريات وبدون نوع المشتريات أما محلية أو خارجية في تفاصيل كل عملية عند تسجيلها في النظام. وفيما يتعلق باستثناء المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، حيث قضى قرار لجنة الفصل بتعديل احتساب الهيئة لبند غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المساعدة بموجب ما تقرر حول بند المشتريات الخارجية حيث أن غرامة التأخير مرتبطة في الأصل، أي الضريبة، وتسقط بسقوط أصلها وذلك وفقاً للفقرة (1) من المادة الثامنة والسبعون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفي هذا الخصوص، تود الشركة التنويه بأن الهيئة قامت بفرض غرامة التأخير المتمثلة بـ (1%) عن كل (30) يوم تأخير تحسب من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار وحتى تاريخ السداد، استناداً على المادة (77) فقرة (1) من النظام الضريبي الحالي، وعليه، توضح الشركة أنه لا يحق للهيئة فرض غرامة التأخير على الشركة وفقاً لنص المادة (68) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تنص على الآتي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار. ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة ..."، وبهذا الخصوص، توضح الشركة أن الفقرة (أ) من المادة (168) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على حالة الشركة، حيث أنها قامت بتسديد الضريبة المستحقة عليها بموجب إقرارها الضريبي للسنة محل الاعتراض المقدم لدى الهيئة، كما لا تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة أيضاً حيث أن الشركة تعترض على مطالبة الهيئة بموجب خطاب اعتراضها المقدم والذي يمثل الأصل في فرض غرامة التأخير، وحيث أن الشركة قد رفضت واعتترضت على الأصل فإن الفرع يكون مرفوضاً ضمناً، إضافة إلى ذلك لا بد من التنويه على فرض أن الشركة



وافقت على المطالبة الضريبية الصادرة عن الهيئة فإن غرامة التأخير لا بد أن تكون من تاريخ مطالبة الهيئة وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقاً للمادة (68) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية، والتي تنص على الآتي: "لا" يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع 1% من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق"، وعليه فإن تاريخ الاستحقاق هو تاريخ صدور مطالبة الهيئة في حال موافقة الشركة على المطالبة، إضافة إلى ذلك إن الشركة تعترض على غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والشركة فيما حيث إن الشركة تعتقد بعدم خضوع بنود الربط للضريبة للأسباب المذكورة أعلاه في هذا الخصوص تود أن تؤكد الشركة أنه قد صدرت العديد من القرارات في هذا الشأن ومنها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي: القرار الاستثنائي رقم (968) لعام 1431هـ والقرار الابتدائي رقم (29) لعام 1432هـ وحيث إن تلك القرارات أعلاه أيدت المكلف في عدم فرض غرامة تأخير السداد الوجود اختلاف جوهري في وجهات النظر. هذا وقد صدرت العديد من القرارات في ظل النظام الضريبي الجديد، والتي أيدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع الهيئة، وعدم وجود ما يشير إلى سوء نية لدى المكلف، وتجدر الإشارة إلى أنه قد صدرت العديد من القرارات التي حكمت باحتساب غرامة تأخير السداد اعتباراً من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار، وكذلك صدرت عدة أحكام من ديوان المظالم أكدت على عدم جواز فرض غرامة تأخير مداد ابتداء استناداً الأحكام الشريعة ونظام الحكم بالملكية ومن هذا الأحكام على سبيل المثال لا الحصر حكم ديوان المظالم في الدعوى الإدارية رقم (1/899/ق) لعام 1437هـ، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه. كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/03/17م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية وللائحة 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.



من الناحية الموضوعية، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية) (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن فروقات المشتريات الخارجية هي في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة وليست مشتريات. استناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على مستندات الدعوى وما تحويه من دفع، يتبين تقديم المكلف لبيان تحليلي تضمن المبالغ الذي أشار المكلف بأنها مبالغ تم التصريح بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية وقام بدفع ضريبة الاستقطاع عنها، فبمقارنة البيان التحليلي مع إقرار ضريبة الاستقطاع المرفق ضمن الملف ذاته، يتبين تقديمه إقراره عن ضريبة الاستقطاع وقد أرفق عينات فواتير بمبلغ (744,606) دولار أمريكي أي بمبلغ (2,793,277.72) ريال سعودي، وفاتورة بمبلغ (4,195,267) دولار أمريكي أي بمبلغ (15,747,914) ريال سعودي، وبمقارنة التحليل المرفق مع إقرار ضريبة الاستقطاع الذي قام المكلف بتقديمه تبين أن تم التصريح عنها بالفعل في الإقرار السنوي حيث اتضح أن السبب الرئيسي للفرق هو التصنيف غير الصحيح لتلك المصاريف في إقرار الشركة كمشتريات خارجية ولا تنال من ذلك ما تدفع به الهيئة بعدم مطابقة قيمة البيان التحليلي المقدم وبين إجمالي المبلغ الظاهر في الإقرار حيث إن من الممكن أن يكون جزء من المبالغ الظاهرة في الإقرار تمثل مبلغ الخدمات التي تم تصنيفها بالغلط المثبتة في عينات الفواتير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن الشركة قامت بإدراج المشتريات المحلية ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها لعام 2015م عن طريق الخطأ. وبناءً على ما تقدم، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم بيان بأسماء الموردين محليين ومبالغ المصروفات المتعلقة بها، حيث قدم عينات من فواتير مؤسسة ... للمقاولات بمبلغ (1,204,782.90) ريال، ومبلغ (646,402) ريال، ومن المنطق عدم تطابق إجمالي مبلغ الفواتير المقدمة مع إجمالي قيمة البند بحكم أن الفواتير تمثل عينه مع العلم أن الهيئة بعد مراجعة المستندات أقرت بصحة الفواتير وحيث انتهى قرار الفصل برفض اعتراض المكلف لعدم تقديم ميزان المراجعة مع العلم أنه ليس بالضرورة أن يقوم النظام المحاسبي بتخصيص حسابات منفصلة لكلا من المشتريات المحلية والخارجية بل يتم تصنيف كليهما كمشتريات وعليه وحيث تقدم المكلف بالبيان التفصيلي وعينة من الفواتير مطابقة للجزء الأكبر من قيمة البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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". بناءً 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 أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2601) الصادر في الدعوى رقم (I-78094-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات مشتريات خارجية):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية تمت باسم العميل).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية).



- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات ومصاريف أخرى).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية).
- 4- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171167

الدعوى رقم W-171167-2023

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مدفوعات خطابات الاعتماد - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-2252)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مدفوعات خطابات الاعتماد) أن التمويل المقدم مقدم من الشركة الشقيقة في لبنان لفتح خطاب اعتماد لهم وأن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وفي بند (التسوية لعام 2018م) على قيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع وأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة وفي بند (غرامة التأخير) أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص مدفوعات خطابات الاعتماد أن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية وأن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض، وفيما يخص مبالغ التسوية لم يوضح ... طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة في مبلغ واحد دون المبالغ الأخرى، وفيما يخص غرامة التأخير أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ببند مدفوعات خطابات الاعتماد وقبوله جزئياً في بندي التسوية وغرامة التأخير.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من/ (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...). (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...). (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...). التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (الشركة الشقيقة اللبنانية) خطاب اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...). في وقت لاحق، تلقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن ل (...).، وعند التحصيل من شركة (...). يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...). بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحتها الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...).، ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...). إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...). (ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...).، للدفع لمورد محلي



نيابة عن (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف في بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...) (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...) (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/ البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...) التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/ البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (...) خطاب اعتماد لجميع



الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن (...) للمقاولات والتكنولوجيا. في وقت لاحق، تلقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن (...). وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحتها الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...). ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...) إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...) ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...). للدفع لمورد محلي نيابة عن شركة (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف فني بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، حيث يكمن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان (شركة (...)) لفتح خطاب اعتماد لهم. استناداً على الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". بناء على ما تقدم، يتبين

بأن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان شركة (...) للمكلف لفتح خطاب اعتماد لهم. وبناء على ذلك، فتحت (...) اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا. ويقوم المكلف بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن لي (...)، وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة. وعليه وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لاتفاقية التمويل مع الشركة الشقيقة وبالإطلاع على المادة رقم (7) والتي نصت على "يتم سداد القرض الممول من (...) عند استلام المدفوعات من العملاء بسعر التكلفة التي صدرت بها الفاتورة نفسها من المورد المحلي دون إضافة فوائد إلى الطرف المقرض." وعليه يتضح بأن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية، وحيث إن ضريبة الاستقطاع تفرض فقط على عوائد القروض وحيث اثبت المكلف بأن التمويل بالتكلفة، مما يتبين معه انتفاء أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع، وحيث أن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف على قيام الهيئة بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع. حيث نصت المادة رقم (68) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، مما يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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". بناء على ما تقدم، يتبين بأن الهيئة قامت بفرض ضريبة الاستقطاع على التسويات لعدم توضيح المكلف المبالغ المسددة للشركات غير المقيمة وما إذا كانت مقابل خدمات مقدمة داخل المملكة من عدمه. في حين أوضح المكلف بأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة وإعادة تصنيف الحسابات بنقلها من حساب إلى آخر. وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قام بتقديم debit note (ملحق 16_ص 12، 13) والذي اتضح منها بأن مبلغ (31,772.90) ريال متعلق بدفعة لمورد محلي وأيضاً قام بتقديم debit note بمبلغ (4,500) ريال دفع رسوم تأشيرة عليه فإنها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع. وأما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يقدم المكلف تفصيل طبيعى المبالغ وإن كان هناك خدمات تم تقديمها، حيث اكتفى بتقديم ميزان المراجعة وقيود يومية والتي لم توضح طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم مبلغ (36,272.20) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه



من دفع 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 هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمها بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير وذلك بسقوط الغرامة عن البنود التي قبل استئناف المكلف فيها وذلك لسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها لثبوت أصلها.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة 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.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة (...)، سجل تجاري ((...))، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم W- (68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات خطابات الاعتماد).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تسويات الحسابات):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (بالتسوية لعام 2017م).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (ببند التسوية العام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-171482

الدعوى رقم I-2023-171482

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مشتريات داخلية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1854)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف أخرى) في قيامه بتقديم كشف الحساب بالإضافة إلى المستندات الداعمة لكل بند على حدة، وبند (الرواتب الأساسية وبدل السكن) في تأكيده على أن جميع ما تم المطالبة به في الإقرار الضريبي تحت بند مصاريف رواتب وأجور ومكافآت تتطابق، وبند (المشتريات الداخلية) في أن حساب المشتريات محلياً يتطابق مع ما تمت المطالبة فيه ضمن الإقرار الضريبي تحت بند المشتريات المحلية. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالنظر إلى كشوف الحسابات وعينات الفواتير تكبد المصاريف بالإضافة إلى الإقرار الضريبي المرفق في تكلفة البضاعة المباعة مما يتبين معه أنه تم تفصيل المشتريات المحلية بمبلغ (5,365,767.19 ريال) والذي يوضح أسباب تباين المبالغ المرفقة في القوائم المالية مع الإقرار الضريبي. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً نظامياً عن الشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1854) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-73793) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، 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 / شركة ...، سجل تجاري رقم (...).، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مشتريات داخلية.

2- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصاريف أخرى.

3- فيما يتعلق ببند (الرواتب الأساسية وبدل السكن)، تعديل إجراء المدعى عليها بقبول حسم مصاريف أجور إضافية بمبلغ (1,340,333) ريال. ورفض الدعوى فيما يتعلق بمصاريف رواتب وأجور ومكافآت وما في حكمها بمبلغ (4,372,693) ريال ومصاريف بدلات بمبلغ (1,773,854) ريال.

4- فيما يتعلق ببند (مزايا أخرى للموظفين) تعديل إجراء المدعى عليها بقبول حسم مصاريف الإجازات بمبلغ (356,856) ريال، ورفض الدعوى فيما يتعلق بمصاريف التأمين بمبلغ (296,352) ريال.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المشتريات الداخلية) فيوضح المكلف أن الدائرة قامت برفض الاعتراض بسبب تباين قيمة المواد المشتراة محلياً بين القوائم المالية والكشوف المقدمة وما تطالب بحسمه وفقاً للإقرار، ويود التأكيد على أن حساب المشتريات محلياً وبالباقي قيمته (5,365,767.19 ريال) (مرفق تحليل المشتريات المحلية) يتطابق مع ما تمت المطالبة فيه ضمن الإقرار الضريبي تحت بند المشتريات المحلية (مرفق)، وأما ما أشارت إليه الدائرة فيما يخص التباين وقيمة المشتريات المحلية في الإقرار الضريبي والكشوف المقدمة مع الإيضاح رقم (18) تكلفة الإيرادات من القوائم المالية فقد تم توضيحه من قبل المكلف بأن الإيضاح يتضمن تكلفة الإيرادات المكونة من المشتريات المحلية والمشتريات الخارجية وهو ما يتوافق مع ما تم تقديمه في الإقرار الضريبي بمبلغ (8,123,113) ريال. وفيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى) فيوضح المكلف أن الدائرة رفضت الاعتراض نظراً لعدم تقديم أي كشوف حسابات مستخرجة من النظام المحاسبي للمصاريف محل الخلاف، وأن المكلف يطالب بالاطلاع على الملحق رقم (2) (مرفق) والذي يتضمن كشف حساب المصاريف الأخرى بالإضافة إلى المستندات الداعمة لكل بند على حدة.

فيما يتعلق ببند (الرواتب الأساسية وبدل السكن) فيوضح المكلف أن الدائرة قامت برفض الدعوى فيما يتعلق بمصاريف رواتب وأجور ومكافآت وما في حكمها بمبلغ (4,372,693) ريال ومصاريف بدلات بمبلغ (1,773,854) ريال لعدم تقديم مستندات داعمة لإثبات المصروف، ويؤكد المكلف على أن جميع ما تم المطالبة به في الإقرار الضريبي تحت بند مصاريف رواتب وأجور ومكافآت تتطابق، والكشوفات المحاسبية وامتلاكها للمستندات والفواتير المؤيدة للبنود أعلاه وعليه فإن المكلف يطالب بالاطلاع على الملحق رقم (3) والذي يتضمن كشف حساب لمصروف الرواتب وما في حكمها بالإضافة إلى المستندات الداعمة لكل بند على حدة. وفيما يتعلق ببند (مزايا أخرى للموظفين) فيوضح المكلف أن الدائرة قامت برفض الدعوى فيما يتعلق بمصروف التأمين بمبلغ (296,352) ريال لعدم تقديم أي مستندات داعمة لإثبات المصروف، ويؤكد المكلف على أن جميع ما تم المطالبة به في الإقرار الضريبي تحت بند مصروف التأمين يتطابق، والكشوفات المحاسبية وامتلاكها للمستندات والفواتير المؤيدة للبند، وعليه فإن المكلف يطالب بالاطلاع على الملحق رقم (4) والذي يتضمن كشف حساب لمصروف التأمين بالإضافة إلى المستندات الداعمة له، ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/03/13م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المشتريات الداخلية)، وحيث يكمن استئناف المكلف أن حساب المشتريات محلياً يتطابق مع ما تمت المطالبة فيه ضمن الإقرار الضريبي تحت بند المشتريات المحلية، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق (القوائم المالية المعتمدة لعام 2018م - تحليل المشتريات المحلية - كشف حساب لكل بند - عينة من الفواتير والايصالات البنكية)، وبالنظر إلى كشوف الحسابات وعينات الفواتير يتضح تكبد تلك المصاريف بالإضافة إلى الإقرار الضريبي المرفق في تكلفة البضاعة المباعة مما يتبين معه أنه تم تفصيل المشتريات المحلية بمبلغ (5,365,767.19 ريال) مما يوضح أسباب تباين المبالغ المرفقة في القوائم المالية مع الإقرار الضريبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف أخرى)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بتقديم كشف حساب المصاريف الأخرى بالإضافة إلى المستندات الداعمة لكل بند على حدة، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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."، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق (القوائم المالية المعتمدة - بيان تحليلي لبند مصاريف أخرى - فواتير لمصاريف الكهرباء والمياه وقرطاسية ومطبوعات - نظافة وبوفيه - ورسوم حكومية - نقل وانتقالات - بريد وتلفونات - تأشيرات وإقامات ونقل كفالة - اتعاب مهنية واستشارات) والتي تثبت تكبد المكلف لتلك المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب الأساسية وبديل السكن)، وحيث يكمن استئناف المكلف في تأكيده على أن جميع ما تم المطالبة به في الإقرار الضريبي تحت بند مصاريف رواتب وأجور ومكافآت تتطابق، و استناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق (القوائم المالية المعتمدة - كشف حساب تفصيلي لمصروف الرواتب والتحويلات البنكية بمبلغ (4,372,693) ريال وبند البدلات بمبلغ (1,773,854) ريال)، وبمقارنة المستندات المرفقة لكل شهر على حده مع كشف حساب البنك لكل شهر اتضح للدائرة تطابق الأرصدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مزايا أخرى للموظفين)، وحيث يكمن استئناف المكلف في تأكيده على أن جميع ما تم المطالبة به في الإقرار الضريبي تحت بند مصروف التأمين يتطابق، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبإطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين لديها أن المكلف أرفق (القوائم المالية المعتمدة لعام 2018م - كشف حساب مستخرج من النظام المحاسبي لمصاريف التأمين لعام 2018م - بالإضافة إلى الحوالات البنكية) وبعد مطابقة كشف الحساب والحوالات البنكية تثبت تكبد المكلف بتلك المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1854) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-73793) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الداخلية).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أخرى).



- ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب الأساسية وبدل السكن).
- د- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مزايا أخرى للموظفين).



القرار رقم IR-2024-173124

الدعوى رقم I-2023-173124

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - مشتريات محلية تم ادراجها ضمن مشتريات خارجية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (-2022-IZJ-2601)، حيث يكمن استئنافه على بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية) إذ يدعي بأن الشركة قامت بإدراج المشتريات المحلية ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها لعام 2015م عن طريق الخطأ، وبند (فروقات مشتريات خارجية (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية)) إذ يدعي بأن فروقات المشتريات الخارجية هي في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة وليست مشتريات. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية قيام المكلف بتقديم بيان بأسماء الموردين محليين ومبالغ المصروفات المتعلقة بها، حيث قدم عينات من فواتير مؤسسة (...) ومن المنطق عدم تطابق إجمالي مبلغ الفواتير المقدمة مع إجمالي قيمة البند بحكم أن الفواتير تمثل عينه مع العلم أن الهيئة بعد مراجعة المستندات أقرت بصحة الفواتير وحيث انتهى قرار الفصل برفض اعتراض المكلف لعدم تقديم ميزان المراجعة مع العلم أنه ليس بالضرورة أن يقوم النظام المحاسبي بتخصيص حسابات منفصلة لكلا من المشتريات المحلية والخارجية بل يتم تصنيف كليهما كمشتريات وعليه وحيث تقدم المكلف بالبيان التفصيلي وعينه من الفواتير مطابقة للجزء الأكبر من قيمة البند. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف جزئيا المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/29م، من/...، بصفته مدير عام للشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/01/31م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2601) الصادر في الدعوى رقم (I-78094-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند فروقات مشتريات خارجية؛ وفقاً لحثيات القرار.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند عدم اعتماد الدفعات المعجلة المسددة.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقاً لحثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية) (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية))، أشار المكلف إلى ما تم توضيحه سابقاً في مذكرة الشركة الجوابية في أن جزء من فروقات المشتريات الخارجية في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة تصل قيمتها الاجمالية إلى (26,871,778) ريال سعودي وليست مشتريات، (حيث تم إدراجها ضمن خانة المشتريات الخارجية في الإقرار عن طريق الخطأ) والتي خضعت الضريبة الاستقطاع كما هو موضح في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي للعام 2015م، حيث تظهر المبالغ المدفوعة للجهات المرتبطة غير المقيمة مقابل الخدمات المستقطع عنها خلال العام وأن جزء منها بالمبلغ أعلاه تم التصريح عنها ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرار الشركة عن طريق الخطأ، وقامت الشركة بتقديم بيان تحليلي للبند أعلاه بالإضافة إلى الفواتير المؤيدة إلى جانب المطابقة مع إقرار ضريبة الاستقطاع السنوية، وفي ما يخص ما ذكرته لجنة الفصل في قرارها حيال عدم مطابقة قيمة البيان التحليلي المقدم وبين إجمالي المبلغ الظاهر في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي، تستغرب الشركة مما احتجت به لجنة الفصل حيث سبق أن قامت الشركة بالتوضيح في مذكرتها الجوابية المقدمة بأن سبب الاختلاف يعود لحقيقة أن جزء وليس إجمالي المبالغ الظاهرة والمظلة في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي تمثل مبلغ الخدمات التي تم تصنيفها كمشتريات خارجية في إقرار الشركة عن طريق الخطأ حيث قدمت الشركة بيان تحليلي يوضح الجزء المتضمن في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي الذي يخص مبلغ البند أعلاه، وعليه، يتضح أن مبلغ البند أعلاه يمثل خدمات تم إخضاعها لضريبة الاستقطاع والتصريح عنها بالفعل في إقرار ضريبة الاستقطاع السنوي، وبالتالي لا صحة لما ذكر في قرار الدائرة الأولى في عدم تطابق إقرار ضريبة الاستقطاع السنوية مع مبلغ البند أعلاه وبالنظر لما تم تقديمه من بيانات ومستندات، ترى الشركة بأنه لا يوجد أي سبب نظامي لرفض هذا البند حيث قامت بتقديم كل ما يلزم لإنهاء الخلاف المستندي حياله، كما تعترض الشركة على قرار الدائرة الأولى للجنة الفصل، حيث إنها لم تدرس دفوع اعتراض وتصعيد الشركة حيال هذا البند، حيث أوضحت الشركة مراراً أنه تم الإفصاح عن جزء من المبالغ المدفوعة من الخارج مقابل خدمات من ضمن المشتريات الخارجية، وقامت بتقديم البيان التحليلي لذلك البند وكذلك نماذج الاستقطاع، إلا أن الدائرة الأولى رفضت اعتماد البند بحجة عدم مطابقته مع نماذج الاستقطاع وتستغرب الشركة من إجراء الدائرة الأولى، حيث إن جزء من تلك المبالغ الموجودة في نماذج الاستقطاع قد تم تبويبها كمشتريات خارجية وليست جميعها، وبالتالي لن تتطابق قيمة البند مع المبالغ المصرح عنها في نماذج الاستقطاع. وعليه، يتضح ما يؤكد معطيات التسوية المقدمة من قبل الشركة حيث يتمثل السبب الرئيسي للفرق هو التصنيف غير الصحيح لتلك المصاريف في إقرار الشركة كمشتريات خارجية في حين أنها تمثل خدمات مقدمة من أطراف خارجية وتم إخضاعها لضريبة الاستقطاع في نماذج الاستقطاع الشهرية كما هو مبين في نموذج



ضريبة الاستقطاع السنوي، وبناء على ذلك، ترى الشركة صحة هذا المصروف كونه جائر الحسم نظاماً ومؤيد مستندياً. فيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية)، أوضح المكلف بأن الشركة قامت بإدراج مشتريات محلية بقيمة (5,760,627) ريال سعودي ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها للعام 2015م عن طريق الخطأ، وقامت بتقديم قائمة الموردين المحليين الذين تم التعامل معهم والبيان التحليلي لتلك المشتريات وعينة من المستندات المؤيدة حيث يمثل الجزء الأكبر منها ما يخص مؤسسة ... مما يؤكد أن المبلغ أعلاه يمثل مشتريات محلية، إلا أن الدائرة الأولى خلصت في قرارها بقبول جزء فقط من قيمة المبلغ أعلاه بحسب قيمة العينة من المستندات المقدمة من قبل الشركة بقيمة (3,909,441) ريال سعودي ورفض باقي قيمة البند بداعي عدم تقديم ما يخصه من مستندات، تستغرب الشركة مما جاء به قرار الدائرة حيث إنه وكما تم توضيحه سابقاً، فإن المستندات المقدمة تمثل عينة من كامل قيمة البند ومن الراجح أنه عند فحص أي بند من بنود التسوية، يتم تقديم عينة من المستندات والفواتير التي تؤكد صحة ما جاء بالتسوية وليس كامل المستندات الخاصة بالبند وذلك نظراً لوجود عدد كبير من الفواتير الخاصة بتلك المشتريات ولذلك، يتم تقديم عينة من المستندات لإثبات صحة البند وكونه مؤيد مستندياً مع العلم بأن الشركة قامت بالتأكد للهيئة بأنها على استعداد لتقديم أي مستندات إضافية قد تطلبها الهيئة بخصوص التسوية أعلاه وطلبت من الهيئة اختيار أي عينة أخرى من البيان التحليلي المقدم لتلك المشتريات ليتسنى للشركة تقديم ما يخصها من فواتير إلا أن الهيئة تجاهلت طلب الشركة وما قدمته من مستندات ولم تقم باختيار أي عينة إضافية وعليه، فلا شك بأن الشركة قد التزمت بما جاء في الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية المذكورة في القرار في إثبات صحة ما ورد في إقرارها وبالتالي لا يجوز للهيئة وكذلك لجنة الفصل اعتماد كامل قيمة البند بداعي عدم تقديم كامل المستندات، وحيث إنه من المنطوق عدم تطابق إجمالي مبلغ المستندات المؤيدة مع إجمالي قيمة البند بحكم أن المستندات المقدمة تمثل عينة فقط من المستندات وليس كامل المستندات المؤيدة وحيث جرت العادة لدى الهيئة على فحص عينة من المستندات لإثبات صحة أي مصروف، هذا ويجدر التنويه أن الشركة قامت بتقديم عينة الفواتير عن المورد الذي يمثل الجزء الأكبر من قيمة ذلك البند وعليه فإن من المفترض قبول كامل قيمة البند أعلاه اعتداداً بعينة المستندات المقدمة والتي تم التأكد من صحتها من قبل لجنة الفصل، وبالرجوع إلى ما ذكرته لجنة الفصل حول عدم تقديم الشركة لميزان المراجعة لتأكيد المطابقة بشأن ذلك البند، توضح الشركة أنه لم يسبق أن طلب من الشركة تقديم ما سبق ذكره وليس للشركة علم حول سبب رفض الهيئة لذلك البند حيث إنه عند الرجوع لمذكرة الهيئة الجوابية المقدمة سابقاً، يتضح بأن الهيئة لم تفصل في حيثيات رفضها للبند أعلاه ولم تطلب أي مستند أو عينة من المستندات بعينها بل احتجت فقط بعدم كافية المستندات المقدمة دون ذكر ما ينقص تقديمه لإثبات صحة ذلك البند، وعلى الرغم مما ذكر أعلاه، تستغرب الشركة مما احتجت به لجنة الفصل أعلاه حيث كيف يتم ربط ميزان المراجعة بالتأكد من أن المبلغ أعلاه يمثل مشتريات محلية حيث أنه ليس بالضرورة أن يقوم النظام المحاسبي بتخصيص حسابات منفصلة لكلا من المشتريات المحلية والخارجية بل يتم تصنيف كليهما كمشتريات وبدون نوع المشتريات أما محلية أو خارجية في تفاصيل كل عملية عند تسجيلها في النظام. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، حيث قضى قرار لجنة الفصل بتعديل احتساب الهيئة لبند غرامة التأخير على فرق الضريبة غير المساعدة بموجب ما تقرر حول بند المشتريات الخارجية حيث أن غرامة التأخير مرتبطة في الأصل، أي الضريبة، وتسقط بسقوط أصلها وذلك وفقاً للفقرة (1) من المادة الثامنة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفي هذا الخصوص، تود الشركة التنويه بأن الهيئة قامت بفرض غرامة التأخير المتمثلة بـ (1%) عن كل (30) يوم تأخير تحسب من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار وحتى تاريخ السداد، استناداً على المادة (77) فقرة (1) من النظام الضريبي الحالي، وعليه، توضح الشركة أنه لا يحق للهيئة فرض غرامة التأخير على الشركة وفقاً لنص المادة (68) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تنص على الآتي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.



ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة ..."، وبهذا الخصوص، توضح الشركة أن الفقرة (أ) من المادة (168) من اللائحة التنفيذية للنظام لا تنطبق على حالة الشركة، حيث أنها قامت بتسديد الضريبة المستحقة عليها بموجب إقرارها الضريبي للسنة محل الاعتراض المقدم لدى الهيئة، كما لا تنطبق الفقرة (ب) من ذات المادة أيضاً حيث أن الشركة تعترض على مطالبة الهيئة بموجب خطاب اعتراضها المقدم والذي يمثل الأصل في فرض غرامة التأخير، وحيث أن الشركة قد رفضت واعترضت على الأصل فإن الفرع يكون مرفوضاً ضمناً، إضافة إلى ذلك لابد من التنويه على فرض أن الشركة وافقت على المطالبة الضريبية الصادرة عن الهيئة فإن غرامة التأخير لابد أن تكون من تاريخ مطالبة الهيئة وليس من تاريخ تقديم الإقرار وفقاً للمادة (68) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية، والتي تنص على الآتي: "لا" يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع 1% من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق"، وعليه فإن تاريخ الاستحقاق هو تاريخ صدور مطالبة الهيئة في حال موافقة الشركة على المطالبة، إضافة إلى ذلك إن الشركة تعترض على غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف في وجهات النظر بين الهيئة والشركة فيما حيث إن الشركة تعتقد بعدم خضوع بنود الربط للضريبة للأسباب المذكورة أعلاه في هذا الخصوص تود أن تؤكد الشركة أنه قد صدرت العديد من القرارات في هذا الشأن ومنها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي: القرار الاستثنائي رقم (968) لعام 1431 هـ والقرار الابتدائي رقم (29) لعام 1432 هـ وحيث إن تلك القرارات أعلاه أيدت المكلف في عدم فرض غرامة تأخير السداد لوجود اختلاف جوهري في وجهات النظر. هذا وقد صدرت العديد من القرارات في ظل النظام الضريبي الجديد، والتي أيدت المكلف في عدم توجب غرامة تأخير السداد حال وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر مع الهيئة، وعدم وجود ما يشير إلى سوء نية لدى المكلف، وتجدر الإشارة إلى أنه قد صدرت العديد من القرارات التي حكمت باحتساب غرامة تأخير السداد اعتباراً من تاريخ صدور القرار النهائي وليس من تاريخ تقديم الإقرار، وكذلك صدرت عدة أحكام من ديوان المظالم أكدت على عدم جواز فرض غرامة تأخير مداد ابتداء استناداً الأحكام الشريعة ونظام الحكم بالمملكة ومن هذا الأحكام على سبيل المثال لا الحصر حكم ديوان المظالم في الدعوى الإدارية رقم (1/899/ق) لعام 1437 هـ، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفي يوم الأحد بتاريخ: 2024/03/17م، 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 1441/04/21 هـ؛ 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فروقات مشتريات خارجية) (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية))، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن فروقات المشتريات الخارجية هي في حقيقتها خدمات مقدمة من شركات مرتبطة غير مقيمة وليست مشتريات. استناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على مستندات الدعوى وما تحتوى من دفع، يتبين تقديم المكلف لبيان تحليلي تضمن المبالغ الذي أشار المكلف بأنها مبالغ تم التصريح بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية وقام بدفع ضريبة الاستقطاع عنها، فبمقارنة البيان التحليلي مع إقرار ضريبة الاستقطاع المرفق ضمن الملف ذاته، يتبين تقديمه إقراره عن ضريبة الاستقطاع وقد أرفق عينات فواتير بمبلغ (744,606) دولار أمريكي أي بمبلغ (2,793,277.72) ريال سعودي، وفاتورة بمبلغ (4,195,267) دولار أمريكي أي بمبلغ (15,747,914) ريال سعودي، وبمقارنة التحليل المرفق مع إقرار ضريبة الاستقطاع الذي قام المكلف بتقديمه تبين أن تم التصريح عنها بالفعل في الإقرار السنوي حيث اتضح أن السبب الرئيسي للفرق هو التصنيف غير الصحيح لتلك المصاريف في إقرار الشركة كمشتريات خارجية ولا تنال من ذلك ما تدفع به الهيئة بعدم مطابقة قيمة البيان التحليلي المقدم وبين إجمالي المبلغ الظاهر في الإقرار حيث إن من الممكن أن يكون جزء من المبالغ الظاهرة في الإقرار تمثل مبلغ الخدمات التي تم تصنيفها بالغلط المثبتة في عينات الفواتير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي بأن الشركة قامت بإدراج المشتريات المحلية ضمن بند المشتريات الخارجية في إقرارها لعام 2015م عن طريق الخطأ. وبناءً على ما تقدم، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المكلف يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المكلف مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين قيام المكلف بتقديم بيان بأسماء الموردين محليين ومبالغ المصروفات المتعلقة بها، حيث قدم عينات من فواتير مؤسسة ... بمبلغ (1,204,782.90) ريال، ومبلغ (646,402) ريال، ومن المنطق عدم تطابق إجمالي مبلغ الفواتير المقدمة مع إجمالي قيمة البند بحكم أن الفواتير تمثل عينه مع العلم أن الهيئة بعد مراجعة المستندات أقرت بصحة الفواتير وحيث انتهى قرار الفصل برفض اعتراض المكلف لعدم تقديم ميزان المراجعة مع العلم أنه ليس بالضرورة أن يقوم النظام المحاسبي بتخصيص حسابات منفصلة لكلا من المشتريات المحلية والخارجية بل يتم تصنيف كليهما كمشتريات وعليه وحيث تقدم



المكلف بالبيان التفصيلي وعينة من الفواتير مطابقة للجزء الأكبر من قيمة البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ التي 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 1425/06/11 هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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". بناءً 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 أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2601) الصادر في الدعوى رقم (I-78094-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فروقات مشتريات خارجية):



- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية تمت باسم العميل).
- ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخدمات من شركات مرتبطة تم التصريح عنها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية).
- 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات ومصاريف أخرى).
- 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (المشتريات محلية تم إدراجها بالخطأ ضمن المشتريات الخارجية).
- 4- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-176788

الدعوى رقم I-176788-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة - خصم الأقساط الضريبية المعجلة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6686)، المتعلق بالربط الضريبي لعام 2014م. حيث يكمن استئناف الهيئة في بند (غرامة التأخير) إذ دفعت الهيئة بصحة فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة استناداً إلى المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) من لائحته التنفيذية، مؤكدة أن القرار الابتدائي خالف ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية في قرارات سابقة، ويكمن استئنافها في (خصم الأقساط الضريبية المعجلة) على قبول دائرة الفصل اعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بعدم أحقية المكلف بحسم مبلغ سبق وأن استرده والبالغ (1,045,123.85) ريال، كما دفعت بأن المكلف استرد مبلغاً سبق خصمه، مما يستوجب عدم أحقيته في الحسم مجدداً. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بأن الهيئة قامت بحسم المبالغ المسددة تحت الحساب وأما باقي المبلغ رصيد مسدد بالزيادة حيث سبق للمكلف استرداده، ومؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة وإلغاء القرار الابتدائي.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/08م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6686) الصادر في الدعوى رقم (I-2020-24144) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



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

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار. ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438 هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه (فيما يخص غرامة التأخير بواقع (1 %) على الناتج التعديلات السابقة، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على (أ- إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمئة (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) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (68) من ذات النظام والتي نصت على (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 المصلحة) فالنص في ذلك واضح وصريح، وحيث أن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقم المدعية ما ينفي ذلك، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى)، لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها. ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (.. وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص 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 بالمئة (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"، وتطبيقاً للنص النظامي المذكور أعلاه، ترى اللجنة فرض غرامة تأخير على فرق ضريبة الأرباح الرأسمالية من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وبذلك ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير في سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية) وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439 هـ فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية السابقة فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح، وبالتالي فإن قرار الدائرة محل الاستئناف خالف ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية السابقة حقيقة بدون وجه نظامي للبنود محل الخلاف التي قضت بإلغائها، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق المقتضى النظامي. وأن قرار دائرة الفصل الأولى بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه



(وحيث أنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث أن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً)، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (خصم الأقساط الضريبية المعجلة)، أفادت الهيئة بأنها قامت بحسم الدفعات المعجلة ومقدارها (1,317,838) ريال $\times 3 = (3,953,513)$ ريال، حيث إن المكلف قام بالاسترداد بمبلغ (1,045,123.58) ريال، وعليه يكون مجموع السداد الذي في حساب المكلف $(3,953,513 - 1,045,123.58) = (2,908,392.42)$ ريال كما هو ظاهر بحساب المكلف، ومما سبق قامت الهيئة بحسم المبالغ المسددة تحت الحساب بإجمالي (2,908,390.42) ريال وأما باقي المبلغ البالغ (1,045,123.85) ريال كونه رصيد مسدد بالزيادة حيث سبق للمكلف استردادها وفقاً لخطاب طلب المكلف بتاريخ 1440/4/23 الموافق 2018/12/30م ونموذج طلب استرداد ضرائب وغرامات مسددة بالزيادة، وتم استرداده بتاريخ 2019/03/12م، وحيث إن قرار الدائرة جاء بإلغاء قرار المدعى عليه (الهيئة) وحيث إن هذا الإجراء سيتسبب بحسم مبلغ غير موجود لدى الهيئة لاسترداده من قبل المكلف، الأمر الذي تؤكد معه الهيئة بعدم أحقية المكلف بحسم مبلغ سبق وأن استرده والبالغ (1,045,123.85) ريال، وهناك كشف يثبت صرف الشيك بمبلغ (1,045,123.58) ريال خصماً من حساب الهيئة، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/05/15م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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 تجرئها 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، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (خصم الأقساط الضريبية المعجلة)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بعدم أحقية المكلف بحسم مبلغ سبق وأن استرده والبالغ (1,045,123.85) ريال. وبناءً على ما تقدم، يتضح أن الخلاف يكمن في حسم المبالغ المسددة تحت الحساب من إجمالي المبالغ المستحقة نتيجة الربط الضريبي لعام 2014م، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف حيث قدم بيان تحليلي للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفواتير السداد/ الإقرارات المعدلة، وصورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة، بمبلغ (1,317,838) ريال كدفعة أولى بتاريخ 2014/5/22م، ودفعة ثانية بنفس المبلغ في تاريخ 2014/9/21م و تاريخ 2015/1/13م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريال، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من قبل الهيئة، تبين بأن الهيئة قامت بحسم المبالغ المسددة تحت الحساب بإجمالي (2,908,390.42) ريال وأما باقي المبلغ البالغ (1,045,123.85) ريال كونه رصيد مسدد بالزيادة حيث سبق للمكلف استردادها وفقاً لخطاب طلب المكلف بتاريخ 1440/4/23هـ الموافق 2018/12/30م ونموذج طلب استرداد ضرائب وغرامات مسددة بالزيادة، وتم استرداده بتاريخ 2019/03/12م كما هو موضح في لائحة استئناف الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (فروقات الاستهلاك) وبند (مصرفات غير جائزة الحسم)، 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 "في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبندين 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:



القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6686) الصادر في الدعوى رقم (I-24144-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2014م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروقات الاستهلاك).
- ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصروفات غير جائزة الحسم).
- ج- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).
- د- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (خصم الأقساط الضريبية المعجلة).



القرار رقم IR-2024-176564

الدعوى رقم W-176564-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة-ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى- قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2580)، حيث يكمن استئنافه على بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب) إذ يدعي بأنه قدم ملف تفصيلي لمدفوعات الرواتب إلى الهيئة، وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية) إذ يدعي أنه قد قام بالفعل بحسم ضريبة الاستقطاع، وبند (غرامة التأخير) إذ يدعي أنها نشأت عن اختلاف وجهات نظر بينه وبين المستأنف ضدها ولم تنشأ عن تعمله عدم سداد المستحقات، ويطلب المكلف بعدم احتساب غرامة التأخير حتى تصبح الضريبة المستحقة نهائية عن العام 2017م، وبند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2017م) إذ يدعي أنه ليس على علم بأساس هذه المدفوعات ولم تتضمن التفاصيل المقدمة إلى الهيئة أي مبلغ مساوي (936,228 ريال سعودي). وحيث ثبت للجنة الإستئنافية بالرجوع إلى التفاصيل المقدمة من المكلف للهيئة والتي استندت الهيئة عليها في ربط ضريبة الاستقطاع، لم تتضمن ذلك المبلغ حيث أن المكلف طالب الهيئة بتزويده بأساس ربطها، وبما أن الهيئة في مذكرتها الجوابية على استئناف المكلف لم توضح أساس ربطها على المدفوعات الأخرى بالمبلغ محل الخلاف. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/07م، من / ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...). وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى



للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2580) الصادر في الدعوى رقم (W-42672-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الرواتب.
2. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض.
3. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين.
4. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر.
5. تعديل قرار فيما يتعلق ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات.
6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق.
7. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية.
8. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الأمور الأخرى.
9. تعديل اجراء المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير.

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 (ضريبة الاستقطاع على الرواتب للعام 2017م) فيدعي المكلف بأنه خلال مراجعة الهيئة لضريبة الاستقطاع لعام 2017م، قدم ملف تفصيلي لمدفوعات الرواتب إلى الهيئة بقيمة إجمالية تبلغ (2,856,262 ريال سعودي). ومع ذلك، أخضعت الهيئة ضمن الربط مبلغ (2,856,262 ريال سعودي) لضريبة الاستقطاع على الرواتب دون تقديم تفاصيل واضحة للموظفين على الرغم من قيام المكلف بمخاطبة الهيئة بعدة طلبات في هذا الصدد وفق المادة (57) الفقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث يتعين على الهيئة تقديم تفاصيل المبالغ المادحة المحتسبة وذلك حتى تتمكن الشركة من تقديم اعتراضها على الربط وتسبب تلك الفروقات. وفي حالة عدم وجود مثل تلك التفاصيل، يعتقد المكلف أنه يجب فرض ضريبة الاستقطاع على الفرق البالغ (20,537 ريال سعودي)، وبناء عليه يأمل المكلف من الدائرة الموقرة إلغاء ضريبة الاستقطاع المحتسبة من قبل الهيئة. وفيما يتعلق بالرواتب البالغة (2,836,262 ريال سعودي)، يود المكلف أن يوضح أن "لجنة الفصل" قد رفضت اعتراض المكلف على أساس أن المكلف لم يقدم الأدلة الكافية لتأكيد أن المدفوعات قد تم دفعها مقابل الرواتب وليس مقابل خدمات الأخرى. يعمل المكلف على جمع جميع الأدلة المستندية وسيقوم بتقديم المستندات التالية الموضحة لصحة ضمن (المرفق رقم 5) حيث سيقوم المكلف أيضاً بتقديم المزيد من الوثائق لدعم هذه النقطة وذلك تأكيداً موقفه، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية) فيدعي المكلف بأنه خلال مراجعة الهيئة لضريبة الاستقطاع لعام 2017م، قام بتقديم ملف تفصيلي للهيئة فيما يتعلق بالخدمات الفنية والبالغة (93,227 ريال سعودي) كما هو موضح ضمن مرفق رقم (9). كما قامت الهيئة في ربطها لضريبة الاستقطاع بتضمين مبلغ (451,803 ريال سعودي) وهو ما يزيد عن (358,576 ريال سعودي) استناداً على البيان التحليلي المقدم من قبل المكلف. وفي هذا الشأن، يود المكلف أيضاً أن يوضح بأن الهيئة في ربطها قدمت فقط مبلغاً إجمالياً للخدمات الفنية ولم يتم تقديم كافة تفاصيل البند محل الخالف. كما أنه في التفاصيل المقدمة إلى الهيئة والمقدمة إلى الدائرة في الاستئناف، تُظهر بوضوح تعديلات/مبالغ ائتمانية يبلغ مجموعها (357,708 ريال سعودي)، والتي تمثل انعكاسات للمبالغ الموضحة أعلاه والتي لم يتم خصمها من قبل الهيئة في تقييمها. لو كانت الهيئة قد قامت بخصمها فإن القيمة الإجمالية للخدمات الفنية يجب أن



تكون (93,227 ريال سعودي)، كما يطلب المكلف اعتبار المبالغ السلبية بمثابة تخفيض لمجموع المدفوعات في الخدمات الفنية. وفيما يتعلق بإخضاع المبلغ المتبقي وقدره (93,227 ريال سعودي) لضريبة الاستقطاع من قبل الهيئة، يوضح المكلف أنه قد قام بالفعل بحسم ضريبة الاستقطاع بمبلغ (36,361 ريال سعودي) وأن المبلغ المتبقي وقدره (56,866 ريال سعودي) قد تم دفعه إلى الموردين المحليين أو عن البضائع من الموردين الخارجيين المملكة، والتي لا تنطبق عليها ضريبة الاستقطاع. لإثبات ما ورد أعلاه، قاما المكلف بجمع الأدلة المستندية وتقديمها ضمن مرفق (10)، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2017م) فيدعي المكلف بأنه أثناء ربط الهيئة، قدم تفاصيل جميع المدفوعات لغير المقيمين. حيث قامت الهيئة في تقييمها بتخصيمها لضريبة الاستقطاع على (936,228 ريال سعودي) كمدفوعات أخرى. حيث أنه ليس على علم بأساس هذه المدفوعات ولم تتضمن التفاصيل المقدمة إلى الهيئة أي مبلغ مساوي (936,228 ريال سعودي). كما طلب المكلف من الهيئة تقديم تفاصيل المبلغ أعلاه، ومع ذلك، لم تقم الهيئة بتقديم أي تفاصيل من هذا القبيل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أنها نشأت عن اختلاف وجهات نظر بينه وبين والمستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) ولم تنشأ عن تعمد عدم سداد المستحقات، ويطالب المكلف بعدم احتساب غرامة التأخير حتى تصبح الضريبة المستحقة نهائية عن العام 2017م، كما يستأنف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين)، وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات) وبند (أسس اصدار ربط الاستقطاع المعدل للعام 2017م) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات الصيانة والتسويق)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت اعتراضها على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات)، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس 2024/06/13م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب للعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي بأنه قدم ملف تفصيلي لمدفوعات الرواتب إلى الهيئة بقيمة إجمالية تبلغ (2,856,262 ريال سعودي). ومع ذلك، أخضعت الهيئة ضمن الربط مبلغ (2,856,262 ريال سعودي) لضريبة الاستقطاع على الرواتب دون تقديم تفاصيل واضحة للموظفين على الرغم من قيام



المكلف بمخاطبة الهيئة بعدة طلبات في هذا الصدد. وحيث نصّت وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/02/20 هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 15%". كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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". كما نصّ التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/01/03 هـ في الفقرة رقم (2) منه أن الرواتب والأجور لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا تحققت ضوابط اعتبار العقد عقد توظيف، حيث نصّت الفقرة على: "2- أو مقابل أجر عمل ناتج من علاقة توظيف لعقود عمل محددة (سواءً كان العقد لمدة سنة أو أقل) وهذا الدخل غير خاضع للضريبة في المملكة باعتباره رواتب وأجور. ويصنف العقد عقد توظيف إذا توفرت فيه الضوابط الآتية: صلاحية صاحب العمل بمراقبة طريقة وأداء العمل. تحديد ساعات العمل ومراقبة أوقاته وجدوله من قبل صاحب العمل. تحديد مكان أداء الخدمة من قبل صاحب العمل. تحديد أدوات العمل والمرافق الأخرى ذات الصلة. تلقي التوجيهات المتعلقة بالعمل من صاحب العمل. صرف اتعابهم وأجورهم في مواعيد محددة". وبناءً على ما تقدّم، وحيث إن رواتب الموظفين المدفوعة في الخارج لا تخضع لضريبة الاستقطاع وذلك لأنها مبالغ ناشئة عن علاقة توظيف لعقود عمل محددة ولكن بشرط تحقق ضوابط عقد العمل وفقاً لما هو مذكور أعلاه، وحيث أن الخلاف بين الطرفين خلافاً مستندي، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من قبل المكلف والمتضمنة صور من المعلومات الوظيفية وجواز السفر وخطاب توضيحي من قبل المركز الرئيسي (مرفق 5)، تبين أن المبالغ المدفوعة تمثل دفعات مقابل إدارة مناصب معينة ومحددة وكون المستندات المقدمة وضحت بأن الموظفين المشار إليهم تابعين للمركز الرئيسي وتم اختيارهم لإشغال مناصب لدى المكلف، وبالإطلاع على المرفق رقم (4) والمتضمن العقود المرفقة؛ تبين أن المبالغ محل الخلاف تمثل رواتب واجور مدفوعة للأعضاء المنتدبين، عليه فإن هذه المبالغ تعد اجور ورواتب لموظفين مقيمين في المملكة بموجب عقد العمل ولم يثبت دفعها إلى الخارج، وما يؤكد ذلك أن القرار الاستئنائي للمكلف لعام 2018م قد انتهى بقبول استئنائه لهذا البند بناءً على العقود المقدمة؛ مما يجعل هذه العقود مستندات مهيبة للنزاع وإثبات مستندي يؤكد عدم خضوع الأجور والرواتب لضريبة الاستقطاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف بمبلغ (2,856,799 ريال) لعام 2017م وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه قد قام بالفعل بحسم ضريبة الاستقطاع بمبلغ (36,361 ريال سعودي) وأن المبلغ المتبقي وقدره (56,866 ريال سعودي) قد تم دفعه إلى الموردين المحليين أو عن البضائع من الموردين الخارجيين المملكة، والتي لا تنطبق عليها ضريبة الاستقطاع. وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/02/20 هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 15%". كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 تقدّم، وبعد الاطلاع على ما تقدم من الطرفين من دفعات ومستندات، يتبين أن دائرة الفصل توصلت إلى قرارها نتيجة خلاف مستندي كون المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، وبالرجوع إلى مرفقات الدعوى تبين أن المكلف قدم المرفق رقم (10)، والذي تضمن عينة من الفواتير للخدمات والذي تتضمن صور من الفواتير عينة مختارة، وبالاطلاع على العينات ومقارنتها مع الكشف التحليلي المرفق تبين أن الهيئة عند ربطها لم تأخذ بالاعتبار التعديل على قيمة الخدمات (المعاملات السالبة) حيث تبين وجود فاتورة برقم (...) تم تعديلها بقيمة (351,291) ريال سعودي؛ بالتالي يتوجب تخفيض القيمة من إجمالي التعاملات الخاضعة للضريبة، أما فيما يتعلق بطبيعة الخدمات تبين أنها مقدمة لكلية نياجرا للفنون والتي تعتبر خدمات مقدمة لطرف ذو علاقة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بفرض ضريبة الاستقطاع على مبلغ (93,227 ريال) بدلاً من (451,803 ريال) في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنه ليس على علم بأساس هذه المدفوعات ولم تتضمن التفاصيل المقدمة إلى الهيئة أي مبلغ مساوي (936,228 ريال سعودي). وحيث نصّت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أي دفعات أخرى 15%".، كما نصّت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 تقدّم، وبعد الاطلاع على ما تقدم من الطرفين من دفعات ومستندات في ملف الدعوى، وعلى ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الأخرى المدفوعة بواسطة كلية (...) نيابة عن كلية (...) (المكلف) لمقدمي الخدمة، ويتبين أن المكلف في هذا الخصوص قدم بيان تحليلي لجميع المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع، وبالرجوع إلى التفاصيل المقدمة من المكلف للهيئة والتي استندت الهيئة عليها في ربط ضريبة الاستقطاع، لم تتضمن ذلك المبلغ حيث أن المكلف طالب الهيئة بتزويده بأساس ربطها، وبما أن الهيئة في مذكرتها الجوابية على استئناف المكلف لم توضح أساس ربطها على المدفوعات الأخرى بالمبلغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدّعي أنها نشأت عن اختلاف وجهات نظر بينه وبين والمستأنف ضدها ولم تنشأ عن تعمله عدم سداد المستحقات، ويطالب المكلف بعدم احتساب غرامة التأخير حتى تصبح الضريبة المستحقة نهائية عن العام 2017م. 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 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 نصّت لفقرة (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"، وكما نصّت 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، 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، وعليه تنتهي الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض الاستئناف المقدم من المكلف (شركة ...) فيها، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول الاستئناف المقدم من المكلف (شركة ...) لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر) وبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات)، وحيث نصّت 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 نصّت 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: "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبنود أعلاه الموضحة في القرار المشار له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

1- 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-2022-2580) الصادر في الدعوى رقم (W-42672-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات).
- ج- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض).
- د- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين).
- هـ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر).
- و- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات).
- ز- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسس اصدار ربط الاستقطاع المعدل للعام 2017م).
- ح- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب للعام 2017م).
- ط- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات الصيانة والتسويق).
- ي- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية).
- ك- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2017م).
- ل- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



مصاريف تحقيق الدخل



القرار رقم IR-2024-194470

الدعوى رقم I-2023-194470

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف أتعاب استشارية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-95300)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف إيجارات) إذ يدعي أنّ مصاريف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي، وبند (مصاريف أتعاب استشارية) على أساس أن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم، وقام بتقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصاريف أتعاب استشارية وقد أرفق العينات الثبوتية لسدادها في البريد الإلكتروني. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/05/04م من/ فرع شركة... سجل تجاري (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95300) الصادر في الدعوى رقم (I-95300-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الرواتب والأجور المتعلق بمبلغ قدره (55,934,230) خمسة وخمسون مليون وتسعمائة وأربعة وثلاثون ألف ومئتان وثلاثون ريالاً، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مبالغ محجوزة محل الدعوى وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

رابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (الرواتب والأجور) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنّ رفضها لاعتراضه دون إبداء الأسباب الموضوعية سوى أنّ الرواتب والأجور الواردة في الإقرار الضريبي تختلف عن الرواتب في القوائم المالية؛ ولم يتم مراعاة أنّه تم إعادة التصنيف في الإقرار الضريبي حيث يتطابق الدخل الصافي بين القوائم المالية والإقرار الضريبي، ويؤكد بأنّ الرواتب والأجور كانت مسجلة بالدفاتر ومؤيدة بمستندات وبيانات وتم تأكيدها من مكتب تدقيق حسابات معتمد في المملكة. وفيما يخصّ بند (مصاريف إيجارات)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس أنّ مصاريف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي في 2016/12/31 بمبلغ (9,618,625) ريال، وجميعها مصاريف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصاريف في القوائم المالية وفي ميزان المراجعة بالحساب رقم (630910)، وقامت الهيئة بطلب عينة من تلك المصروفات بمبلغ (1,066,270) ريال ضمن البيانات الإضافية التي طلبتها منه وهو ما قام الفرع بتزويده للهيئة، وقامت الهيئة برد مبلغ (8,611,650) ريال (الفرق بين إجمالي رصيد المصروف كما هو ظاهر بالقوائم ومبلغ العينة المطلوبة من قبل الهيئة)، بالرغم من قدرته على إثبات المبلغ وبناءً على ما سبق فإنّه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند ويطالب بالاطلاع على البيان التفصيلي الموضح لكافة المدفوعات والإيجارات والعقود المبرمة مؤيدة بإثبات سداد المبالغ الموضحة بإجمالي قيمة (16,588,468) ريال، وكما هو معلوم فإنّ مصروف الإيجارات يرتبط بفترة العقد وعليه قام باحتساب ما يخص عام 2016م من إجمالي قيمة المدفوع والذي يبلغ (9,618,625) ريال. وفيما يخصّ بند (مصاريف أتعاب استشارية) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس تقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات وما توفر من مستندات مؤيدة بلغت (5,049,947) ريال. وفيما يخصّ بند (تكلفة مقاولين من الباطن)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أنّ قيمة تكلفة المقاولين من الباطن طبقاً للحسابات وميزان المراجعة بلغت (17,949,371) ريال وبلغت في الإقرار الضريبي بمبلغ (20,899,775) ريال وكان الفرق بمبلغ (2,950,404) ريال، وهي تخص المشاريع داخل المملكة وتنفذ من مقاولين الباطن نيابةً عنه، وتنفذ من جهات محلية وجهات غير محلية تقوم بإنجاز تلك المشاريع المنفذة مع الحكومة، يُضاف إلى تكلفتها مصاريف وفورق أسعار التحويل، حيث قامت الهيئة بردها إلى الوعاء الضريبي واعتبرتها مصاريف غير جائزة الحسم، رغم أنّ الدخل الصافي المعلن في الإقرار الضريبي يتوافق مع الدخل الصافي المعلن في القوائم المالية. فيما يخصّ بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنّ الالتزامات الضريبية الإضافية قد نشأت بسبب بعض التعديلات التي أجرتها الهيئة وليس نتيجة قيامه بعدم سداد مبالغ الضريبة المستحقة في تاريخ الاستحقاق للإقرار الضريبي.



وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/08/04م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور)، واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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 إن استئناف المكلف على مبلغ (17,188,490) ريال، وحيث صدر قرار الدائرة بانتهاء الخلاف على مبلغ (55,934,230) ريال والذي قبلته الهيئة، ورفض الفرق الوارد الفرق بين الأجور والرواتب المحملة بالإقرار الضريبي وبين شهادة من المحاسب القانوني البالغ (4,094,895) ريال، وحيث قدم المكلف رفق رده برغبته بإزالة أي التباس بخصوص هذا البند حيث تمت الإشارة بشكل واضح بقبول إجراء الهيئة الأخير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور). وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين) واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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، أشار المكلف رفق رده إلى قرار دائرة الفصل بإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق برد مبالغ محجوزة من موردين بمبلغ (6,790,245) ريال وذلك بقبول المكلف لإجراء الهيئة، وحيث إن المكلف اكتفى بالإشارة إلى البند في لائحة استئنافه، وعقب عليه في رده بإشارته إلى قرار دائرة الفصل بانتهاء الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين).



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف إيجارات) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنّ مصاريف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي في 2016/12/31م بمبلغ (9,618,625) ريال، وجميعها مصاريف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصاريف في القوائم المالية وفي ميزان المراجعة بالحساب رقم (630910)، وقامت الهيئة بطلب عينة من تلك المصروفات بمبلغ (1,066,270) ريال ضمن البيانات الإضافية التي طلبتها منه وهو ما قام الفرع بتزويده للهيئة، وقامت الهيئة برد مبلغ (8,611,650) ريال (الفرق بين إجمالي رصيد المصروف كما هو ظاهر بالقوائم ومبلغ العينة المطلوبة من قبل الهيئة)، بالرغم من قدرته على إثبات المبلغ وبناءً على ما سبق فإنه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصروفات الإيجار وقد قدم العينات الثبوتية لسدادها والمسلمة لعدة شركات عقارية، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف إيجارات).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف أتعاب استشارية)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ على أساس تقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات وما توفر من مستندات مؤيدة بلغت (5,049,947) ريال. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصاريف أتعاب استشارية بمبلغ (5,049,947) ريال وقد أرفق العينات الثبوتية لسدادها في البريد الإلكتروني، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشكل جزئي وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أتعاب استشارية)، وذلك بحسم المبالغ التي قدم عنها المكلف ما يؤيد إثبات صرفها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة مقاولين من الباطن)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أنّ قيمة تكلفة المقاولين من الباطن طبقاً للحسابات وميزان المراجعة بلغت (17,949,371) ريال وبلغت في الإقرار الضريبي بمبلغ (20,899,775) ريال وكان الفرق بمبلغ (2,950,404) ريال، وهي تخص المشاريع داخل المملكة وتنفذ من مقاولين الباطن نيابةً عنه، وتنفذ من جهات محلية وجهات غير محلية تقوم بإنجاز تلك المشاريع المنفذة مع الحكومة، يُضاف إلى تكلفتها مصاريف وفورق أسعار التحويل، حيث قامت الهيئة بردها إلى الوعاء الضريبي واعتبرتها مصاريف غير



جائزة الحسم، رغم أن الدخل الصافي المعلن في الإقرار الضريبي يتوافق مع الدخل الصافي المعلن في القوائم المالية. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي (2,950,404.66) ريال وقد قدم العينات الثبوتية لسدادها، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة مقاولين من الباطن).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الالتزامات الضريبية الإضافية قد نشأت بسبب بعض التعديلات التي أجرتها الهيئة وليس نتيجة قيامه بعدم سداد مبالغ الضريبة المستحقة في تاريخ الاستحقاق للإقرار الضريبي. واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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"، وبناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث انتهى الخلاف في بندي (الرواتب والأجور) و(مبالغ محجوزة من موردين خارجيين)، وقبول استئناف المكلف في بندي (مصاريف إيجارات) و(تكلفة مقاولين من الباطن)، وتعديل قرار الدائرة في بند (مصاريف أتعاب استشارية)، بالتالي فإن ما يربط به يأخذ حكمه، وعليه الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وذلك بسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم قبول استئناف المكلف فيها، ورفض ما عدا ذلك.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95300) الصادر في الدعوى رقم (ا-95300-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور).

ب- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف إيجارات).



- د- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أتعاب استشارية).
- هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة مقاولين من الباطن).
- و- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-168755

الدعوى رقم I-2023-168755

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف الاصلاح والصيانة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2440)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف الاصلاح والصيانة) إذ يدعي أن المادة (18) من قانون الضرائب تسمح بخصم مصاريف الاصلاح والصيانة بما لا يتجاوز 4% من صافي القيمة الدفترية لمجموعة الأصول. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن الخلاف بين الطرفين يعود لعدم تقديم المستندات (القوائم المالية المدققة وجدول الاستهلاك الضريبي) والتي اشار المكلف إلى إرفاقها في ملف دعوى الاستئناف، وبدراسة مستندات الدعوى المقدمة أمام لجنة الفصل؛ تبين اضافة المكلف بأنه قدم رد الهيئة على البند محل الاعتراض في المرفقات والذي تضمن قبول الهيئة لحسم البند محل الخلاف لجميع الأعوام. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 7 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م من/....، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2440) الصادر في الدعوى رقم (I-47834-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2016م.
وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:



إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، فإنه يدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (مصاريف الإصلاح والصيانة) بأنه يعترض على قرار دائرة الفصل، ويقدم القائمة المالية المدققة ونسخة من جدول الإهلاك الضريبي، كما أوضح المكلف بأن المادة (18) من قانون الضرائب تسمح بخصم مصاريف الإصلاح والصيانة بما لا يتجاوز 4% من صافي القيمة الدفترية لمجموعة الأصول، ومع ذلك فإن مصاريف الإصلاح والصيانة هذه تقتصر على تكلفة الخدمة فقط ولا تشمل التوسعات للمواد المستخدمة في الإصلاح والصيانة، كما قدم المكلف تفاصيل مصاريف الإصلاح والصيانة والتي توضح المبلغ المصروف مقابل الخدمات والمبلغ المصروف للنفقات المادية، وعليه فقد تكبد المكلف مبلغ (47,525) ريال فقط مقابل خدمات بينما تم دفع الباقي لشراء مواد لمصاريف الإصلاح، ويؤكد بأن هذا المبلغ لا يتجاوز نسبة 4% لتتم إضافته إلى رصيد قيمة مجموعة الإصلاح حيث إن نسبة 4% من إجمالي المجموعة تبلغ (149,670.00) ريال، وأضاف المكلف بأن قرار الهيئة الصادر برفض اعتراض المكلف لم يبيّن به الأسباب، وبعد مزيد من المتابعة مع الهيئة، تلقى المكلف بريداً إلكترونياً من الهيئة يفيد بقبول الهيئة وجهة نظر المكلف وسمحت بخصم المصاريف، وقدم المكلف نسخة من البريد الإلكتروني بتاريخ 21 فبراير 2021م. كما يعترض المكلف على بند (الرواتب والاجور) وبند (تعديل الرواتب) وبند (مصاريف الضيافة)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلّ الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/01/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف الإصلاح والصيانة)، وحيث يكمن استئنافه بأن المادة (18) من قانون الضرائب تسمح بخصم مصاريف الإصلاح والصيانة بما لا يتجاوز 4% من صافي القيمة الدفترية لمجموعة الأصول، ومع ذلك فإن مصاريف الإصلاح والصيانة هذه تقتصر على تكلفة الخدمة فقط ولا تشمل التوسعات للمواد المستخدمة في الإصلاح والصيانة، كما قدم المكلف تفاصيل مصاريف الإصلاح والصيانة والتي توضح المبلغ المصروف مقابل الخدمات والمبلغ المصروف للنفقات المادية، وعليه فقد تكبد المكلف مبلغ (47,525) ريال فقط مقابل خدمات بينما تم دفع الباقي لشراء مواد لمصاريف الإصلاح، ويؤكد بأن هذا المبلغ لا يتجاوز نسبة 4% لتتم إضافته إلى رصيد قيمة مجموعة الإصلاح. وحيث نصّت المادة (18) من نظام ضريبة الدخل على أن: "أ - يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة. ب - لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمائة (4%) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة. ج - يضاف المبلغ الزائد عن الحد المبين بالفقرة (ب) من هذه المادة إلى باقي قيمة المجموعة."، كما نصّت الفقرة رقم (7) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ على: "7- إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل ... وبناءً على ما تقدّم، تبين أن الخلاف بين الطرفين يعود لعدم تقديم المستندات (القوائم المالية المدققة



وجداول الاستهلاك الضريبي) والتي أشار المكلف إلى إرفاقها في ملف دعوى الاستئناف، وبدراسة مستندات الدعوى المقدمة أمام لجنة الفصل؛ تبين إضافة المكلف بأنه قدم رد الهيئة على البند محل الاعتراض في المرفق رقم (6) والذي تضمن قبول الهيئة لحسم البند محل الخلاف لجميع الأعوام ويعتبر البريد المرفق والمرسل من (...) مدير العلاقة، وهي مراسلة رسمية توضح قبول الهيئة للبند محل الخلاف مما يعني انتهاء الخلاف على البند، ولا ينال من ذلك ما دفعت به الهيئة بتمسكها بالقرار الابتدائي كونها قبلت حسم البند قبل صدور القرار الابتدائي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2440) الصادر في الدعوى رقم (-47834-I-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الإصلاح والصيانة).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والاجور).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديل الرواتب).
- د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف الضيافة).



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-173979

الدعوى رقم W-2023-173979

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف التأمين - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2576)، حيث يكمن استئنافه بند (ضريبة الاستقطاع على التأمين لعام 2015م) لإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لإثبات مطالبتها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية بالاطلاع على الكشف المقدم من المكلف أنه مطابق للمبلغ الذي أخضعته الهيئة لضريبة الاستقطاع، وبالاطلاع على المستندات المقدمة اتضح تقديم مستندات بمبلغ (220,865) ريال فقط وبالاطلاع عليها اتضح أنها مدفوعة لجهات محلية ولمّا كانت المستندات المقدمة من المكلف تثبت صحة حسم مبلغ مقداره (220,865) ريال وما عداه لم يثبت مستندياً لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها وذلك استناداً للفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بمبلغ (220,864) ريال لتقديم المكلف المستندات المؤيدة.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م، من / شركة ... والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/31م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2576) الصادر في الدعوى رقم (W-42647-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، 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 ضريبة الاستقطاع المفروضة على الرواتب.

2. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض.
3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على التأمين.
4. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر.
5. تعديل قرار فيما يتعلق ضريبة الاستقطاع المفروضة على الاتصالات.
6. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق.
7. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية والإدارية.
8. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الأمور الأخرى.
9. تعديل اجراء المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير.

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 (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م)، حيث أن المستأنف (شركة...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية لإثبات أن المبالغ المدفوعة ... مقابل مدفوعات بالنيابة لمزود الخدمة وأنها مقابل رواتب فقط، وفيما يتعلق بالمستندات تود الشركة أن توضح أنه نظراً للعدد الكبير من عقود العمل تم تقديم المستندات التالية ضمن (مرفق 4) لدعم موقف الشركة والنظر فيها وتود المستأنفة أن توضح بأنها لم تتلقى أي طلبات سابقة في هذا الشأن، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم اخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية...وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم اخضاعها، كما تبين اخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحجتيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض)، حيث أن المستأنف (شركة...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية لإثبات دفع ضريبة الاستقطاع على مبلغ 331,096 ريال سعودي من المبلغ الإجمالي 360,720 390,327 ريال سعودي أما المتبقي يتعلق بالرسوم المصرفية وبالتالي يتوجب خضوع المبلغ لضريبة الاستقطاع، وذكرت المستأنفة بأنها قدمت جميع المستندات الداعمة ذات الصلة في (مرفق 5) للاطلاع عليها كما أن الفرق البالغ 29,624 ريال سعودي يتمثل برسوم بنكية وعليه تود المستأنفة بأن هذه الرسوم تم دفعها عند التأسيس ولم تستخدم لاستخدام الأموال بالتالي ينبغي ألا تفرض عليها ضريبة الاستقطاع ويمكن الاسترشاد بما ذكرته الهيئة في أدلتها الارشادية بالتالي فإن الرسوم المصرفية لا تخضع لضريبة الاستقطاع، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم اخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية...وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي



المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحثثيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر)، حيث إن المستأنف (شركة...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية لإثبات تسوية ضريبة الاستقطاع البالغة 36,280 ريال سعودي مقابل 725,760 ريال سعودي المتعلقة بتذاكر الطيران وذكرت المستأنفة بأنها قامت باستقطاع الضريبة ضمن الإقرار الشهري بقيمة 440,151 ريال سعودي ومع ذلك قامت لجنة الفصل بتأييد إجراء الهيئة لما قيمته 285,609 ريال بسبب عدم تقديم المستندات وأشارت المستأنفة بأنها لا تتفق مع قرار دائرة الفصل كون المبالغ المتبقية تتعلق بمدفوعات على مستوى محلي إما برحلات محلية أو تذاكر سفر غير مرتبطة بالمملكة العربية السعودية، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضيح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... للفنون التطبيقية والتقنية وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحثثيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق)، حيث إن المستأنف (شركة...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية والتي أيدت فيها فرض ضريبة استقطاع بنسبة 15% على مصارف التسويق البالغة 1,238,120 ريال سعودي وذكرت المستأنفة أن هذا المبلغ يتعلق بمدفوعات لمقدمي خدمات محليين ومرفق لكم كشف يوضح ذلك (مرفق رقم 11) كما أن خدمات الصيانة والتسويق تخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة 5% وليس كما ربطت به الهيئة بنسبة 15% مع العلم بأن الخدمات لم تقدم لطرف مرتبط حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضيح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... للفنون التطبيقية والتقنية وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحثثيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية)، حيث إن المستأنف (شركة...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية والتي أيدت فيها

فرض ضريبة استقطاع بنسبة 15% على الخدمات الفنية والإدارية البالغة 980,030 ريال سعودي وذكرت المستأنفة بأن الضريبة المستقطعة تبلغ 35,318 ريال سعودي تم تسويتها من قبل الشركة أما المبالغ المتبقية تتعلق بالمدفوعات المقدمة لمزودي الخدمة المحليين الذين لا يخضعون لضريبة الاستقطاع. حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحججيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات لعام 2015م)، حيث أن المستأنف (شركة ...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن نتيجة قرار الفصل تتعلق بعدم تقديم المستندات الكافية والقوائم المالية لإثبات تسوية ضريبة الاستقطاع البالغة 14,295 ريال سعودي، وتود المستأنفة بأن توضح أنه وفقاً للمادة 63 من لائحة نظام المملكة العربية السعودية تخضع الاتصالات المدفوعة لغير المقيمين بنسبة 5% وليس 15% وفقاً لما تم تقييمه من قبل الهيئة كما لم يتم إجراء مدفوعات للأطراف ذات علاقة وتجدر في المرفق رقم 7 صور من الفواتير والمستندات المؤيدة الأخرى التي تثبت بان المبلغ المتبقي 342,899 ريال سعودي محل الخلاف يمثل مدفوعات إلى شركات اتصالات محلية في المملكة العربية السعودية ولا يخضع لضريبة الاستقطاع، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحججيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2015م)، حيث إن المستأنف (شركة ...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم علم أساس الهيئة بإخضاع المبلغ أعلاه لضريبة الاستقطاع وتطالب المستأنفة الهيئة بتقديم تفاصيل المبلغ الإجمالي 83,722 ريال سعودي ودفعت المستأنفة بأنه من المخالف للعدالة إخضاع كامل المبلغ لضريبة الاستقطاع لعدم وجود تفاصيل كاملة تشاركها الهيئة بالرغم من طلب التفاصيل عند الاعتراض الأولى لدى الهيئة وعند الاعتراض لدى لجنة الفصل كما أن الشركة تفيد بأن جميع المدفوعات محل الخلاف تمثل مدفوعات لمقدمي خدمات محليين وغير خاضعة للاستقطاع وقدمت المستأنفة ملحق رقم 10 يوضح الكشف التفصيلي للمدفوعات الأخرى في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع



لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحثيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة اجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخصّ بند (أسس اصدار ربط الاستقطاع المعدل للعام 2015م)، وفيما يخصّ بند (ضريبة الاستقطاع على التأمين لعام 2015م)، حيث إن المستأنف (شركة ...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنها لا تتفق الشركة مع قرار لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية " لجنة الفصل " بشأن تأييد وجهة نظر الهيئة والمتمثلة بإخضاع ضريبة الاستقطاع على بند خدمات التأمين بمبلغ 239,546 ريال سعودي بمعدل 15% بقيمة 35,932 ريال سعودي على أساس أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لإثبات مطالبتها. وعليه يسر الشركة تقديم المستندات المؤيدة والتي تشمل صورة من الفواتير والمستندات المؤيدة الأخرى، وفي هذا الصدد تؤكد الشركة للدائرة الموقرة بأن المدفوعات تتمثل بمصاريف التأمين التي قد تم سدادها لشركات التأمين المحلية (...) و (...) ومرفق لكم المستندات الثبوتية ذات العلاقة في المرفق رقم 5 كما أن المستأنفة تطالب، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) توضح الهيئة أنه تم إخضاع التعاملات لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع بنسبة 15% بناءً على ملاحظة ديوان المراقبة العامة، وحيث أفاد المدعي أن تلك المبالغ محولة إلى كلية ... وهي مقابل معاملات مع الأطراف ذات العلاقة في الدفعات المقدمة بالنيابة عن الشركة في تسيير الأعمال الاعتيادية، كما قد تبين للهيئة من خلال الاطلاع على الكشف التحليلي المقدم من المدعي وجود مصروفات بطبيعتها تخضع لضريبة الاستقطاع لم يتم إخضاعها، كما تبين إخضاع نفس المصروف مرتين بإخضاع الفاحص لإجمالي قيمة التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ومرة من خلال المدعي، وعليه تم حصر جميع المصروفات التي تخضع لضريبة الاستقطاع وإخضاعها لضريبة الاستقطاع بعد استبعاد ما قام المدعي بإضافته للوعاء وإخضاعه لضريبة الاستقطاع خلال العام، ومن خلال الجدول يتضح نوع المصروف الخاضع للضريبة (مرفق جدول) وتأسيساً على ما تقدم تتمسك الهيئة بحثيات القرار الابتدائي المؤيد لصحة وسلامة إجراء الهيئة وتطلب من سعادتك تأييد ما انتهى إليه القرار. وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير)، حيث أن المستأنف (شركة ...) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس فرض غرامة تأخير عن الفروقات الضريبة المستحقة، حيث أنها نشأت عن اختلاف وجهات نظر بين المستأنفة والمستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) ولم تنشأ عن تعمد الشركة عدم سداد المستحقات، وتطالب المدعية بعدم احتساب غرامة التأخير حتى تصبح الضريبة المستحقة نهائية عن العام 2015م حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الاقرار وفق المقتضى النظامي. كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعارض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م)، حيث أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها، حيث أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس



غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامي مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض)، حيث إن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حري بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لوجه معتبر له لعدم صحته ولكون يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. حيث أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامي مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر)، حيث أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حري بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكونه لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. حيث إن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامي مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق)، حيث أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حري بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكونه لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. حيث أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامي مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية)، حيث إن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حري بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكونه لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. حيث إن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامي مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات لعام



2015م)، حيث إن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكونه لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها. حيث إن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبي ونظامياً مما يجب التنبيه لذلك، لذا الهيئة تؤكد على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يخص بند (غرامة التأخير).

وفي يوم الثلاثاء 2024/04/16م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 15%" كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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." - واستناداً على التعميم رقم (1438/9/8922) وتاريخ 1438/1/3هـ والذي نصت الفقرة رقم (2) منه أن الرواتب والأجور لا تخضع لضريبة الاستقطاع إذا تحققت ضوابط اعتبار العقد عقد توظيف، حيث نصت الفقرة على: "2- أو مقابل أجر عمل ناتج من علاقة توظيف لعقود عمل محددة (سواءً كان العقد لمدة سنة أو أقل) وهذا الدخل غير خاضع للضريبة في المملكة باعتباره رواتب وأجور. ويصنف العقد عقد توظيف إذا توفرت فيه الضوابط الآتية: صلاحية صاحب العمل بمراقبة طريقة وأداء العمل. تحديد ساعات العمل ومراقبة أوقاته وجداوله من قبل صاحب العمل. تحديد مكان أداء الخدمة من قبل صاحب العمل. تحديد أدوات العمل والمرافق الأخرى ذات الصلة. تلقي التوجيهات المتعلقة بالعمل من صاحب العمل. صرف اتعابهم وأجورهم في مواعيد محددة" وبناءً على ما سبق، وحيث إن رواتب الموظفين المدفوعة في الخارج لا تخضع لضريبة الاستقطاع وذلك لأنها مبالغ ناشئة عن علاقة توظيف لعقود عمل محددة ولكن بشرط تحقق ضوابط عقد العمل



وفقاً لما هو مذكور أعلاه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلافاً مستندي وبالاطلاع على المستندات المرفقة من قبل المستأنفة والمتضمنة صور من المعلومات الوظيفية و جواز السفر و خطاب توضيحي من قبل المركز الرئيسي المرفقات S-1 الى S-3 تبين أن المبالغ المدفوعة تمثل دفعات مقابل إدارة مناصب معينة ومحددة وكون المستندات المقدمة وضحت بأن الموظفين المشار اليهم تابعين للمركز الرئيسي وتم اختيارهم لإشغال مناصب لدى المستأنفة وبالاطلاع على المرفق رقم 4 والمتضمن العقود المرفقة تبين أن المبالغ محل الخلاف تمثل رواتب وأجور مدفوعة للأعضاء المنتدبين، وحيث أن هذه المبالغ تعد أجور ورواتب لموظفين مقيمين في المملكة بموجب عقد العمل ولم يثبت دفعها إلى الخارج، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة اللاحقة يتبين ثبوت انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالمبلغ 825,589.57 ريال وذلك بقبول الهيئة استئناف المكلف، وحيث إن الهيئة أشارت إلى موافقتها على ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل بتعديل إجراء الهيئة وعدم إخضاع مبلغ 50,653.61 ريال، وفيما يتعلق بالمبلغ المتبقي والبالغ قيمته 2,606,363.43 ريال وحيث قدم المكلف المستندات والعقود المؤيدة الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين . 5%". وبناءً على ما سبق، وحيث أن الخلاف بين أطراف الدعوى يعد خلاف مستندي، وبالتحقق من المستندات المقدمة تبين أن المستأنفة أرفقت بيان تحليلي بتذاكر السفر وذكرت في تحليلها بأنها استقطعت الضريبة عن تذاكر السفر المدفوعة بقيمة (440,151) ريال سعودي وقامت بتوريد ضريبة الاستقطاع عنها وتم تقديم ملخص توريد ضريبة الاستقطاع عنها في مرحلة الفصل، وحيث قدمت المستأنفة ما يثبت سداد ضريبة الاستقطاع فيما يتعلق بالجزء المتبقي بمبلغ 285,609 ريال والتي تدفع المدعية بأنها متمثلة في مبالغ مدفوعة إما لشراء خدمات لا تنطبق عليها ضريبة الاستقطاع أو شراء سلع من خارج المملكة واكتفت المدعية بتقديم بعض العينات (1-6) بالإضافة إلى بيان تفصيلي بالعمليات غير الخاضعة لضريبة الاستقطاع بقيمة 285,609 ريال وبفحص العينات المرفقة بأنها تتلخص في (إقامة فندقية – تذاكر طيران خارج المملكة – تأجير سيارات) وحيث إن المعاملات محل الخلاف لا تنطبق عليها الشروط الواردة في الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ كونها متعلقة بموردين محليين و خدمات تم تقديمها بالكامل خارج المملكة، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربع، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة 15%". نصت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما



يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. 5%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في فرض ضريبة استقطاع بنسبة (15%) بمبلغ (185,718) ريال على خدمات التسويق بقيمة (185,718) ريال، حيث تفيد المستأنفة أن المبالغ الواردة في ربط الهيئة لا تخضع لضريبة الاستقطاع، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، أرفقت المستأنفة بيان تحليلي بصيغة (اكسل) لمدفوعات خدمات التسويق وبمبلغ إجمالي (1,238,120) ريال وقدمت المستأنفة عينات للفواتير والعقود لما قيمته 1,033,898 ريال لما نسبته 83.5% من إجمالي المبلغ محل الخلاف وبدراسة المستندات المرفقة تبين أن الفواتير تم دفعها إلى موردين محليين مما يستلزم معه تعديل قرار الدائرة بقبول حسم مبلغ 1,033,898 ريال من 1,238,120 ريال سعودي الوارد في ربط الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على خدمات الصيانة والتسويق للعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة. 15%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في فرض ضريبة استقطاع بنسبة (15%) بمبلغ (147,005) ريال على خدمات فنية واستشارية بقيمة (980,030) ريال، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وحيث أرفقت المدعية ملف اكسل يتبين من خلاله أن الخدمات الفنية والاستشارية تبلغ 980,030 ريال سعودي وقدمت صورة لعينة مختارة تبلغ قيمتها 564,227 ريال سعودي وبدراسة المستندات المرفقة تبين صحة ما دفعت به المستأنفة بأن المبالغ 564,227 ريال سعودي مدفوعة إلى موردين محليين ولا تخضع لضريبة الاستقطاع وكون المستندات المقدمة انتهت الخلاف المستندي، مما يعني قبول حسم مبلغ 564,227 ريال سعودي من 980,030 ريال سعودي الوارد في ربط الهيئة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية للعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات لعام 2015م)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة. 15%".



نصت الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. 5%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 سبق، وحيث إن المستأنفة تفيد بعدم وجود مبالغ متمثلة في خدمات اتصالات ومدفوعة بالنيابة من قبل ... كندا المركز الرئيسي وأن المستأنف ضدها قامت بفرض ضريبة الاستقطاع بقيمة (53,579) ريال بنسبة (15%)، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وحيث أرفقت المدعية ملف اكسل يتبين من خلاله أن المستأنفة ذكرت بأنها أخضعت مبالغ الاتصالات الدولية بقيمة 14,294 ريال وفقاً للكشف المرفق لضريبة الاستقطاع بنسبة 5% بمبلغ 797 ريال سعودي وبدراسة الكشف والبيان التحليلي أشارت المستأنفة بإرفاق المستندات الثبوتية التي تتعلق بالمبلغ 328,285 ريال سعودي والذي يمثل 95% من إجمالي المبلغ محل الخلاف وبدراسة المستندات المرفقة تبين وجود مبلغ 202,410 ريال سعودي مدفوع إلى مورد محلي (شركة ...) ولا يعد خاضعة لضريبة الاستقطاع كونها مدفوعة لشركة مقيمة أما بالنسبة للمبلغ 125,875 ريال سعودي وحيث لم تقدم المستأنفة الفاتورة الصحيحة كونها مسجلة بتاريخ غير مطابقة للكشف الوارد في ملف الدعوى بالإضافة إلى اختلاف المبلغ الظاهر في الفاتورة، وحيث إن ذلك لا ينفي حقيقة أن الخدمة مقدمة من مورد غير مقيم ولا تخضع لضريبة الاستقطاع وفيما يتعلق بعدم التطابق وحيث تبين بأن مصروف الاتصالات يمثل دعم الخدمات التقنية والذي يعتبر مصروف رأسمالي ويغطي أكثر من عام، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات للعام 2015م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2015م)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: أي دفعات أخرى. 15%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 سبق، وبعد الاطلاع على ما تقدم به الطرفين من دفعات ومستندات في ملف الدعوى والمتعلقة بعام 2015م، ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الأخرى المدفوعة بواسطة كلية ... نيابة عن كلية ... (المستأنفة) لمقدمي الخدمة وحيث يتبين أن المستأنفة في هذا الخصوص قدمت بيان تحليلي لجميع المبالغ الخاضعة لضريبة الاستقطاع وبالرجوع إلى التفاصيل المقدمة من المكلف للهيئة والتي استندت الهيئة عليهما في ربط ضريبة الاستقطاع لم تتضمن ذلك المبلغ حيث إن المكلف طالب الهيئة بتزويده بأساس ربطها، وبما أن الهيئة في مذكرتها الجوابية على استئناف المكلف لم توضح أساس ربطها على المدفوعات الأخرى بالمبلغ محل الخلاف، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2015م).



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على التأمين لعام 2015م)، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (1748/1) وتاريخ 1427/2/20هـ على: "1- يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: خدمات فنية أو استشارية أو خدمات اتصالات هاتفية دولية خلاف ما يدفع للمركز الرئيس أو لشركة مرتبطة، إيجار، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين. 5%". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) منها على: "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 سبق، وبالإطلاع على المذكرة الجوابية الإلحاقية المرفقة بتاريخ 2024/03/14م يتبين بأن الهيئة قدّمت ردها على استئناف المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه، وتفيد أنه بالإطلاع على استئناف المكلف على البند يتبين بعد الإطلاع على الكشف المقدم من المكلف أن الكشف مطابق للمبلغ الذي اخضعتة الهيئة لضريبة الاستقطاع، وبالإطلاع على المستندات المقدمة اتضح تقديم مستندات بمبلغ (220,865) ريال فقط وبالإطلاع عليها اتضح أنها مدفوعة لجهات محلية ولما كانت المستندات المقدمة من المكلف تثبت صحة حسم مبلغ مقداره (220,865) ريال وما عده لم يثبت مستندياً بمبلغ (18,682) ريال لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها وذلك استناداً للفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، عليه تفيد الهيئة بأن لمقام الدائرة الموقرة تقرير ما تراه وفقاً لما قدمه المكلف من مستندات، وعليه ووفقاً لما سبق فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف فيما يتعلق بمبلغ (220,864) ريال لتقديم المكلف المستندات المؤيدة، وأما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي والبالغ قيمته (18,682) ريال، وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة له وحيث إن الخلاف خلاف مستندي مما يستلزم فرض ضريبة الاستقطاع عليه مع تعديل النسبة لتصبح (5%) بدلاً من (15%) طبقاً للمادة (63)، الأمر الذي يتعين معه رفض استئناف المكلف بمبلغ (18,682) ريال وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض)، والبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر)، والبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق)، والبند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية)، 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 في البنود أعلاه وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "ثانياً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (2) القاضي بتعديل قرار الهيئة ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض وتتمثل وجهة نظرها بالآتي: -ثالثاً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (4) القاضي بتعديل قرار الهيئة ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر وتتمثل وجهة نظرها بالآتي: -رابعاً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة فيما قضت به الدائرة بالبند رقم (5) القاضي بتعديل قرار الهيئة فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق وتتمثل وجهة نظرها بالآتي: -خامساً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة فيما قضت به الدائرة



بالبند رقم (7) القاضي بتعديل قرار الهيئة فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية وتمثل وجهة نظرها بالآتي: -تود الهيئة أن تفيد 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.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م)، والبند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات لعام 2015م)، واستئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض)، والبند (أسس اصدار ربط الاستقطاع المعدل للعام 2015م)، وحيث إنه لا تثير 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 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 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 فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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" 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: "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 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: "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 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 تجرئها 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 سبق، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).

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

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-2022-2576) الصادر في الدعوى رقم (W-42647-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م):
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م).
 - ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الرواتب لعام 2015م).
- 2- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض):
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على فوائد القروض للعام 2016م).
 - ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على فائدة القرض).
- 3- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر).
 - ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على تذاكر السفر).
- 4- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق):
 - أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على خدمات الصيانة والتسويق للعام 2015م).
 - ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على خدمات التسويق).
- 5- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية):
 - أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الخدمات الفنية والاستشارية للعام 2015م).
 - ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع المفروضة على الخدمات الفنية والاستشارية).
- 6- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات لعام 2015م):
 - أ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات للعام 2015م).
 - ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على الاتصالات للعام 2015م).



- 7- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع على المدفوعات الأخرى للعام 2015م).
- 8- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (أسس إصدار ربط الاستقطاع المعدل للعام 2015م).
- 9- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (ضريبة الاستقطاع على التأمين لعام 2015م):
 - أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (220,864 ريال).
 - ب- رفض استئناف المكلف وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن مبلغ (18,682 ريال).
- 10- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-171149

الدعوى رقم I-2023-171149

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف السفر للسنة المالية المنتهية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2509)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف السفر لعام 2015م) في معالجة الهيئة المتمثلة في عدم اعتماد حسم مصاريف السفر. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أنه من المتقرر نظاماً جواز حسم المصاريف المتكبدة من قبل المكلف حال ثبوتها بمستندات ثبوتية والجدير بالذكر أن الهيئة لم تقدم بينة تعارض ما قدمه المكلف وما أقر به. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من /... هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلًا عن فرع الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2509) الصادر في الدعوى رقم (I-66762-2021) 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- رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم مصاريف السفر.
- 2- رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم البدلات الأخرى (لرواتب والأجور).
- 3- رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم مصاريف الهدايا.

4- قبول اعتراض المدعية على بند المبلغ غير الصحيح للضريبة التي سمحت بها الهيئة مقابل ما هو مسدد من الفرع.

5- رفض اعتراض المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنائه فيما يخص بند (مصاريف السفر لعام 2015م) فيوضح المكلف أن الهيئة لم تعتمد اثناء إجراء الربط، مصاريف السفر بمبلغ (33.151.314) ريال لعام 2015م بحجة عدم تقديم المستندات المؤيدة، حيث إشارة إلى قرار الفصل قام المكلف بتقديم الترجمة العربية لاتفاقية سداد النفقات بين الفروع والتي يلاحظ من خلالها بأنها تتفق مع سياسات مجموعة الشركة المكلفة في تكبد المصاريف نيابة عن الشركة المكلفة وإعادة تحميلها على أساس فعلي، بالإضافة إلى تحليلاً للمصاريف المحملة من قبل الشركات التابعة لإثبات صحة المصاريف كما قام بتقديم نسخة من الفواتير الإدارية من الشركة التابعة مقابل إعادة التحميل كما يفيد المكلف بأن مصاريف السفر قد صرح عنها في إقراره الضريبي لعام 2015م والتي هي مؤيدة بما يكفي من المستندات مثل الاتفاقيات والفواتير، بالإضافة إلى المستندات المؤيدة المقدمة يوضح المكلف خلفية أعمال شركة ... والتي هي عبارة عن مجموعة دولية معروفة على نطاق واسع في مجال الاستشارات الإدارية وتنفيذ العمليات في العديد من الدول، حيث يقوم الفرع المكلف بإبرام عقوداً مع مختلف العملاء في المملكة العربية السعودية لتقديم الخدمات طبقاً لأنشطته المرخص بها. ونظراً لطبيعة العقود التخصصية، يطلب الفرع المكلف المساعدة من مكاتب شركة ... المختلفة خارج المملكة العربية السعودية لتنفيذ خدمات ذات فترة قصيرة في طبيعتها، ويتطلب منهم السفر إلى مواقع مختلفة بما في ذلك المملكة العربية السعودية، وتحمل منشأة ... التي تباع / تشتري الخدمات من منشآت ... الأخرى، بما في ذلك الفرع الموجود في المملكة العربية السعودية، تكاليف السفر لهؤلاء المستشارين من منشآت ... الأخرى، حيث إن هذه الخدمات خاصة بالخدمات الفنية المقدمة. يتم سداد هذه التكاليف على أساس المستندات الفعلية المقدمة من الموظفين الزائرين من الشركات التابعة أو الأطراف الثالثة على أساس فعلي. مع الأخذ ذلك في الاعتبار، أن الفرع يتحمل التكلفة الفعلية (أو تكاليف السفر) للمستشارين الزائرين من مكاتب خارج المملكة العربية السعودية لأن هذا السفر ضروري لتقديم الخدمات الفنية والاستشارية بموجب عقود الفرع في المملكة العربية السعودية، كما تتكون هذه المصاريف من مصاريف مختلفة مثل شراء تذاكر الطيران والإقامة والمصاريف الفندقية وأجرة سيارات الاجرة والوجبات، وما إلى ذلك، حيث تم سداد هذه المصاريف بسعر التكلفة للشركة التابعة وفقاً لاتفاقها مع شركات المجموعة، كما أن هذا الترتيب يتوافق مع سياسات تسعير المعاملات للمجموعة. فبناء عليه، فإن التكلفة المتكبدة بشأن ارتباطات العملاء في المملكة العربية السعودية تتكون من عنصرين: أ) أتعاب الوقت المنصرف من قبل موظفي الشركات التابعة الخاصة بالمشاريع السعودية (وتمثل مصدر دخل للمجموعة) حيث إن الفرع سدد ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) بشأن الدخل المحقق من قبل الشركات التابعة (شركات غير مقيمة) كخدمات فنية واستشارية. كما يود الفرع إفادة الهيئة بأن الخدمات المقدمة خلال عام 2015 من قبل الشركات التابعة غير المقيمة بلغت (191,757,262) ريال سعودي، وقام الفرع بإيداع ضريبة استقطاع بمبلغ (28,763,589) ريال سعودي على الخدمات المذكورة أعلاه من قبل الشركات التابعة. ب) الخدمات المقدمة من قبل أطراف ثالثة، مثل شركات الخطوط الجوية ووكلاء السفر، والفنادق، وشركات الأجرة... إلخ (تمثل مصدر دخل لأطراف ثالثة) والتي هي مصاريف السفر ومصاريف أخرى كما ذكر أعلاه، حيث إن فرع شركة ... في المملكة العربية السعودية جزء من منظمة دولية، يجمع موارده من الشركات التابعة عند تقديم الخدمات للعملاء السعوديين كما هو مطلوب بموجب عقود الفرع. يُطلب من المستشارين الزائرين من مختلف الشركات التابعة ترتيب السفر (مثل التأشيرات، والفنادق، وأجرة التاكسي، وتذاكر الطيران إلخ) ويقوم الموظفون الزائرين باسترداد تلك المصاريف من المكاتب المعنية. لاحقاً، تقوم المكاتب المعنية بإعادة تحميل تكلفة السفر بدون هامش ربح على الفرع في المملكة العربية السعودية نظراً لأن هذه التكاليف هي متعلقة بالعقود السعودية للفرع في المملكة العربية السعودية. كما يود الفرع إفادة الهيئة أنه ليس هناك



دافع لتحقيق أي دخل من هذه الترتيبات. تكلفة السفر يتم تكبدها عموماً على النحو الآتي: (1) فيما يتعلق بالفنادق/الإقامة، سيارات الأجرة، الوجبات... إلخ، يتم تكبدها / سدادها مباشرة من قبل المستشارين الفنيين الزائرين وبصورة رئيسية إلى موردين سعوديين مقيمين ويقوم المستشار الزائر باستردادها من مكتبهم الأم أي الشركات المرتبطة بالفرع. يتم تحميل هذه التكاليف على مكتب ... في المملكة العربية السعودية بواسطة الشركة الخارجية المرتبطة بموجب الفواتير الأصلية. (2) فيما يتعلق بتذاكر السفر، يتم شراءها مباشرة من وكلاء السفر المتعاقد، علماً بأنه في بعض الحالات يتم شراء تذاكر السفر من قبل المستشارين الفنيين الزائرين ويتم استردادها من مكتبهم الأم. يتم تحميل هذه التكاليف على مكتب ... في المملكة العربية السعودية بواسطة الشركة الخارجية المرتبطة بموجب الفواتير الأصلية. كما يؤكد الفرع أن هذه المصاريف مؤيدة مستندياً وتعتبر ضرورية للنشاط ومرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة للفرع ويجب اعتمادها كمصاريف فعلية يحق حسمها بموجب المادة (12) من نظام ضريبة الدخل والمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. كما يفيد الفرع المكلف بأنه سدد ضريبة الاستقطاع المفروضة على مصاريف السفر المذكورة أعلاه والبالغة (33,151,314) ريال سعودي المعاد تحميلها على الشركات التابعة خلال عام 2015. وعليه، يطلب الفرع دون الإخلال بوجهات نظره ضد معالجة الهيئة المتمثلة في عدم اعتماد مصاريف السفر، إلا أنه يجب أن يسمح للفرع باعتماد حسم ضريبة الاستقطاع المسددة على مصاريف السفر تفادياً للازدواج الضريبي، وعليه فإنه يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28 م ، 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: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/ 04/ 21 هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف السفر لعام 2015م) وحيث يكمن استئناف المكلف في معالجة الهيئة المتمثلة في عدم اعتماد حسم مصاريف السفر، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ، والتي نصت على ما يلي: "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."، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 يتبين أن الخلاف بين الطرفين يكمن في قيام الهيئة برفض حسم مصاريف السفر وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، بينما يدفع المكلف بأن تلك المصاريف عبارة عن مصاريف سفر معاد تحميلها من فروع الشركة المختلفة ومن ثم دفع تلك التكاليف إلى المركز الرئيسي وفقاً للاتفاقية المبرمة، وكما يفيد المكلف أيضاً بأنه قام بدفع ضريبة استقطاع بنسبة (15%) عن المبالغ المدفوعة للشركة التابعة مقابل الخدمات المقدمة والمتمثلة بالبند محل الخلاف حيث يطالب بحسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة من ضريبة الدخل المستحقة، وبناءً على ما تقدم، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالإطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف قام بإرفاق (الترجمة العربية المعتمدة لاتفاقية سداد النفقات بين الفروع ملحق رقم 6 والذي تبين من خلال الفقرة رقم 2 والتي ورد بنصها "عندما تنكبد الشركة أي نفقات لغير العملاء من أجل المنفعة المشتركة لأكثر من شركة واحدة، تكون كل شركة مستفيدة ملزمة بتعويض تلك الشركة بما يتناسب مع المنفعة التي تجنيبها...")، كما قام المكلف بتقديم تحليل بالمصاريف المعاد تحميلها من قبل الشركات التابعة (ملحق رقم 7) بالإضافة إلى نسخة من الفواتير الصادرة من الشركات التابعة مقابل إعادة التحميل لكامل مبلغ مصاريف السفر محل الخلاف (الملحق 8) حيث تم الأخذ بالعينة رقم (Q4-9) ورقم (Q2-11) ورقم (Q1-9) الواردة في ملف الأكسل (ملحق 9) حيث تم مطابقتها مع الفواتير الصادرة من الأطراف الأخرى للشركات التابعة والتي جاء بمضمونها وصفاً كافياً للخدمة المقدمة وكما تبين مطابقة أرصدة الشركات التابعة مع الفواتير الصادرة من قبلها للمكلف من خلال (الملحق 8) وبناءً على ما سبق وحيث إنه من المقرر نظاماً جواز حسم المصاريف المتكبدة من قبل المكلف حال ثبوتها بمستندات ثبوتية والحال كما ذكر والجدير بالذكر أن الهيئة لم تقدم بيئة تعارض ما قدمه المكلف وما أقر به، فتقرر الدائرة قبول استئناف المكلف المتعلق بحسم مصاريف السفر للعام محل الخلاف.

أما فيما يتعلق بضريبة الاستقطاع المدفوعة عليه فتؤكد الدائرة أن المعالجة السليمة هي حسم ضريبة الاستقطاع المدفوعة للمركز الرئيسي من ضريبة الدخل المستحقة في حال خضوع نفس المصروف لضريبي استقطاع وضريبة الدخل (في حال عدم إجازة حسم المصروف من إقرار ضريبة الدخل) تفادياً للازدواج الضريبي، حيث وبما أنه تم قبول حسم مصاريف السفر (كما ورد أعلاه) الواردة في إقرار ضريبة الدخل فالتالي لا يحق للمكلف حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة وذلك منعاً للحسم المزدوج وتطبيقاً لما تم إيضاحه في المعالجة سالفه الذكر، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) 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 حكم 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في البريد الإلكتروني المرفق (ملحق 17) المرسل من الهيئة بتاريخ 2022/11/27 م والمتضمن على: "بإمكانكم الاستفادة من مبادرة الإعفاء من الغرامات ومواصلة دعواكم في الأمانة العامة للجان الضريبية والزكوية"

والجمركية. علماً بأن هذا الاجراء لا يتعارض مع الدعوى القائمة". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (البدلات الأخرى (الرواتب والأجور)، وبند (مصاريف الهدايا)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) 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 حكم 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت انتهاء الخلاف وذلك بقبول المكلف لإجراء الهيئة وذلك من أجل إنهاء موقفه بشأن البنود المذكورة أعلاه وفق ما ورد في لائحة استئنافه الصادرة منه بتاريخ 2023/1/23 م والمتضمن على: "يود الفرع الإفادة مع كل احترام بأنه غير موافق على قرارات الدائرة الأولى للجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية التالية والواردة في قراره المذكور أعلاه: رفض اعتراض المدعية على عدم اعتماد حسم البدلات الأخرى (الرواتب والأجور)، رفض اعتراض المدعية على عدم اعتماد حسم مصاريف الهدايا. ولكن، ومن أجل إنهاء موقفه بشأن البنود المذكورة أعلاه عن السنة، فإن الفرع يقبل قرارات الدائرة الأولى للجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية "مع الاحتجاج" ويحتفظ بحقه في الاستئناف على مثل هذه المعالجات في السنوات القادمة". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في هذه البنود.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2509) الصادر في الدعوى رقم (I-66762-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015 م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف السفر لعام 2015 م).

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير).

ج- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (البدلات الأخرى (الرواتب والأجور)).

د- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مصاريف الهدايا).



القرار رقم IR-2023-112709

الدعوى رقم Z-2022-112709

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف متنوعة - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظ جدة رقم (IZJ-2022-223)، حيث يكمن استئنافها على بند (غرامة التأخير) في أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، وبند (مصروفات متنوعة أخرى) مثال: (مصروفات خاصة ...)، مصروفات سلف متنوعة، مصروفات شراء سيارات، مصروفات أغراض فيلا) تعتبر مصروفات متنوعة لا تتعلق بالنشاط، وعليه عدم صحة تحميل المكلف تلك المصروفات ضمن مصروفات العام. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية تقديم المكلف كشف تحليلي بالمصاريف المتنوعة وتبين للدائرة ما تم تفصيله من قبل الهيئة في مذكرتها اللاحقية بعدم ارتباط بعض المصاريف الموضحة بالنشاط حيث تعتبر هذه المصاريف شخصية ولا تمثل النشاط. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/28م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظ جدة ذي الرقم (IZJ-2022-223) الصادر في الدعوى رقم (Z-2020-18602) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراض المدعية على بند مرتبات العمالة.



- 2- قبول اعتراض المدعية على بند المصاريف غير جائزة الحسم.
 - 3- تعديل إجراء المدعى عليها على بند المصروفات المتنوعة؛ وفقاً لحثثيات القرار.
 - 4- تعديل إجراء المدعى عليها على بند الغرامات والإكراميات؛ وفقاً لحثثيات القرار.
 - 5- تعديل إجراء المدعى عليها على بند غرامات التأخير؛ وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.
- وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلانحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محلّ الطعن، وتدعي بأنه وفيما يخصّ بند (مصروفات متنوعة أخرى)، وتوضح أنه قامت برد تلك المصروفات باعتبارها مصروفات متنوعة لا تتعلق بالنشاط مثال (مصروفات خاصة ...)، مصروفات سلف متنوعة، مصروفات شراء سيارات، مصروفات أغراض فيلا)، وعليه عدم أحقية المكلف بتحميل تلك المصروفات ضمن مصروفات العام، لذلك تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها. وفيما يخصّ بند (غرامة التأخير)، فإن الهيئة توضح بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها، كما تستأنف الهيئة على بند (مصاريف غير جائزة الحسم)، وبند (المصاريف المؤيدة مستندياً بمبلغ 1,238,688 ريال)، وتطلب الهيئة نقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 2023/12/13م، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (مصروفات متنوعة أخرى)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن تلك المصروفات مثال: (مصروفات خاصة ...)، مصروفات سلف متنوعة، مصروفات شراء سيارات، مصروفات أغراض فيلا) تعتبر مصروفات متنوعة لا تتعلق بالنشاط، وعليه عدم صحة تحميل المكلف تلك المصروفات ضمن مصروفات العام، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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"، وبالإطلاع على ما تدفع به الهيئة بشأن المصاريف الأخرى بأنها غير مرتبطة بالنشاط المتمثلة في مصاريف شخصية وبعد دراسة المستندات المقدمة في مرحلة الفصل يتبين بتقديم المكلف كشف تحليلي بالمصاريف المتنوعة وحيث تبين للدائرة ما تم تفصيله من قبل الهيئة في مذكرتها الإلحاقية بعدم ارتباط بعض المصاريف الموضحة بالنشاط حيث تعتبر هذه المصاريف شخصية ولا تمثل النشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في أنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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"، 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: "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" وحيث إنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علم المكلف بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم قبول استئناف الهيئة بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، وإلغاء الغرامات في البنود التي رفضت الدائرة استئناف الهيئة بشأنها، حيث تسقط بسقوط أصلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة على بند (مصاريف غير جائزة الحسم)، وبند (المصاريف المؤيدة مستندياً بمبلغ 1,238,688 ريال)، 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 "أولاً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند المصاريف غير جائزة الحسم: في حال تجاوزت الدائرة الناحية الشكلية تود الهيئة أن تفيد 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. ثانياً/ فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند المصروفات المتنوعة: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة وبعد الإطلاع على المستندات المقدمة من المكلف والمتمثلة في بيان تفصيلي يحتوي على مصاريف متنوعة إلا أنه لم يوضح طبيعتها بالإضافة إلى وجود مصاريف شخصية وغير مرتبطة بالنشاط، مرفق عينة منها: ...، كما قدم المكلف عينة من الفواتير وفقاً للتفصيل التالي: ...، وتأسيساً على ما سبق وحيث اتضح للهيئة وجود مصاريف شخصية لا تتعلق بالنشاط عليه تفيد الهيئة بقبول المصاريف المؤيدة



مستندياً والمتعلقة بالنشاط فقط كما هو موضح أعلاه بمبلغ (1,238,688) ريال وتتمسك الهيئة باستئنافها فيما عدا ذلك"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة. وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

القرار:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف غير جائزة الحسم).
- 2- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مصاريف متنوعة):
أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المصاريف المؤيدة مستندياً بمبلغ 1,238,688 ريال).
ب- قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف متنوعة أخرى).
- 3- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-194470

الدعوى رقم I-2023-194470

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف إيجارات - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2023-95300)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف إيجارات) إذ يدعي أنها ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي، وجميعها مصاريف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصاريف في القوائم المالية وفي ميزان المراجعة وقامت الهيئة بطلب عينة من تلك المصروفات ضمن البيانات الإضافية التي طلبتها منه وهو ما قام الفرع بتزويده للهيئة، وقامت الهيئة برد مبلغ (الفرق بين إجمالي رصيد المصروف كما هو ظاهر بالقوائم ومبلغ العينة المطلوبة من قبل الهيئة)، بالرغم من قدرته على إثبات المبلغ وبناءً على ماسبق فإنه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند، وبند (مصاريف أنعاب استشارية) على أساس تقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات وما توفر من مستندات مؤيدة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالإطلاع على ملف الدعوى، تبين أن المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصروفات الإيجار وقد قدم العينات الثبوتية لسدادها والمسلمة لعدة شركات عقارية، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/05/04م، من / فرع شركة...، سجل تجاري (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95300) الصادر في الدعوى رقم (ا-1)



2022-95300) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الرواتب والأجور المتعلق بمبلغ قدره (55,934,230) خمسة وخمسون مليون وتسعمائة وأربعة وثلاثون ألف ومنتان وثلاثون ريالاً، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مبالغ محجوزة محل الدعوى وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

رابعاً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (الرواتب والأجور) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن رفضها لاعتراضه دون إبداء الأسباب الموضوعية سوى أن الرواتب والأجور الواردة في الإقرار الضريبي تختلف عن الرواتب في القوائم المالية؛ ولم يتم مراعاة أنه تم إعادة التصنيف في الإقرار الضريبي حيث يتطابق الدخل الصافي بين القوائم المالية والإقرار الضريبي، ويؤكد بأن الرواتب والأجور كانت مسجلة بالدفاتر ومؤيدة بمستندات وبيانات وتم تأكيدها من مكتب تدقيق حسابات معتمد في المملكة. وفيما يخص بند (مصاريف إيجارات)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس أن مصاريف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي في 2016/12/31 بمبلغ (9,618,625) ريال، وجميعها مصاريف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصاريف في القوائم المالية وفي ميزان المراجعة بالحساب رقم (630910)، وقامت الهيئة بطلب عينة من تلك المصروفات بمبلغ (1,066,270) ريال ضمن البيانات الإضافية التي طلبتها منه وهو ما قام الفرع بتزويده للهيئة، وقامت الهيئة برد مبلغ (8,611,650) ريال (الفرق بين إجمالي رصيد المصروف كما هو ظاهر بالقوائم ومبلغ العينة المطلوبة من قبل الهيئة)، بالرغم من قدرته على إثبات المبلغ وبناءً على ما سبق فإنه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند ويطلب بالاطلاع على البيان التفصيلي الموضح لكافة المدفوعات والإيجارات والعقود المبرمة مؤيدة بإثبات سداد المبالغ الموضحة بإجمالي قيمة (16,588,468) ريال، وكما هو معلوم فإن مصروف الإيجارات يرتبط بفترة العقد وعليه قام باحتساب ما يخص عام 2016م من إجمالي قيمة المدفوع والذي يبلغ (9,618,625) ريال. وفيما يخص بند (مصاريف أتعاب استشارية) يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أساس تقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات وما توفر من مستندات مؤيدة بلغت (5,049,947) ريال. وفيما يخص بند (تكلفة مقاولين من الباطن)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أن قيمة تكلفة المقاولين من الباطن طبقاً للحسابات وميزان المراجعة بلغت (17,949,371) ريال وبلغت في الإقرار الضريبي بمبلغ (20,899,775) ريال وكان الفرق بمبلغ (2,950,404) ريال، وهي تخص المشاريع داخل المملكة وتنفذ من مقاولين الباطن نيابةً عنه، وتنفذ من جهات محلية وجهات غير محلية تقوم بإنجاز تلك المشاريع المنفذة مع الحكومة، يُضاف إلى تكلفتها مصاريف وفروق أسعار التحويل، حيث قامت الهيئة بردها إلى الوعاء الضريبي واعتبرتها مصاريف غير جائزة الحسم، رغم أن الدخل الصافي المعلن في الإقرار الضريبي يتوافق مع الدخل الصافي المعلن في القوائم المالية. فيما يخص بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا



البند على أساس أنّ الالتزامات الضريبية الإضافية قد نشأت بسبب بعض التعديلات التي أجرتها الهيئة وليس نتيجة قيامه بعدم سداده لمبلغ الضريبة المستحقة في تاريخ الاستحقاق للإقرار الضريبي.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/08/04م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الرواتب والأجور)، واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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 تقدّم، وحيث إن استئناف المكلف على مبلغ (17,188,490) ريال، وحيث صدر قرار الدائرة بانتهاء الخلاف على مبلغ (55,934,230) ريال والذي قبلته الهيئة، ورفض الفرق الوارد الفرق بين الأجور والرواتب المحملة بالإقرار الضريبي وبين شهادة من المحاسب القانوني البالغ (4,094,895) ريال، وحيث قدم المكلف رفق رده برغبته بإزالة أي التباس بخصوص هذا البند حيث تمت الإشارة بشكل واضح بقبول إجراء الهيئة الأخير، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور). وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين) واستناداً على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ 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 تقدّم، أشار المكلف رفق رده إلى قرار دائرة الفصل بإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق برد مبالغ محجوزة من موردين بمبلغ (6,790,245) ريال وذلك بقبول المكلف لإجراء الهيئة، وحيث إنّ المكلف اكتفى بالإشارة إلى البند في لائحة استئنافه، وعقب عليه في رده بإشارته إلى قرار دائرة الفصل بانتهاء الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين).



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف إيجارات) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنّ مصاريف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي في 2016/12/31م بمبلغ (9,618,625) ريال، وجميعها مصاريف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصاريف في القوائم المالية وفي ميزان المراجعة بالحساب رقم (630910)، وقامت الهيئة بطلب عينة من تلك المصروفات بمبلغ (1,066,270) ريال ضمن البيانات الإضافية التي طلبتها منه وهو ما قام الفرع بتزويده للهيئة، وقامت الهيئة برد مبلغ (8,611,650) ريال (الفرق بين إجمالي رصيد المصروف كما هو ظاهر بالقوائم ومبلغ العينة المطلوبة من قبل الهيئة)، بالرغم من قدرته على إثبات المبلغ وبناءً على ما سبق فإنه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصروفات الإيجار وقد قدم العينات الثبوتية لسدادها والمسلمة لعدة شركات عقارية، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف إيجارات).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف أتعاب استشارية)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ على أساس تقديم المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات وما توفر من مستندات مؤيدة بلغت (5,049,947) ريال. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي مصاريف أتعاب استشارية بمبلغ (5,049,947) ريال وقد أرفق العينات الثبوتية لسدادها في البريد الإلكتروني، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشكل جزئي وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أتعاب استشارية)، وذلك بحسم المبالغ التي قدم عنها المكلف ما يؤيد إثبات صرفها.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (تكلفة مقاولين من الباطن)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند، على أنّ قيمة تكلفة المقاولين من الباطن طبقاً للحسابات وميزان المراجعة بلغت (17,949,371) ريال وبلغت في الإقرار الضريبي بمبلغ (20,899,775) ريال وكان الفرق بمبلغ (2,950,404) ريال، وهي تخص المشاريع داخل المملكة وتنفذ من مقاولين الباطن نيابةً عنه، وتنفذ من جهات محلية وجهات غير محلية تقوم بإنجاز تلك المشاريع المنفذة مع الحكومة، يُضاف إلى تكلفتها مصاريف وفورق أسعار التحويل، حيث قامت الهيئة بردها إلى الوعاء الضريبي واعتبرتها مصاريف غير



جائزة الحسم، رغم أن الدخل الصافي المعلن في الإقرار الضريبي يتوافق مع الدخل الصافي المعلن في القوائم المالية. 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 ما يلي: "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، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً بإجمالي (2,950,404.66) ريال وقد قدم العينات الثبوتية لسدادها، وحيث لم تتطرق الهيئة في مذكرة ردها الجوابية للمستندات المقدمة في ملف الاستئناف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة مقاولين من الباطن).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، يطالب المكلف بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن الالتزامات الضريبية الإضافية قد نشأت بسبب بعض التعديلات التي أجرتها الهيئة وليس نتيجة قيامه بعدم سداد مبالغ الضريبة المستحقة في تاريخ الاستحقاق للإقرار الضريبي. واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي نصت 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"، وبناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث انتهى الخلاف في بندي (الرواتب والأجور) و(مبالغ محجوزة من موردين خارجيين)، وقبول استئناف المكلف في بندي (مصاريف إيجارات) و(تكلفة مقاولين من الباطن)، وتعديل قرار الدائرة في بند (مصاريف أتعاب استشارية)، بالتالي فإن ما يربط به يأخذ حكمه، وعليه الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وذلك بسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم قبول استئناف المكلف فيها، ورفض ما عدا ذلك.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95300) الصادر في الدعوى رقم (ا-95300-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور).

ب- صرف النظر عما يتعلق باستئناف المكلف على بند (مبالغ محجوزة من موردين خارجيين).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف إيجارات).



- د- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف أتعاب استشارية).
- هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة مقاولين من الباطن).
- و- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-173730

الدعوى رقم I-2023-173730

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف غير متعلقة بالنشاط - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2584)، حيث يكمن استئنافه على بند (مصاريف غير متعلقة بالنشاط) في عدم تقديمه الاتفاقية بين فرع المملكة العربية السعودية والفرع الرئيسي المتضمنة الالتزامات للأطراف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخلاف مستندي وحيث قدّم المكلف ما يثبت صحة دفعه، مما يتبين معه أن المصاريف محل الخلاف مصاريف فعلية ومرتبطة بالنشاط. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/30م من/...، إقامة رقم (... بصفته وكيلًا بموجب الوكالة الخارجية المصادق عليها رقم (... والصادرة من ... بصفته الممثل النظامي للشركة لفرع شركة ... منطقة ... وفق عقد التأسيس، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2584) الصادر في الدعوى رقم (I-75537-2021) 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. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المصاريف غير المتعلقة بالنشاط.

2. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق التأمينات الاجتماعية.



3. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (مصاريف غير متعلقة بالنشاط)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس يرى المكلف أن لجنة الفصل رفضت الاعتراض بسبب عدم وجود اتفاقية موقعة بين فرع المملكة العربية السعودية ومالك الحفارة، وتم تقديم نماذج من المستندات فقط والتي تم تقديمها في مرحلة الاعتراض، ويفيد المكلف بقيامه إرفاق الترجمة المعتمدة للاتفاقية الموقعة بين فرع المملكة ومالك الحفارة، كما يقدم الفواتير والإشعارات المدينة بنسبة 100% صادرة عن طرف ثالث وتم إعادة تحصيلها من قبل شركة "... (شركة قابضة)" نيابة عن مالك الحفارة إلى فرع المملكة، وبناءً على الرسم البياني والجدول المرفق يفيد المكلف بأن الموردين يقدمون خدماتهم إلى المالك الفعلي للحفارة (شركة ...) وفرع السعودية (فرع شركة ...) - منطقة حرة، حيث قد اتفق الطرفان بموجب الاتفاقية المبرمة على أن تكلفة التشغيل ستُحمل على الفرع وتكلفة المشروع ستُحمل على مالك منصة ...، أصدر المورد "الشركة ... (...)" فاتورة موجهة إلى الشركة القابضة "شركة ..." نيابة عن المالك الفعلي للحفارة "شركة ..." مقابل نقل الحفارة إلى حوض بناء السفن من أجل الصيانة واستبدال الأجزاء، وقد بلغ إجمالي قيمة الفاتورة 4,599,452 دولار أي ما يعادل (17,247,945) ريال يتعلق بمصروفات التشغيل فقد تم تحميلها على حسابات فرع السعودية، أما فيما يخص المصاريف المتنوعة من الموردين الآخرين، فقد تم إصدار الفواتير موجهة إلى الشركة القابضة (شركة ...) نيابة عن الفرع السعودي (مرفق المستندات الداعمة)، وعليه ينبغي السماح بحسم هذه المصاريف استناداً على المادة (12) من النظام الضريبي، والمادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه بعد الاطلاع على المستندات المقدمة من قبل المدعي اتضح أن الفواتير ليست باسم الشركة وعليه تم التعديل بتلك المصاريف، وبناءً على ما تقدم تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها بالاستناد على ما نصت عليه الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، ومن هذا المنطلق فإنه متى ما كان القرار الصادر من الهيئة متوافقاً مع النصوص النظامية وفي حدود السلطة والصلاحيات المخولة لها نظاماً، ومستنداً إلى المعلومات والمستندات المتوفرة لديها فإن قرارها يكون صحيحاً متوافق مع النصوص النظامية ذات العلاقة؛ وعليه نطلب من سعادتكم رفض استئناف المدعي. وفيما يخص بند (غرامة التأخير)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن غرامات التأخير ناتجة عن خلافات فنية بين الفرع والهيئة وإن استحققت فإنها مستحقة من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائياً، ويستند المكلف على المادة (77/أ) من النظام الضريبي والمادة (68/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ والقرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، ولقد استقر قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بتأييد الهيئة وفق القرار الاستئنافي رقم (28-2020-IR) في الدعوى رقم (1657-2018-ZIW) فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية فرض غرامة التأخير وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وفق مقتضى النظامي.

وفي في يوم الثلاثاء 2024/04/16م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصاريف غير متعلقة بالنشاط)، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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". بناءً على ما تقدم، وحيث إن محور الخلاف يكمن في عدم تقديم المكلف الاتفاقية بين فرع المملكة العربية السعودية والفرع الرئيسي المتضمنة الالتزامات للأطراف، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، يتبين قيام المكلف بتقديم الاتفاقية الموقعة بين فرع المملكة العربية السعودية والفرع الرئيسي والتي يتضح من خلالها قيام الفرع الرئيسي بتحميل التكاليف المتعلقة بالتشغيل على فرع المملكة العربية السعودية، بالتالي فإن المصروفات المشار إليها تعتبر مصروفات مرتبطة بالنشاط، وبما أن الخلاف مستندي وحيث قدّم المكلف ما يثبت صحة دفعه، مما يتبين معه أن المصاريف محل الخلاف مصاريف فعلية ومرتبطة بالنشاط الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار الدائرة في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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". بناءً على ما سبق، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات



التي تجرئها الهيئة، الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار الدائرة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الذي تم فيه قبول استئناف المكلف.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة... السجل التجاري (...), رقم مميز (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2584) الصادر في الدعوى رقم (1-75537-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف غير متعلقة بالنشاط).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-179140

الدعوى رقم W-2023-179140

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مصاريف غير مؤيدة مستندياً - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض المكلف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1981)، حيث يكمن استئنافه على بند (المصاريف غير مؤيدة مستندياً للعامين 2016م و 2017م). وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين فيما يتعلق بأن المكلف لم يعترض على إضافة المصاريف الغير مؤيدة مستندياً حيث إن إجراء الهيئة ابتداءً لم تقم بالتعديل على العام 2016م و 2017م. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1981) الصادر في الدعوى رقم (ا- 2021-45368) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015 وحتى 2017م، 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: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض دعوى فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك للأعوام من 2015م إلى 2017م.
- 2- رفض دعوى فيما يتعلق ببند رواتب لأطراف ذات علاقة للأعوام من 2015م إلى 2017م.
- 3- رفض دعوى فيما يتعلق ببند غرامات وجزاءات للأعوام من 2015م إلى 2017م.
- 4- رفض دعوى فيما يتعلق ببند مخصصات أخرى للأعوام من 2016م إلى 2017م.
- 5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير مؤيدة مستندياً للأعوام من 2016م إلى 2017م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 6- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند الأرباح الرأس مالية لعام 2015م.
- 7- رفض دعوى فيما يتعلق ببند الأرباح المدورة للأعوام من 2016م إلى 2017م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (المصاريف غير مؤيدة مستندياً للعامين 2016م و 2017م)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس فيما يتعلق بعام 2016م: تفيد الهيئة بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء ذلك البند لذلك العام، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بمراجعة حثيات الدائرة والتي اتضح منها بأنها متعلقة بالعام 2018م والتي صدر بها قرار ذات الدائرة برقم (ISR-2022-1982) في الدعوى رقم (I-2021-45372) (مرفق القرار)، وبناءً على ذلك لا يمكن الاعتراض أو الاستئناف على قرار غير واضح حثياته وبناءً على ذلك تُطالب الهيئة بإعادة ذلك البند للدائرة مصدرة القرار لإزالة ذلك القصور بالقرار وحتى يتنسى للهيئة الاطلاع على القرار وتقرير مدى الاستئناف من عدمه وإضافة على ذلك جاء بحثيات الدائرة بأن الهيئة قامت بقبول جزئي للبند بمبلغ (786,290) ريال وتجبب الهيئة بأن ما انتهت إليه الدائرة في ذلك القبول الجزئي غير صحيح ومجانِب للصواب إذ أن الهيئة لم تقبل أية مبالغ لذلك البند على ذلك العام وفيما يتعلق بعام 2017م: تفيد الهيئة دائرتكم بأن المكلف لم يعترض على ذلك البند أو حتى يتظلم لدى الأمانة لعام 2017م وإنما انحصر اعتراضه على العامين 2016م و 2018م وفق ما هو موضح بالمذكرة الجوابية بإيضاح الفروقات الضريبية وبناءً على ذلك يتضح بأن الدائرة قامت بإلغاء ذلك البند لذلك العام دون أية مبرر أو حتى طلب من المستأنف ضده، عليه تُطالب الهيئة بإلغاء ذلك القرار وفقاً للأسباب الواردة أعلاه، في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أنه في عام 2016م: قامت الهيئة بإضافة مبلغ 1,652,100 ريال إلى الوعاء الزكوي باعتباره مصاريف غير مؤيدة مستندياً الحقيقة أن هذه المبالغ استخرجتها الهيئة من ميزان المراجعة الخاص في المؤسسة لعام 2016م خلال مرحلة الفحص وهو عبارة عن حساب وسيط ورصيده (صفر) في نهاية وبداية العام وليس له أي أثر على قائمة الدخل أو على احتساب ضريبة الدخل إنما حساب تستخدمه المؤسسة في تسجيل بعض العمليات المحاسبية وإعادة توجيهها إلى الحساب الأساسي لأغراض السيطرة محاسبياً عليها وفي عام 2018م: قامت الهيئة برد مبالغ بقيمة 232,828 ريال من المصاريف وذلك باعتبار عدم وجود مستندات مؤيدة حيث تم تزويد الهيئة بكامل المستندات وهي متمثلة بالآتي: مواد تشغيلية في مشروع مواقف مدينة الأمير سلطان العسكرية بقيمة 61,811 ريال وهي 1- عبارة عن مصاريف استخراج معدات والآلات (مرفقة في الفواتير المعززة لها رقم 2)، 2- رواتب تشغيلية في مشروع فندق ابيس وداجيو تكيف بقيمة 40,837 ريال وهي عبارة عن رواتب وأجور عمالة مستأجرة من مؤسسة ... متعلقة بمشروع ...



تكيف (مرفقه في الفواتير المعززة لها رقم 1). 3- مواد حريق في مشروع واقف مدينة الأمير سلطان العسكرية بقيمة 130,176 ريال وعي عبارة عن مواد يتم استخدامها في نظام إطفاء الحريق في المشروع (مرفقة في الفواتير المعززة لها رقم 3). وفي يوم الأحد 2024/04/28، 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (المصاريف غير مؤيدة مستندياً للعامين 2016م و 2017م)، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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."، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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". بناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين فيما يتعلق بالعام 2016م بأن المكلف لم يعترض على إضافة المصاريف الغير مؤيدة مستندياً حيث إن إجراء الهيئة ابتداءً لم تقم بالتعديل على العام 2016م، الأمر الذي ننهي معه إلى قبول استئناف الهيئة بإلغاء قرار لجنة الفصل، وتعديل ما ورد في قرارها. أما ما يتعلق بالعام 2017م، وبالرجوع إلى القرار المستأنف عليه يتضح أن اللجنة ذكرت المبالغ التي تخص عام 2018م البالغة (232.828) ريال، ولما سبق ذكره في القرار رقم (ISR-2022-1982) المتعلق في الدعوى رقم (I-2021-45372)، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة بإلغاء قرار الفصل فيما يخص بند المصاريف الغير مؤيدة مستندياً لعام 2018م بمبلغ (232.828) ريال لسابق الفصل فيه، وفيما يتعلق بما ورد في لائحة استئناف الهيئة بشأن قبولها الجزئي للمبلغ (786.290) ريال، وبالرجوع إلى ملف الدعوى واحتوى عليه من مستندات يظهر أن هذا القبول الجزئي وفق المستندات المقدمة فيما يتعلق بعام 2018م، الأمر الذي يتعين معه إلغاء قرار اللجنة فيما يتعلق بهذا الخصوص، وتعديل ما ورد في قرارها.



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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1981) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-45368) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015 وحتى 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المصاريف غير مؤيدة مستندياً للعامين 2016م و 2017م).



القرار رقم IR-2024-192486

الدعوى رقم I-2023-192486

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2023-89967)، حيث يكمن استئنافه على بند (مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م) إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن المكلف قدم شهادة من البنك المركزي السعودي والذي يفيد بعدم ممانعة البنك على تحديد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها لعام 2016م دون أدنى مسؤولية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 15 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/19م، من/....، بصفتها وكيله عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الصادرة من برلين والمصادق عليها في الجهات الرسمية بالمملكة العربية السعودية، والاستئناف المقدم من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/26م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2023-89967) الصادر في الدعوى رقم (I-89967-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند عدم حسم الخسائر المرحلة لعامي 2016م و2017م.

3- إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند إخضاع أرباح الاستثمارات في صافي دخل الشركة الزميلة ... لعامي 2016م و2017م.

4- تعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولا لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م)، فيدعي المكلف بأن الفرع قد تقدم بالفعل إلى البنك المركزي السعودي لطلب الشهادة والمصادقة على الخسائر الائتمانية لعام 2016م، وفي المقابل طلب البنك المركزي السعودي من الفرع تقديم شهادة من المحاسب القانوني بهذا الخصوص، وكما تعلم لجننتكم الموقرة بأن إصدار الشهادة قد يستغرق وقتاً طويلاً، يعود لحاجة المحاسب القانوني لإتباع جميع الإجراءات الضرورية في هذا الصدد، وعليه، لا يجوز معاقبة الفرع على إجراء ليس له حيلة فيه، وخارج عن إرادته، ولتأكيد موقف الفرع، لقد أرفق الفرع للجنة الفصل والهيئة صورة عن المراسلات التي تمت بين الفرع والبنك المركزي السعودي في مذكراته السابقة، وعلى ما يبدو أن الهيئة ولجنة الفصل لم يلتفتوا إلى تلك الواقعة، ولم يمنحوا الفرع وقتاً إضافياً للحصول على تلك الشهادة، وبالتالي أجحفوا بحق الشركة لإغفالهم للدفع الأصلية والجوهرية للبند محل النزاع، الأمر الذي ترتب عنه حرمان الفرع درجة من درجات التقاضي، كما يؤكد الفرع بأنه يود حفظ حقه بالاعتراض والاستئناف على الربط خلال المدة المحددة وفق النظام وهي (30) يوم، وهذا سبب تقديمه للاعتراض والاستئناف بدون تقديم شهادة البنك المركزي السعودي، والتي لم يتسنى له الحصول عليها خلال تلك الفترة حيث كما تعلم لجننتكم الموقرة، بأن إجراءات البنك المركزي السعودي وطلب مثل هذه الشهادة يستغرق وقتاً طويلاً، وبناء عليه، لا يجوز معاقبة الفرع لسبب إجراء خارج عن إرادته، كما يود الفرع أن يرفق لجننتكم الموقرة تقرير المحاسب القانوني الذي يؤكد وجود الخسائر الائتمانية لعام 2016م لحين صدور شهادة البنك المركزي السعودي وسوف يقوم البنك بتزويدكم بالشهادة المطلوبة فور صدورهما، وعليه يطلب الفرع من لجننتكم الموقرة بمنحه وقتاً إضافياً من أجل الحصول على الشهادة كما أنه في حال أرادت لجننتكم الموقرة التأكد من ذلك، فيمكنها التواصل مباشرة مع البنك المركزي السعودي، والحصول على جميع المعلومات الضرورية لدراسة الاستئناف بشكل صحيح، كما يؤكد الفرع لجننتكم الموقرة بأن مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية يعد من المصاريف العادية والضرورية والمرتبطة بتحقيق دخل أي بنك، حيث تم تكبد هذه المصاريف فقط لأغراض ممارسة الأعمال التجارية في المملكة العربية السعودية وبالتالي تعد من المصاريف التي سمح النظام بحسمها بموجب أحكام المادة (12) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (1) وأحكام المادة (9) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعلى ضوء ما سبق، فإنه لا يخفى على سعادتكم بأن جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، ومن الجدير بالذكر أن المصاريف محل الخلاف، لا تعد من المصاريف الغير المسموح بحسمها بموجب أحكام المادة (13) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، فيوضح المكلف بأنه يستأنف الفرع على قرار لجنة الفصل باحتساب غرامة تأخير السداد اعتباراً من تاريخ الإشعار بالربط فيما يتعلق ببند مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية، ويوضح لجننتكم الموقرة أن غرامات تأخير السداد إن استحققت فإنها تستحق اعتباراً من التاريخ الذي يصبح عنده الربط نهائياً، وبناء على ذلك، لن تبدأ عقوبة التأخير في السداد إلا بعد الانتهاء من عملية الاعتراض بناء على إجراءات الاستئناف المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب. كما لم يلقى القرار قبولا لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.



وفي يوم الاثنين بتاريخ: 2024/06/24م، 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: 1445/ 04/ 08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على المادة (15) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بالدفاتر والسجلات والتي تنص على: "الاحتياطيات والمخصصات: لا يجوز حسم أي احتياطيات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، وتحدد اللائحة قواعد وضوابط تحديد هذه المخصصات"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 5- الاحتياطيات والمخصصات المكونة خلال العام الآتية: أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها، والديون المحصلة منها خلال العام، التي يجب التصريح عنها ضمن وعاء الضريبة في سنة تحصيلها". وبناءً على ما تقدم، يتضح أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين بأن قرار الفصل انتهى إلى رفض الاعتراض لعدم تقديم المكلف شهادة البنك المركزي السعودي، وحيث يتضح أن المكلف قدم شهادة من البنك المركزي السعودي والذي يفيد بعدم ممانعة البنك على تحديد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها لعام 2016م بقيمة (3,549,000) ريال دون أدنى مسؤولية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص 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: "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". وبناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير فرضت على المكلف نتيجة التأخر في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث أن البند رقم (1) في استئناف المكلف بشأن مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م انتهى قرار الدائرة بشأنه إلى قبول الاستئناف، مما يترتب عليه إلغاء غرامة التأخير لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الخسائر المرحلة لعامي 2016م و2017م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه الموضحة في القرار المشار له، وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف الهيئة والمكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت 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 الهيئة والمكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من المكلف فرع بنك ...، 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-2023-89967) الصادر في الدعوى رقم (I-89967-2022) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الخسائر المرحلة لعامي 2016م و2017م).

ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إخضاع أرباح الاستثمارات في صافي دخل الشركة الزميلة ... لعامي 2016م و2017م).

ج- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مخصص انخفاض الخسائر الائتمانية لعام 2016م).



د- رفض استئناف المكلف بشأن بند (عدم الالتزام بالإجراءات النظامية).

هـ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IZJ-2023-204637

الدعوى رقم I-2023-204637

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمحافظة جدة

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - استبعاد الأتعاب المكتوبة - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الضريبي لعام 2017م، حيث يعترض على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم السماح بحسم الأتعاب المكتوبة من المركز الرئيسي (...) هولندا وإضافته لصافي الربح/الخسارة المعدل لعام 2017م. في حين دفعت المدعى عليها بأنها عدلت على الربح بالمصاريف التقديرية التي تدفع للمركز الرئيسي باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم من الوعاء الضريبي. وحيث ثبت للجنة الفصل أن ما أشارت له المكلف حول استنادها لأحكام الفقرة (3) من المادة (7) المتعلقة بأرباح الأعمال وذلك بالسماح بحسم المصاريف التي يتم تكبدها لأغراض أعمال المنشأة الدائمة من اتفاقيات الازدواج الضريبي بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة هولندا، فقد اتضح بأن المكلف لم يقدم أساس احتساب تلك المصروفات ليتم تطبيق أحكام الاتفاقية. مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 97 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم السماح بحسم الأتعاب المكتوبة من المركز الرئيسي ... هولندا بإجمالي وقدره (9,942,015) ريال وإضافته لصافي الربح/الخسارة المعدل لعام 2017م، حيث أفادت المدعية بأن المبلغ المعترض تتمثل

تفاصيله على النحو التالي: توريد خدمات وظائف دعم الشركات = (8,164,646) ريال، توريد خدمات تكنولوجيا المعلومات = (1,777,370) ريال، الإجمالي = (9,942,015) ريال. وأوضحت المدعية بأنها لا تتفق مع معالجة المدعى عليها باستبعاد الأتعاب المتكبدة من المركز الرئيسي مستندة إلى أحكام الفقرة (10) من المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بالإضافة إلى الفقرة (3) من المادة (7) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وهولندا، وعليه أوضحت المدعية وجهة نظرها كالآتي: - أنها لا تتفق على معالجة المدعى عليها بكونه نتيجة لتنفيذ العقد في المملكة العربية السعودية مع كلاً من (وزارة الداخلية وهيئة الطيران المدني) لغرض تصميم مشروع تسجيل الركاب وتركيبه وتنفيذه من أجل تلبية الاحتياجات الحالية والمستقبلية لوزارة الداخلية، ومنحت الهيئة العامة للطيران المدني في المملكة العربية السعودية (GACA) مجموعة ... عقد خط حلول المطار لتسجيل الوصول والمغادرة للركاب وأمتعهم في المطارات في جميع أنحاء المملكة، وبناء عليه تكبد الفرع مصاريف مختلفة بين شركات المجموعة والتي تشمل أتعاب المركز الرئيسي ... (هولندا). - أن الأتعاب التي يتقاضاها المركز الرئيسي ... (هولندا) تتمثل بالتكاليف القانونية والتمويلية وتكنولوجيا المعلومات وتسويق والموارد البشرية والدعم الفني التي تتكبدها مجموعة ... على أساس مجمع نيابة عن جميع الفروع والشركات التابعة لها ويتم تقسيمها بين تلك الفروع والشركات على أساس تناسبي وفقاً لإيراداتها، كما أن الرسوم المدفوعة بين الشركات الشقيقة يتم تخليصها عن طريق حساب ... المركز الرئيسي. - أن الغرض من هذا التجميع هو تحقيق أكبر قدر من الكفاءة واشتقاق اقتصاديات الحجم، وذلك لتحقيق وفورات كبيرة في التكلفة الإجمالية من أجل المنفعة المتبادلة لجميع فروع... والشركات التابعة لها في جميع أنحاء العالم، ويحق لكيانات المجموعة التي تكبدت أكثر من نصيبها العادل من التكلفة الإجمالية المقسمة الحصول على هامش ربح بنسبة 5% على الفارق الذي سيتم إعادة فرضه، وتم إعادة تحميل خدمات تكنولوجيا المعلومات المنفصلة البالغة (1,777,370) ريال سعودي والتي قدمتها المركز الرئيسي لشركة ... السعودية على أساس التكلفة زائداً 5٪ على الفارق الذي سيتم إعادة تحميله حيث تشمل خدمة تكنولوجيا المعلومات على سبيل المثال لا الحصر دعم تصميم حلول الشبكة والدعم الفني والتشغيلي اليومي لتكنولوجيا المعلومات للعملاء. - أنه يتم تحديد الأسعار بين الشركات ما بين المركز الرئيسي ... والسعودية بناءً على آلية تسعير المعاملات المتفق عليها على النحو المبين في تقرير تسعير المعاملات والمدرج ضمن المرفق رقم (4) في ملف الدعوى، بالإضافة إلى ذلك فقد تم أيضاً إرفاق نسخ من الفواتير ذات الصلة التي تم إصدار فواتير بها من قبل المركز الرئيسي، عليه تطالب المدعية بالسماح بحسم تلك المصاريف التي تكبدتها ... السعودية بين الأطراف ذات الصلة لكونها نفقات ضرورية لتوليد الدخل الخاضع للضريبة ولتلبية الخدمات المطلوبة من وزارة الداخلية. وأضافت المدعية أنها لا تتفق مع وجهة نظر الهيئة الواردة في الربط المعدل ومشيرة من خلاله إلى المادة 7 (3) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية وهولندا كأساس لرفض اعتراض الفرع، ومع ذلك لم تقدم المدعى عليها المبررات/ الأسس التفصيلية على المادة المشار إليها، كما أشارت المدعية إلى الاقتباس التالي المقتطف من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ما بين المملكة العربية السعودية ومملكة هولندا والذي ينص على أنه "عند تحديد أرباح منشأة دائمة يسمح بخصم المصروفات المتكبدة لأغراض أعمال المنشأة الدائمة أو في أي مكان آخر..."، والمصروفات التنفيذية والإدارية العمومية، سواء تم تكبدها في الدولة التي توجد فيها المنشأة الدائمة أو في أي مكان آخر..."، وبالتالي يجب اعتبار تخصيص ... المركز الرئيسي لمثل هذه المصاريف المشتركة ... السعودية كمصاريف إدارية عامة يتكبدها الفرع، وعليه يجب اعتبارها مصاريف جائزة للحسم بما يتماشى مع اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي بين هولندا والمملكة العربية السعودية، كما أشارت المدعية للمادة 5 (2) - المنشأة الدائمة من الاتفاقية، حيث يعتبر الفرع منشأة دائمة، وعليه فمن الواجب الإفصاح عن الإيرادات والمصروفات المكتسبة أو التي يتكبدها فرع السعودية في الإقرار الضريبي وتسوية الضريبة المستحقة عليه على النحو الواجب.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بأنها عدلت على الربح بالمصاريف التقديرية التي تدفع للمركز الرئيسي باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم من الوعاء الضريبي استناداً على الفقرة الفرعية (ج) من الفقرة (10) في المادة (10)

من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وذلك وفقاً إلى أنه من خلال الاطلاع على الفواتير المقدمة من قبل المدعية ما بينها وبين المركز الرئيسي (... هولندا) اتضح للمدعى عليها أن نوعية الخدمات المقدمة تتمثل بتوريد خدمات وظائف دعم الشركات للفترة من يناير 2017م حتى سبتمبر 2017م بالإضافة للفترة من أكتوبر 2017م حتى نوفمبر 2017م، وأشارت المدعى عليها إلى أن المستندات المقدمة من قبل المدعية والمتمثلة (بتقرير تسعير المعاملات) يتضح بأنه تخصيص التكاليف مع الفروع نتيجة الخدمات المقدمة لهم على أساس (إيرادات العملاء) كما هو موضح بالنقطة رقم (5.5) (تخصيص تكاليف وظائف دعم الشركات) من التقرير المرفق بملف الدعوى، وأشارت المدعى عليها إلى إفادة المدعية الواردة بلائحة اعتراضها من أنه يتم تقسيم التكاليف بين تلك الفروع والشركات التابعة بالتناسب وفقاً لإيراداتها كما هو موضح بالنص المقتطف بمذكرة المدعى عليها الجوابية المرفقة بملف الدعوى، وفي ضوء ما سبق، خلصت المدعى عليها باعتبار تلك المصاريف غير جائزة الحسم، وفيما يتعلق بما أشارت إليه المدعية بلائحة اعتراضها من أن النفقات عبارة عن مصاريف أعمال ضرورية واعتيادية لتوليد دخل الفرع الخاضع للضريبة بالتالي يجب اعتبارها مصاريف جائزة الحسم لعام 2017م، فتجيب الهيئة بأن هذا البند محكوم بنص نظامي واضح وما عداه يعد إجراء مخالف للمقتضى النظامي الصحيح وذلك طبقاً لأحكام الفقرة الفرعية (ج) من الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار لها أعلاه، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (7) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة بين المملكة وهولندا حيث يتبين بأن المقصود بتلك النفقات هي النفقات الفعلية وليست النفقات التقديرية، ولما أن اعتراض المدعية ينحصر حول حسم أتعاب المركز الرئيسي التي تم تحميلها على الفرع بناءً على نسبة إيرادات الفرع والذي يعد إجراءً محاسبياً، إلا أنه لأغراض ضريبية فإن هذه المبالغ لا تمثل مصاريف فعلية للفرع ولا يمكن تحميلها عليه لغرض الضريبة استناداً لنص الفقرة (10) من المادة (10) المذكورة أعلاه، لذا تؤكد الهيئة على صحة وسلامة إجراءاتها.

وفي يوم الأحد الموافق: 2024/02/18م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بموجب السجل التجاري المرفق في ملف الدعوى، وحضر/... ذو الهوية الوطنية رقم: (...). بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب التفويض الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (.../.../1444) وتاريخ: 1444/05/11هـ وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعاوها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2023/07/23م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الالكترونية بتاريخ 2023/08/21م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة



المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بعدم السماح بحسم الأتعاب المتكبدة من المركز الرئيسي ... هولندا بإجمالي وقدره (9,942,015) ريال وإضافته لصافي الربح/الخسارة المعدل لعام 2017م. في حين دفعت المدعى عليها بأنها عدلت على الربح بالمصاريف التقديرية التي تدفع للمركز الرئيسي باعتبارها مصاريف غير جائزة الحسم من الوعاء الضريبي استناداً على الفقرة الفرعية (ج) من الفقرة (10) في المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وعليه؛ واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) 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"، واستناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على أن: "المصاريف التي لا يجوز حسمها المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ربح أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (7) من اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي الموقعة ما بين المملكة العربية السعودية وهولندا والتي نصت على أنه: "عند تحديد أرباح منشأة دائمة يسمح بخصم المصروفات المتكبدة لأغراض أعمال المنشأة الدائمة بما في ذلك المصروفات التنفيذية والإدارية العمومية، سواء تم تكبدها في الدولة التي توجد فيها المنشأة الدائمة أو في أي مكان آخر. ولكن لا يسمح بمثل ذلك الخصم بالنسبة لأية مبالغ مدفوعة، إن وجدت (خلاف ما دُفع مقابل استرداد النفقات الفعلية) من قبل المنشأة الدائمة للمكتب الرئيس للمشروع أو لأي من مكاتبه الأخرى على شكل إتاوات أو رسوم أو مدفوعات مماثلة أخرى مقابل استخدام حقوق براءات الاختراع أو حقوق أخرى أو على شكل عمولات مقابل أداء خدمات معينة أو مقابل الإدارة، أو (فيما عدا حالة المشروع المصرفي) على شكل دخل من مطالبات الدين فيما يتعلق بالأموال المقرضة إلى المكتب الرئيس للمشروع أو أي من مكاتبه الأخرى"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت 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، 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؛ فقد تم طلب معلومات إضافية بتاريخ 2023/12/07م والمتمثلة في تقديم (أ- صور القوائم المالية لفرع شركة ... السعودية بالإضافة إلى القوائم المالية للمركز الرئيسي شركة ... "هولندا"، ب- توضيح ما إذا كان الفرع قد قام باستقطاع الضريبة للمدفوعات مقابل الخدمات للمركز الرئيسي في هولندا) ولم تستجب المدعية لتلك الطلبات، كما أنها لم تقدم توضيح أسس تحميل تلك المصاريف. وحيث أن الخلاف بين الطرفين يكمن في مُطالبة المدعية بالسماح بحسم المصاريف المتكبدة من المركز الرئيسي بكونها مصاريف غير مرتبطة بتحقيق الدخل (رسوم اشتراكات المجموعة) وذلك لكون العقد مع شركات المجموعة ينص على أن فرع السعودية هو الطرف المقدم للخدمة وليس الطرف المستفيد منها، ولما أن المدعية دفعت في لائحة دعاوها بأن الأتعاب التي يتقاضاها المركز الرئيسي ... (هولندا) تمثل تكاليف قانونية وتمويلية وتكنولوجيا



المعلومات وتسويق الموارد البشرية والدعم الفني التي تتكبدتها مجموعة ... على أساس مجمع نيابة عن جميع الفروع والشركات التابعة لها ويتم تقسيمها بين تلك الفروع والشركات على أساس تناسبي وفقاً لإيراداتها، بالإضافة إلى إشارتها بتقديم ردها بشأن هذه النفقات المرتبطة بمصروفات العمل اللازمة لتلبية الخدمات المطلوبة من وزارة الداخلية، حيث اكتفت المدعية بتقديم العقد المبرم مع وزارة الداخلية، بالإضافة إلى سياسة تسعير المعاملات المطبقة لديها، دون توضيح أسس تلك المصاريف بما ينافي ما أوضحت المدعى عليها في مذكرة ردها الجوابية حول العقد بين شركات المجموعة، وعليه فإن ما قدمته المدعية لا يعد دليلاً موصلاً للحسم في الموضوع محل النزاع. أما فيما يتعلق بما أشارت له المدعية حول استنادها لأحكام الفقرة (3) من المادة (7) المتعلقة بأرباح الأعمال وذلك بالسماح بحسم المصاريف التي يتم تكبدها لأغراض أعمال المنشأة الدائمة من اتفاقيات الازدواج الضريبي بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة هولندا، فقد اتضح بأن المدعية لم تقدم أساس احتساب تلك المصروفات ليتم تطبيق أحكام الاتفاقية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على بند استبعاد الأتعاب المتكبدة من ... (المركز الرئيسي).

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

رفض اعتراض المدعية على بند استبعاد الأتعاب المتكبدة من ... (المركز الرئيسي) صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثين يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ولطرفي الدعوى طلب استئنائه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية).



القرار رقم IR-2024-180638

الدعوى رقم I-2023-180638

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - الديون المعدومة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (IFR-2022-6911)، حيث يكمن استئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير)، ويكمن استئناف المكلف على بند (الديون المعدومة) إذ يدعي تقديمه للمستندات التي تثبت أنها استوفت شروط حسمها. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف قدّم القوائم المالية وإقرارات ضريبة الاستقطاع وكشف بالديون المعدومة وتقرير من محاسب قانوني يفيد بدقة وصحة الذمم المدينة التجارية المشطوبة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 14 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/26م، من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/27م من/، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...).، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6911) الصادر في الدعوى رقم (I-86903-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول التماس إعادة النظر من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (فرق الرواتب).

2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي).

3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (عمالة مؤقتة).

4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

5- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

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 (الديون المعدومة)، فيدعي بأنه تم الإفصاح عن هذه الديون المعدومة كمخصصات في القوائم المالية للسنوات السابقة والتي تم تدقيقها من قبل مدققي الحسابات المعتمدين وبالتالي أخضعت هذه الأحكام لاحتساب الدخل الخاضع للضريبة في الإقرارات الضريبية ذات الصلة علاوة على ذلك، قام الفرع بشطب هذه الديون المعدومة من دفاتر حساباته خلال عام 2018 بعد بذل كل الجهود الممكنة واستناداً إلى الاستنتاج بأنه لن يتم استرداد هذه الديون المعدومة. ومع ذلك، بناء على شطب هذه المبالغ، فقد طالب الفرع باستخدام تلك المبالغ المشطوبة في الإقرار الضريبي العام 2018، ويؤكد على أن الديون المعدومة تشمل فقط الأطراف الثالثة غير المرتبطة بالفرع، وبالتالي فإن جميع أطراف الديون المعدومة المشطوبة المذكورة في القائمة تعتبر جائزة الحسم. وتقع المسؤولية على عائق المكلف لإثبات دقة الإيرادات والمصروفات والمعلومات الأخرى الواردة في الإقرار. بناء على ما ورد أعلاه، قدم الفرع المستندات المؤيدة ذات الصلة لإثبات بوضوح أن المصروفات نفسها جائزة الحسم، كشهادة مراجعي الحسابات بالديون المعدومة المشطوبة وتفاصيل الديون المعدومة المشطوبة. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فرق الرواتب)، أوضحت الشركة بأن الهيئة قد استبعدت الفرق في الرواتب والأجور البالغ (3,201,696) ريال على أساس أن هذه الفروقات غير مدرجة في مساهمة التأمينات الاجتماعية، وتود الشركة التأكيد على أن الفرق بين الرواتب وبدل السكن الوارد في ميزان المراجعة وما يظهر بشهادة التأمينات كفالتها (أي الإقامة) والموظفين المؤقتين الذين استقدمتهم الشركة بتأشيرات زيارة عمل مؤقتة الأداء بعض الاجتماعية يرجع إلى أن بعض عناصر الرواتب لا تحسب في التأمينات الاجتماعية نظراً لأن الرواتب والمصاريف المتعلقة بالأجور والبدلات والمزايا الخاصة بالموظفين تخص الموظفين الدائمين الذين عينتهم الشركة تحت المهام لفرعها في المملكة العربية السعودية، ويفيد الفرع بأن الفرق في الرواتب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية يرجع إلى اختلافات التوقيت في مواعيد التحاق ترك العمل للموظفين بسجلات الفرع وتسجيلهم إلغاء تسجيلهم في نظام التأمينات الاجتماعية. وفضلاً عن ذلك، فإن هناك قيود في نظام التأمينات الاجتماعية فيما يتعلق بقيد زيادات الرواتب خلال العام، وسيتبين للجنة الموقرة بأن الفرق في الرواتب يمثل جزءاً من تكلفة الموظفين التي يتكبدها الفرع في تقديم الخدمات لعملائه تنص قواعد التأمينات الاجتماعية على أن الراتب الأساسي وبدل السكن هما جزء من الرواتب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والتكاليف الأخرى المتعلقة بالموظفين مثل العمل الإضافي والسفر وزيادات الرواتب خلال فترة بداية العمل لا يتم تسجيلها لرواتب التأمينات الاجتماعية وموقف الهيئة بعدم السماح بحسم بأي فرق في الرواتب الخاضعة للتأمينات الاجتماعية غير مبرر وغير متوافقة مع اللوائح الضريبية. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأنه أفادت الهيئة أمام اللجنة الموقرة بأنه يجب على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد. إلا أن الفرع لا يوافق على معالجة الهيئة بفرض غرامة تأخير، وقد نشأت ضريبة دخل الشركات الإضافية بسبب الاختلاف في وجهة نظر الفرع ووجهة نظر الهيئة، ولم تنتج الضريبة الإضافية المفروضة بالربط عن عدم السداد



المتعمد للضرائب المستحقة من قبل الشركة. لقد قام الفرع بتسوية التزاماته وامثل للأنظمة المعمول بها بالمملكة خلال الأجل النظامي وفي ضوء الأحكام المنصوص عليها في هذا الصدد وعليه، وبناء على ما هو مذكور أعلاه، فإن الغرامة ينبغي احتسابها عندما يصبح الالتزام الضريبي نهائياً استناداً إلى ما ورد بالمادة رقم (71-2) من اللائحة التنفيذية، والسبب في ذلك يعود إلى حقيقة أن إصدار الربط وإتمام إجراءات الاعتراض والاستئناف أمام هيئات الاستئناف قد يستغرق سنوات، وحيث أن الاختلاف هو اختلاف تقني حول مسألة فرض الضريبة على أساس الدفع المذكورة أعلاه، لذلك يرى الفرع أنه لا ينبغي إصدار مثل هذه الغرامات حتى صدور قرار نهائي بالمطالبة الضريبية والنهائية وبعد استنفاد جميع مستويات الاستئناف والاعتراض بين المكلف والهيئة، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة" وحيث أن الغرامة تبعية ونظراً لاستئناف الهيئة على البند أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة، وبناء على ما سبق ذكره يعد قرار الدائرة في هذه الدعوى محل الاستئناف غير صحيح نظاماً وحرماً بالنقض قضاءً دون أدنى شك، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البند محل استئنافها.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/05/21م، 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: 1445/04/08هـ؛ وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المناقشة والمداولة، فإن الدائرة ترى حاجة الدعوى لحضور أطرافها، وتقرر تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة تحدد لاحقاً، على أن يتم تبليغ الأطراف بالحضور.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/05/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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، حضرت/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضرت... هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...)، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى رقم (I-2023-180638) والمتعلق بطلب استئناف الهيئة والدعوى (ZI-2023-181391) والمتعلق بطلب استئناف المكلف، تبين أن طلي الاستئناف على ذات قرار الفصل الصادر في الدعوى رقم (I-2021-86903) وبسؤال الخصوم عن دمج رقم الدعوى (I-2023-180638)، و (ZI-2023-181391) يصححان بالرقم (I-2023-180638) واجابا بالموافقة على ذلك. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، طلبت وكيلة المدعية



مهلة لتقديم مذكرة إلحاقية، قررت الدائرة منح المكلف مدة قدرها (5) أيام عمل لتقديم ما لديهم للأمانة، تنتهي في تاريخ: 2024/06/04م، ومنح الهيئة مدة قدرها (5) أيام عمل تنتهي بتاريخ 2024/06/11م وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمدولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/06/25م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/06/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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، حضرت/... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المستأنفة/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضرت ... هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...)، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الديون المعدومة)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي تقديمه للمستندات التي تثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة. واستناداً على المادة (14) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالديون المعدومة والتي نصت على أن: "أ - يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيرادات في دخل المكلف الخاضع للضريبة. ب - يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أن: "الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة 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، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، يتبين أن المكلف قدّم القوائم المالية وإقرارات ضريبة الاستقطاع وكشف بالديون المعدومة وتقرير من محاسب قانوني يفيد بدقة وصحة الذمم المدينة التجارية المشطوبة خلال عام 2018م لغرض تقديمها للهيئة، في حين أن الهيئة دفعت بوجود حكم صادر للمكلف في القضية المقامة ضد شركة ...، وبالإطلاع على الحكم أعلاه يتضح أنه بإمكانية المكلف تحصيل هذه الديون حيث صدر الحكم لصالحه بإجمالي مبلغ (1,425,185.80) ريال، وفيما يتعلق بالمبلغ المتبقي (4,383,736.2) ريال ولتقديم المكلف المستندات التي تثبت أنها استوفت شروط حسم الديون المعدومة المنصوص عليها في الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الرواتب)، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الفرق في الرواتب يمثل جزءاً من تكلفة الموظفين التي يتكبدها الفرع في تقديم الخدمات لعملائه. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 المصلحة 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، يتبين أن محور الخلاف يكمن حول مطالبة المكلف بحسم المبلغ المتبقي (2,047,233.4) الغير مؤيد مستندياً، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات يتبين قيام المكلف بتقديم تسوية بالفروقات والتي تبلغ (3,201,696) ريال، كما قدم عينة من الفواتير والمبالغ المسددة للموظفين المؤقتين الموضحة أسمائهم بقائمة لكل شهر والمستندات المؤيدة لعمليات الدفع وقدم بيان تحليلي للرواتب موضحاً به أرقام الحسابات، وعليه يتبين أن المبلغ محل الخلاف يمثل نفقة فعلية مؤيدة مستندياً، كما أن الهيئة قامت بترك استئنافها وفق ما انتهى إليه قرار الفصل للبند محل الخلاف والذي يؤيد قبول هذه المصاريف وتقديم المكلف للمستندات المطلوبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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، وحيث انتهى قرار الدائرة إلى تعديل قرار الدائرة بفرض غرامة تأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن هذا البند.

وبخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عمالة مؤقتة) وبند (فرق الرواتب) وبند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي)، 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 لتترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على "تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه مما يعد الخلاف منتهياً بهذا الشأن وفق ما انتهى القرار من حيثيات.." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: 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 الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6911) الصادر في الدعوى رقم (I-86903-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (عمالة مؤقتة).
- 2- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الديون المعدومة).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف السفر).
- 4- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فرق الرواتب):
 - أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة.
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.
- 5- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (مصاريف محملة من المركز الرئيسي):
 - أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة.
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل.
- 6- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).



القرار رقم IZD-2024-220541

الدعوى رقم I-2023-220541

لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم السماح بمصاريف الإتاوة - رفض اعتراض المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في عدة بنود: البند الأول: (الصلاحيات النظامية لربط الهيئة) على إجراءاتها المتمثل في إصدار الربط غير مكتمل الأركان الشكلية لعام الخلاف، البند الثاني (عدم السماح بمصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي) على إجراءاتها المتمثل في عدم السماح بحسم مصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي من صافي الربح المعدل. وحيث ثبت للجنة الفصل أن الخلاف هو في تطبيق المادة (10) الفقرة (10) من لائحة ضريبة الدخل، وحيث أن هيكل المجموعة القابضة المقدم من قبل المكلف يؤكد ما أشارت له الهيئة ولا ينفيه، وحيث أن المكلف مقرر بأن جميع دفعات الإتاوة مدفوعة لشركات ذات علاقة يمتلكها نفس المالك النهائي الذي يمتلك المركز الرئيسي لفرع شركة (المكلف). مؤدى ذلك؛ رفض اعتراض المكلف في كافة البنود محل الدعوى.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة ب من المادة 62 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة ج من المادة 63 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 7 من المادة 59 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ...، مصري الجنسية (هوية مقيم رقم...) بصفته الممثل النظامي للمدعية فرع شركة... سجل تجاري رقم (...) بموجب قرار الشركة الأم بتعيينه مدير عام للفرع في المملكة العربية السعودية، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في أربعة بنود:



البند الأول: الصلاحية النظامية لربط الهيئة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط غير مكتمل الأركان الشكلية لعام الخلاف؛ حيث لم يتم بيان أسباب التعديلات التي قامت بها والأسس التي اعتمدت عليها، مما يشكل مخالفة صريحة لما ورد في الفقرة (ج) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (7) من المادة (59) من نظام ضريبة الدخل، حيث أن عدم إبلاغها بالأسباب التي استندت عليها المدعى عليها في تعديلاتها على إقرارها يعيقها وبشكل جسيم من الاعتراض على أسباب التعديل، وتستند المدعية إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2021-283)، وقرار هيئة التدقيق رقم (83) لعام 1429هـ التابعة لديوان المظالم. البند الثاني: عدم السماح بمصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي بمبلغ (630,365) ريال لعام 2017م من صافي الربح المعدل؛ حيث أفادت المدعية بأن شركة... هي كيان قانوني مختلف عن المركز الرئيسي للفرع (شركة...) والذي يؤكد السجل التجاري الأخير للفرع بالإضافة إلى هيكل المجموعة القابضة وشهادات التأسيس للفرع وشركة...، مما يعني أن شركة... التي تم دفع الإتاوات إليها وشركة... هما كيانان قانونيان منفصلان لهما تسجيلات ضريبية منفصلة في الولايات المتحدة، وتؤكد المدعية بأن الإتاوات التي تم دفعها هي لشركة شقيقة من ضمن المجموعة وليست إلى المركز الرئيسي للفرع، بالتالي فإن ما استندت عليه المدعى عليها في الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ليست ذات صلة، وتستند المدعية إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بكونها مصاريف مرتبطة بالنشاط ومستوفية الشروط، وأضافت بأنها قامت باستقطاع المبلغ المدفوع لشركة... ما نسبته 15% من الإتاوة وقامت بإيداعها لدى المدعى عليها، بالتالي فإن معالجة المدعى عليها للإتاوات المدفوعة لشركة شقيقة تؤدي إلى إخضاع بند من بنود الدخل للضريبة مرتين وهو انتهاك لمبدأ العدالة في النظام الضريبي محلياً ودولياً؛ حيث أن ضريبة الاستقطاع هي آلية لفرض الضرائب على الدخل لمتلقي الدخل من المصدر، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها. البند الثالث: عدم السماح بالمصاريف المحملة من المركز الرئيسي: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم المصاريف المحملة للمركز الرئيسي بمبلغ (3,429,554) ريال لعام 2017م من صافي الربح المعدل؛ حيث أفادت المدعية بأن شركة... ليست المكتب الرئيسي للفرع، وهي مجرد شركة شقيقة ضمن المجموعة؛ وأضافت بأن السبب المذكور في ربط المدعى عليها هو التعديل بناءً على المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بالإضافة إلى عدم تقديمه للاتفاقيات والمستندات المؤيدة استناداً إلى المادة السابعة والخمسون فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والذي يدل على أن المدعى عليها لم تكن متأكدة من سبب عدم السماح بحسم مبلغ (3,249,554) من المصاريف المدفوعة لشركة شقيقة، وتؤكد المدعية على التزامها بالأنظمة واللوائح الضريبية في المملكة وبأنها قد قامت باستقطاع وتوريد ضريبة الاستقطاع على هذه المدفوعات إلى المدعى عليها. البند الرابع: غرامات التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير على الفروقات الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، حيث لا يمكن فرض غرامة التأخير على أي ضريبة ناشئة بسبب خلاف في بين المدعية والهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند الصلاحية النظامية لربط الهيئة لعام 2017م: ذكرت بأنه فيما يتعلق بما أشارت له المدعية من أنها لم تقدم أسباب التعديلات عند إصدارها للربط؛ فإن إشعارات الربط والتعديلات الصادرة عنها للمدعية توافقت أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث قامت بالإشارة إلى أن سبب التعديل هو حالة الفحص وكذلك الإشارة إلى التعديلات المتعلقة بالبنود وفق الربوط المعدلة، وبالتالي يتضح أن ما ذكره المدعية لا أساس له من الصحة بدليل اعتراضها لديها على البنود الواردة في خطابها المقدم أمامها والتي تدل على علم المدعية بأسباب التعديل وحيثياته. وأما بشأن ما أشارت له المدعية من قرار هيئة التدقيق التابعة لديوان المظالم فهو استناد في غير محله لكون أن ما يطبق على هذه الدعوى أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، كما أن القرار الاستئنافي الذي أشارت إليه المدعية لا ينطبق على هذا البند لاختلاف الوقائع والمسببات، مما يؤكد صحة وسلامة إجراء الهيئة في رفض هذا البند. وفيما يتعلق ببند عدم السماح بمصاريف الإتاوة



المحملة من المركز الرئيسي: ذكرت بأنها قامت بتعديل صافي الربح الدفترى، وذلك بإضافة البند استناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتضيف بأنه من خلال الاطلاع على القوائم المالية للشركة إيضاح رقم (10) اتضح أنها أتاة من جهة تابعة، وأن أتعاب الإتاوات مدفوعة لجهات تمتلك الفرع بصورة مباشرة وغير مباشرة بالكامل وهي تعتبر في حكم المركز الرئيسي لفرع المملكة، كما أن نتائج عمليات الفرع (شركة ...) والجهتين الغير مرتبطتين (شركة ...) و(شركة... - أمريكا)، يدرجان في حسابات الشركة المالكة (... - أيرلندا) والتي تمتلك الفرع والمركز الرئيسي (... والجهتين المرتبطتين بنسبة 100%، ونتيجة لذلك قامت الهيئة برفض بند أتاة محملة من المركز الرئيسي - مصاريف امتياز بمبلغ (630,365) ريال وذلك استناداً للفقرة (10) من المادة (10) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار لها أعلاه، وعليه تؤكد المدعى عليها على صحة وسلامة إجراءاتها. وفيما يتعلق ببند عدم السماح بالمصاريف المحملة من المركز الرئيسي: ذكرت بأنها قامت بتعديل صافي الربح الدفترى وذلك بإضافة البند استناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأضافت بأنه من خلال الاطلاع على القوائم المالية إيضاح رقم (10) اتضح أنها مصاريف محملة من جهات تابعة، وحيث أن المدعية لم تقدم الاتفاقيات والمستندات التي تدعم صحة ما تدعيه؛ فقد تم رفض بند مصاريف محملة من المركز الرئيسي بمبلغ (3,429,554) ريال لعدم تقديم الاتفاقيات وذلك استناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير: ذكرت بأنها قامت برفض غرامة التأخير طبقاً للبنود المفروضة أعلاه وعلى فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى الفقرتين (أ) و(ب) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الاقرار وفق المقتضى النظامي.

وفي يوم الاثنين الموافق 2024/03/25م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى؛ وبالنسبة إلى الخصوم، حضر الممثل النظامي للمدعية ...، هوية مقيم رقم: (...) بموجب قرار الشركة الأم بتعيينه مدير عام للفرع في المملكة العربية، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (.../.../1445) وتاريخ: 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثل المدعية عن دعوى ممثلته، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. وبسؤال الطرفان عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) وتاريخ 1445/04/08هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص دوائر لجنة الفصل الزكوية والضريبية بموجب قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث تبلغت المدعية بنتيجة الاعتراض بتاريخ 2023/09/04م، وتقدمت بالدعوى عبر البوابة الإلكترونية بتاريخ 2023/10/03م، عليه فإن الدعوى قدمت خلال المدة

المقررة نظاماً وفقاً لنص المادة (5) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعتراضها في أربعة بنود بيانهم كالآتي:

البند الأول: الصلاحية النظامية لربط الهيئة لعام 2017م:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط غير مكتمل الأركان الشكلية، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بالإشارة إلى أن سبب التعديل هو حالة الفحص وكذلك الإشارة إلى التعديلات المتعلقة بالبنود وفق الربط المعدلة. وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (62) المعنونة بـ (إجراءات الفحص والربط) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ على أنه: "ب- على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار."، كما نصت الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري برقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على أنه: "7- إذا لم توافق المصلحة على اقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على اقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الاشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار." وبناءً على ما سبق، وبالإطلاع على خطاب التعديل لعام 2017م الصادر من المدعى عليها بتاريخ 2023/04/13م؛ تبين أن الخطاب قد استوفى عناصره الشكلية المنصوص عليها نظاماً؛ حيث تمت الإشارة للبنود محل التعديل وأسبابه والمواد النظامية المستند عليها، مما يتبين معه استيفاء المدعى عليها للإجراءات المنصوص عليها في الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وحيث أن المدعية تم اشعارها من قبل المدعى عليها عن طريق الخدمات الالكترونية الرسمية سواء عن طريق نظام ايراد الخاص بالمدعى عليها أو البريد الالكتروني أو رسائل الهاتف المسجل لدى المدعى عليها بالفروقات المستحقة ويمكن لها الرجوع إلى بنود الإقرار المعدل ألياً ومعرفة التعديلات وأسبابها الواردة، وحيث أن خطاب التعديل الذي لا يحتوي على أسباب التعديل صادر من الإدارة القانونية وهو متعلق بالاعتراض لديها، وليس القرار الإداري محل الربط الصادر من إدارة الفحص؛ مما يعني ثبوت استيفاء القرار الإداري (خطاب الربط) العناصر الشكلية المنصوص عليها نظاماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الثاني: عدم السماح بمصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم مصاريف الإتاوة المحملة من المركز الرئيسي بمبلغ (630,365) ريال لعام 2017م من صافي الربح المعدل، في حين دفعت المدعى عليها أن نتائج عمليات الفرع (شركة ...) والجهتين غير المرتبطتين (شركة ...) و(شركة ... - أمريكا)، يدرجان في حسابات الشركة المالكة (.... - أيرلندا) والتي تمتلك الفرع والمركز الرئيسي (....) والجهتين المرتبطتين بنسبة 100%. وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ على أنه: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". وبناءً على ما سبق، وحيث أن الخلاف هو في تطبيق المادة (10) الفقرة (10) من لائحة



ضريبة الدخل، وحيث أن هيكل المجموعة القابضة المقدم من قبل المدعية يؤكد ما أشارت له المدعى عليها ولا ينفيه، وحيث أن المدعية مقرة بأن جميع دفعات الإتاوة مدفوعة لشركات ذات علاقة يمتلكها نفس المالك النهائي الذي يمتلك المركز الرئيسي لفرع شركة (المدعية)، ولا ينال من ذلك ما أفادت به المدعية حول قيامها باستقطاع المبلغ المدفوع لشركة ... بنسبته 15% من الإتاوة وأنها قامت بإيداعها لدى المدعى عليها، وأن معالجة المدعى عليها للإتاوات المدفوعة لشركة شقيقة تؤدي إلى اخضاع بند من بنود الدخل للضريبة مرتين، نظراً لأن المبالغ المدفوعة للشركات المملوكة لكيان واحد تأخذ حكم المبالغ المدفوعة للمركز الرئيسي استناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، كما أن ما دفعت به المدعية في ردها حول عدم صحة ما أشارت المدعى عليها إليه باعتبار مصروف الإتاوة مدفوعة إلى الجهتين الغير مرتبطتين (شركة ...) و(شركة ... - أمريكا) لكون أن تلك الإتاوات مدفوعة فقط لشركة ...؛ فلا يؤثر على ما استخلصت إليه النتيجة حول اعتبار شركة ... بمثابة المركز الرئيسي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الثالث: عدم السماح بالمصاريف المحملة من المركز الرئيسي:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بحسم المصاريف المحملة للمركز الرئيسي بمبلغ (3,429,554) ريال لعام 2017م من صافي الربح المعدل، وأفادت بأن شركة ... ليست المكتب الرئيسي للفرع، وهي مجرد شركة شقيقة ضمن المجموعة، في حين دفعت المدعى عليها بتعديل صافي الربح الدفترى، وذلك بإضافة البند استناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالإضافة لعدم تقديم المدعي للمستندات والاتفاقيات. وحيث نصت الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ على أنه: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". وبناء على ما سبق، وحيث أن الخلاف الرئيسي يتمثل في تطبيق أحكام الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث تؤكد المدعية بأن تلك المصروفات المحملة هي مدفوعة لشركة ... وقدمت الفواتير المتعلقة بها وقوائمها المالية وأشارت من خلال ردها بأنها متعلقة بخدمات محاسبة وتقنية معلومات، وحيث انتهت الدائرة في البند الثاني إلى اعتبار شركة ... المحملة لها تلك المصاريف بمثابة المركز الرئيسي لتملك الشركة الأم (... - أيرلندا) الفرع والمركز الرئيسي (... - المدعية) والجهة المرتبطة محل الخلاف (... - بنسبة 100%)، بالتالي فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

البند الرابع: غرامات التأخير:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير على الفروقات الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، حيث لا يمكن فرض غرامة التأخير على أي ضريبة ناشئة بسبب خلاف في بين المدعية والهيئة، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة التأخير طبقاً للبنود المرفوضة أعلاه وعلى فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الاقرار. 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"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ 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". وبناء على ما سبق، وبالإطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية أجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف تحكمه نصوص نظامية واضحة، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث انتهت الدائرة في البندين الثاني والثالث إلى رفض اعتراض المدعية، بالتالي فإن ما يربط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

(تم اكتساب الحكم القطعية بمضي مدة الاعتراض بموجب الفقرة (2) من المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية الضريبية الجمركية).



القرار رقم IR-2024-173946

الدعوى رقم I-2023-173946

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف لى قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة رقم (IZJ-2022-2604)، حيث يكمن استئنافه على بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2015م) إذ يدعي بأنه يقوم بالاستيراد نيابةً عن شركة (...)، وبند (عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2015م) إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة. وحيث ثبتت للجنة الاستئنافية أن الهيئة لم تلحظ الخطأ بالتصنيف وفقاً لإقرار المكلف المقدم إليها حيث أن ما أدرج في الإقرار للجانب السعودي هو المصروف المتعلق بالجانب الأجنبي، ولتفادي تلك المعالجة الخاطئة تم الأخذ بكامل مصروف التأمينات الوارد بالإقرار ومطابقته مع شهادة التأمينات الاجتماعية والذي نتج عنه فرق بمبلغ (1,177) ريال فقط كما ذكر سلفاً. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/31م، من /...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2604) الصادر في الدعوى رقم (I-74886-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند الرسوم الجمركية.



ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند فروق المشتريات الخارجية.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية على بند إيرادات من مشروع مشترك متداول بشكل غير صحيح إلى الوعاء الضريبي.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم (60%) من الحصة في صافي الخسارة للمشاريع المشتركة.

خامساً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية.

سادساً: رفض اعتراض المدعية على بند عدم السماح بتعديل مكاسب بيع الأصول الثابتة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2015م)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت في ربطها المعدل لسنة 2015 باحتساب ربح تقديري بنسبة 15% على الفرق بين المشتريات الخارجية بقيمة (408824,128) ريال سعودي، ولقد أبرمت الشركة عقداً مع شركة ... لإنتاج الكهرباء (شركة ...)، سجل تجاري رقم (...) لتنفيذ واستكمال جميع المشتريات والبناء وبدء التشغيل والتشغيل التجريبي وغيرها من الأعمال اللازمة داخل المملكة العربية السعودية تقوم شركة .. بصفتها مالكا للعقد بشراء المواد ومعدات البناء وقطع الغيار من موردها المقيمين خارج المملكة، و ستلاحظ اللجنة بأن الشركة كعمال مسؤول عن تخليص البضائع في ميناء الاستيراد، واستكمال المستندات الجمركية ونقل جميع المواد والمعدات والقطع الغيار إلى موقع البناء، بناء على الحقائق المذكورة أعلاه، نود أن نوضح للجنة الموقرة بان فروق المشتريات الخارجية البالغة (408824,128) ريال سعودي تتعلق بالمواد ومعدات البناء وقطع الغيار التي تم شرائها بالنيابة عن شركة ... وتود الشركة أيضاً إفادة اللجنة الموقرة بأن هذه المشتريات لم يتم تسجيلها من قبل الشركة في دفاتر حساباتها (غير مملوكة من قبل الشركة ولكن مملوكة من قبل شركة ...) وتم التصريح عنها مباشرة من قبل شركة ... في دفاترها، تملك الشركة واردات بقيمة (3,244,294) ريال سعودي والتي تم تسجيلها حسب الأصول في الدفاتر وتم تسجيلها في السطر (10402) من الإقرار الضريبي المعدل لعام 2015. وستوافق اللجنة الموقرة أيضاً على أن الشركة لا تمتلك حق الوصول إلى الإقرار الضريبي لشركة ... والذي يعتبر وثيقة سرية للغاية. وعليه، فإن الشركة ليست في وضع يسمح لها بتقديم إثبات إن المشتريات قد تم تسجيلها من قبل شركة ... في إقرارها الضريبي، وبالتالي، تطلب الشركة من اللجنة الموقرة التكرم بتوجيه الهيئة التحقق من هذه المسألة حيث إنها تمتلك حق الوصول للإقرار الضريبي الشركة ونرفق البيانات الجمركية مقابل إجمالي المشتريات الخارجية البالغة (412,068,422) ريال سعودي وخطاب تأكيد المشتريات الخارجية التي قامت بها شركة ... وذكرت الهيئة في وجهة نظرها أن إجمالي المشتريات لعام 2015 وفقاً لخطاب التأكيد هو فقط (63,504,378) دولار أمريكي / (238,441,421) ريال سعودي، كما لا توافق الشركة على إفادة الهيئة أعلاه وترغب في إفادة اللجنة الموقرة أنه في الصفحة (1) من خطاب التأكيد في 8 يونيو 2021 قدمت الشركة قائمة الواردات التي تمت نيابة عن شركة ... وطلبت من شركة ... تأكيد أن قيمة البضائع المستوردة هي (408,824,128) ريال سعودي والتي قامت شركة ... بتأكيدھا. كما ستلاحظ اللجنة الموقرة من خطاب التأكيد أن شركة ... قد أكدت بأنها سجلت إجمال مشتريات خارجية بقيمة (454,123,733) ريال سعودي (121,009,662 دولار أمريكي) والتي تشمل المشتريات التي قامت بتخليصها شركة ... نيابة عن شركة ... بقيمة (400,824,1200) ريال سعودي. كما يقدم التأكيد (الذي يؤكد مبلغ 454,123,733 ريال سعودي والذي يشمل 400,524,128 ريال سعودي) تفاصيل المبلغ إذا تم تسجيله في العامين 2015 و 2016 أي (238,441,421) ريال سعودي في عام 2015 و (215,716,061) ريال سعودي في عام 2016 (تم تخليصها من قبل الشركة من الجمارك في عام 2015 واستلمتها شركة ... في عام 2016) على التوالي، في ضوء ما ورد أعلاه، ستوافق اللجنة الموقرة على أنه تم مطابقة المشتريات الخارجية بشكل صحيح من حيث المبدأ والمبلغ كما تم تأكيد ذلك من قبل شركة ... وعليه، فإن إفادة بيان الهيئة والدائرة الأولى بأنه لم يتم تقديم مطابقة تعتبر غير صحيحة ولا تتماشى مع الأنظمة السارية في السعودية. وتود الشركة إفادة



اللجنة الموقرة بأن المشتريات الخارجية وفقاً لدفاتر حسابات شركة ... لا تتوافق بالضرورة مع سجلات الجمارك الأسباب مختلفة مثل اختلاف توقيت البضائع التي تم تخليصها من قبل الجمارك في تاريخ معين واستلامها من قبل شركة ... في تاريخ مختلف (كما هو مذكور في تأكيدها) لذلك تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة بأنه تم تخلص مشتريات خارجية بقيمة (215,716,061) ريال سعودي (57,524,283.05 دولار أمريكي) من الجمارك في سنة 2015، ولكن تم استلام البضائع بواسطة شركة ... في الأشهر الثلاثة الأولى من سنة 2016 وتم تسجيلها لاحقاً من قبل شركة ... في سنة 2016. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2015م)، أفاد المكلف بأن الشركة لا تتفق مع وجهة نظر الهيئة، حيث إن الشركة قد قامت بتقديم المستندات المؤيدة لاعتراضها. قامت الهيئة في ربطها المعدل بعدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية بقيمة (139,192) ريال سعودي في ربطها المعدل دون تقديم أي أساس. وتود الشركة إفادة اللجنة الموقرة بأنها لا تعلم بالأساس الذي اعتمدت عليه الهيئة للوصول إلى المبلغ أعلاه والذي قامت الهيئة بعدم السماح به لذلك يسر الشركة أن ترفق شهادة التأمينات الاجتماعية ومطابقة المبلغ التأمينات الاجتماعية مع الإقرار الضريبي للشركة لسنة 2015، وستلاحظ اللجنة الموقرة مما ذكر أعلاه بأن الشركة قد صرحت عن مبلغ التأمينات الاجتماعية حسب الرواتب الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يكن هناك أي فرق. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامات تأخير على التزام الشركة الإضافية لعام 2015م)، أوضح المكلف بأنه لقد التزمت الشركة بشكل صحيح بنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وتود الشركة إفادة اللجنة الموقرة أنها قامت دائماً بتسديد ضريبة الدخل المستحقة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وعليه، وبما أن الشركة قد التزمت دائماً بواجباتها المالية بحسب أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، ليس هنالك ما يبرر للهيئة فرض أي غرامة تأخير على ضريبة الدخل الإضافية المفروضة، وخاصة عندما لم يتم قبول ضريبة الدخل الإضافية هذه من قبل الشركة وتم الاعتراض عليها في الاستئناف، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/05/23م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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 القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعترضه بشأن البند محل الخلاف إذ يدعي بأنه يقوم بالاستيراد نيابةً عن شركة (...). وبناءً على ما تقدم، يعدّ بيان الاستيرادات الصّادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث ومحايد لإثبات صحة الاستيرادات، وبالإطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة يتمثل بتعديل نتائج أعمال المكلف وذلك لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقراره الضريبي مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك حيث يدفع المكلف بأن الفروقات قد نشأت في ظل استيراداته التي تمت نيابةً عن شركة ...، وبالإطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة بالاتفاقية المبرمة بين المكلف وشركة ... والتي جاء بمضمونها تحمل المكلف



للاستيرادات نيابة عن شركة ...، وكما قام المكلف بتقديم خطاب من شركة ... والذي يفيد بتأكيد من شركة ... باستلام واستخدام المعدات خلال السنوات 2015م و 2016م، وحيث تبين منه أن اجمالي المبالغ بلغ (454,123,733) ريال (121,099,662 دولار أمريكي) وللتحقق من الخطاب تم الرجوع إلى القائمة المقدمة و أخذ عينة منها ومطابقة العينة مع الفواتير المقدمة، بالإضافة إلى الكشف الجمركي بحيث تم مطابقة العينة المسجلة برقم فاتورة الجمارك (...). ضمن الكشف المقدم مع الفاتورة الواردة في الصفحة (25) والبالغة (112,693.79) دولار أمريكي، وكما تم مطابقة العينة المسجلة برقم فاتورة الجمارك (...). بمبلغ (14,392,502.40) دولار أمريكي ضمن الكشف المقدم مع الفاتورة الواردة في الصفحة (29) بالإضافة إلى التخليص الجمركي الوارد بنفس المستند، واستنتاجاً من ذلك يتبين صحة دفع المكلف بأنه يقوم بالاستيراد نيابة عن شركة ... حيث قامت شركة ... بالتأكد على ذلك، والأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف إذ يدعي تقديمه للمستندات المؤيدة. واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والتي نصت على أنها: "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"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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 تقدم، يتضح أن الخلاف حول عدم السماح بحسم فرق مصروف التأمينات الاجتماعية الوارد بالإقرار عن ما هو وارد في شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، تبين أن المكلف قد صرح عن إجمالي مصروف التأمينات الاجتماعية وفقاً لإقرار بمبلغ (1,195,929) للجانب السعودي والجانب الأجنبي، وكما أنه بالرجوع إلى شهادة التأمينات الاجتماعية تبين أن المبلغ الإجمالي لمصروف التأمينات الاجتماعية يبلغ (1,194,752) ريال وذلك للجانب السعودي وللجانب الأجنبي حيث إن الفرق بين الوارد بالإقرار والشهادة يبلغ (1,177) ريال وهو ما يوجب ردة لصافي الربح المعدل (والذي لم يقدم المكلف بشأنه أي أسباب) وليس المبلغ الذي أشارت إليه الهيئة، إذ أن الهيئة لم تلحظ الخطأ بالتصنيف وفقاً لإقرار المكلف المقدم إليها حيث إن ما أدرج في الإقرار للجانب السعودي هو المصروف المتعلق بالجانب الأجنبي، حيث ولتفادي تلك المعالجة الخاطئة تم الأخذ بكامل مصروف التأمينات الوارد بالإقرار ومطابقته مع شهادة التأمينات الاجتماعية والذي نتج عنه فرق بمبلغ (1,177) ريال فقط كما ذكر سلفاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامات تأخير على التزام الشركة الإضافية لعام 2015م)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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، وحيث إن المكلف لم يقدم اعتراضه بشأن هذا البند أمام لجنة الفصل ابتداءً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2604) الصادر في الدعوى رقم (-74886-I-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرسوم الجمركية لعام 2015م).

ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فروق المشتريات الخارجية لعام 2015م).

ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات من مشروع مشترك متداول بشكل غير صحيح إلى الوعاء الضريبي).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم 60% من الحصة في صافي الخسارة للمشاريع المشتركة).



هـ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2015م).

و- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بتعديل مكاسب بيع الأصول الثابتة لعام 2015م).

ز- صرف النظر عن استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (غرامات تأخير على التزام الشركة الإضافية لعام 2015م).



القرار رقم IR-2024-192725

الدعوى رقم I-2023-192725

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2023-152688)، حيث يكمن استئنافها على بند (عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي للعام 2016م) في أنها قامت برفض كامل مصروفات النشاط بسبب عدم رد المكلف على طلب البيانات المرسل من قبل الهيئة وعدم تقديم الإثبات المستندي المؤيدة. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية وفق النظام الضريبي أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناء على إقرار المكلف ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك الإقرار بحيث تمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد للاحتساب الوعاء الضريبي ولكي يعتد بها يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وهو الأمر الذي لم يتحقق في القوائم المالية الخاصة بالمكلف حيث لم يتضح أن أركانها مكتملة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 23 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/04/25م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-152688) الصادر في الدعوى رقم (I-152688-2022) المتعلقة بالربط الضريبي 2016م، 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/ شركة ...، الرقم المميز (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية: إلغاء اجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد أي تكاليف أو مصروفات نشاط للربط الضريبي لعام 2016م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلاتعة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث تدعي بأنه وفيما يخص بند (عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي للعام 2016م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت برفض كامل مصروفات النشاط بمبلغ (15,159,462) ريال بسبب عدم رد المكلف على طلب البيانات المرسل من قبل الهيئة بتاريخ 2021/11/11م وعدم تقديم الاثبات المستندي المؤيدة للبنود التالية، تكاليف مباشرة، مشتريات من الخارج (الاستيرادات) مع ارفاق الفسخ الجمركي، الإيجارات، مصاريف أخرى، وإذا كان البند يمثل العديد من الفواتير يلزم تقديم بيان تفصيلي للبنود حتى يتم اختيار وتحديد العينة، تقديم صورة من شهادة التأمينات الاجتماعية، كشف تحليلي بالرواتب والأجور المباشرة وغير المباشرة مع مطابقته بما تم التصريح عنه في الإقرار، وتشمل الطلبات أعلاه كامل مصاريف النشاط، وقامت الهيئة بالتذكير على المكلف من خلال البريد عدة مرات ونظراً لعدم تجاوب المكلف وتعاونه لمدة خمسة شهور من أول مطالبة تم رفض كامل المصاريف باعتبارها مصاريف غير مثبتة مستندياً والربط عليه بما يتوافر من بيانات، وفي مرحلة الاعتراض تم الاطلاع على إقرار المكلف وتبين أن المصروفات تم إدراجها بمبلغ إجمالي قدره (15,159,462) ريال ضمن بند مصاريف مباشرة أخرى (جدول 3-أ) ولا يوجد أي تفصيل لها في القوائم المالية، وبشأن الأسباب التي أوردها المكلف في مذكرة الاعتراض تفيد الهيئة أولاً: الناحية الشكلية، أن المشكلة الفنية التي أشار إليها المكلف من عدم استلام الشركة اشعارات بطلب معلومات هو اشكال في غير محله حيث أن الهيئة اشعرت المكلف بطلب البيانات من خلال البريد وتم ارساله على البريد المسجل لدى الهيئة، ثانياً: الناحية الموضوعية وهو عدم اعتماد أي تكاليف أو مصروفات تخص النشاط عن عام 2016م، حيث قامت الهيئة برفض كامل المصروفات نظراً لعدم تأييدها بمستندات ثبوتية حيث تمت مطالبة المكلف بتقديم الاثبات المستندي بتاريخ 2021/11/11م وتم منح المكلف فرصة لتقديم البيانات حتى تاريخ الربط في 2022/06/20م، ورداً على مذكرة المكلف أنه تمت المحاسبة التقديرية عن عام 2016م فتفيد الهيئة بأنها لم تحاسب المكلف تقديرياً، بل قامت بمحاسبته بالطريقة النظامية حسب البيانات بموجب إقراره وتم رفض كامل المصروفات لعدم إثباتها ولم يتم إخضاع الإيرادات إلى نسبة ربحية، وفيما يخص المحاسبة عن عام 2016م بدون تطبيق قاعدة المقابلة بخصم المصروفات المقدرة فتفيد الهيئة بأنها لم تعتمد الأسلوب التقديري في محاسبة المكلف باعتبار أن المكلف يحاسب نظامياً ولم يتم إهدار حساباته، وفيما يتعلق بعدم مراجعة المستندات الداعمة لتكاليف ومصروفات الشركة فأفاد المكلف بأن الشركة تمتلك جميع المستندات الداعمة التي تثبت صحة المعلومات المدرجة في الإقرار والقوائم المالية وقدم بيان ببنود المصاريف وهو مدرج في مذكرة الاعتراض كما يفيد بأنه قدم عينات لجميع البنود الواردة في البيان المذكور، وبالاطلاع على مرفقات الاعتراض لم يقدم المرفق المذكور لعينات المصاريف، وبناء على ذلك قامت الهيئة بإرسال بريد للمكلف بتاريخ 2022/08/16م والطلب منه تقديم البيانات والعينات حسب ما أفاد في مذكرة الاعتراض، كما تم الاستفسار منه عن أسباب عدم الرد على طلب البيانات السابق والمرسل في مرحلة الفحص، وتم الرد على البريد وقدم العينات المذكورة حسب اعتراضه وأفاد بأن سبب عدم الرد على الطلبات السابقة هو بسبب "أن الفرع منشأة دائمة كوكيل غير مستقل فلا يوجد أي تواجد فعلي لمنسوبي الشركة بالمملكة كما أن رقم التواصل كان خارج المملكة مع عدم معرفة منسوبي الشركة باللغة العربية أو إجراءات الهيئة"، ونظراً لتجاوب المكلف من خلال مكتب المحاسب القانوني ... وتقديمه بعض المستندات والعينات للمصاريف فقد



تم توسيع نطاق الفحص للتحقق من وجود دفاتر محاسبية نظامية والتحقق من أن العينات المقدمة لها مرجع للتسجيل المحاسبي، وبناء على ذلك فقد تم بتاريخ 2022/08/29م الطلب من المكلف البيانات الآتية: 1- ميزان المراجعة التفصيلي لعام 2016م. 2- حساب استاذ بتكلفة المنتجات الاسمنتية بمبلغ (8,727,027) ريال. 3- حساب أستاذ رواتب المديرين بمبلغ (401,869) ريال. 4- حساب أستاذ خدمات الضرائب بمبلغ (62,370) ريال. مع تحديد العمليات المالية من واقع حسابات الأستاذ والتي تم تقديم عينات عنها سابقاً. وتم الرد من قبل المكلف بتاريخ 2022/08/30م وتم تقديم البيانات الآتية باللغة الإنجليزية: 1- ميزان مراجعة إجمالي. 2- كشف الرواتب تفصيلي. 3- حساب تكلفة المنتجات الإسمنتية. 4- كشف حساب خدمات ضريبية. 5- حساب رواتب المديرين إجمالي. وعليه تم مطابقة ميزان المراجعة الإجمالي مع القوائم المالية وهو مطابق نظراً لكونه ميزان إجمالي لا يحوي أي تفاصيل عن البنود، وتمت مطابقة حساب المنتجات الاسمنتية مع العينات المقدمة ولم تتمكن الهيئة من مطابقة مبلغها حيث إن الكشف والفواتير بعملة الدولار الأمريكي ولم تتمكن من مطابقة عينات الفواتير مع الكشف المقدم وتم تحويل الإجمالي إلى الريال السعودي فقط، تم الاطلاع على كشف حساب الخدمات الضريبية والعينة المقدمة تخص الفترة المنتهية في 2015/12/31م، لذا لم تتمكن الهيئة من مطابقتها لعدم وجودها في كشف حساب عام 2016م، وحساب رواتب المديرين: يتبين منه أنه يتم تحميل رواتب المديرين كل ستة أشهر بغير واحد في نهاية العام، ونظراً لعدم التمكن من مطابقة البيانات، تم التواصل مع مكتب المحاسب القانوني وطلب منه إيضاح طرق التسجيل وأفاد بعدم معرفته وأنه سوف يتواصل مع الشركة في بريطانيا ويتواصل معنا ولم يتم الرد حتى تاريخه 2022/09/06م، بناء على المعطيات السابقة يتضح عدم التواجد الفعلي لمنسوبي الشركة بالمملكة، مما يثبت عدم وجود دفاتر محاسبية ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، المكلف يمسك دفاتره عن طريق الحاسب الآلي من خارج المملكة وليس لديه موظفين داخل المملكة يمكن من خلالهم الحصول على البيانات، ولم تتمكن الهيئة من تتبع والتحقق من مطابقة العينات المقدمة مع كشوف الحساب، لذا فإن البيانات المقدمة لا يمكن الاستناد عليها، كما أن الشركة لم تلتزم بضوابط مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي أقرتها المادة السادسة والخمسون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه ووفقاً لما ذكر أعلاه من أسباب وأساليب نظامية تم رفض اعتراض المكلف نظراً لأن البيانات المقدمة لا تعكس واقع الشركة والقوائم المالية وعدم تقديم المكلف الإثبات المستندي للمصروفات التي تستوفي شروط جواز حسم المصاريف الواردة في المادة التاسعة الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وأضافت بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك أنه من غير السائع قيام الهيئة بأخذ جزء من القوائم المالية المتمثل بالإيرادات دون الأخذ بالمصاريف الواردة بذات القوائم، وتجب الهيئة على ذلك بأنه بعد الاطلاع على المستندات المقدمة بالدعوى تبين أنها ذات البيانات المقدمة في مرحلة الاعتراض وهي عبارة عن مجموعة من فواتير السلع والخدمات بالعملة الأجنبية وموزعة على ملفات (Folders) بمسميات المصاريف والتكاليف ولا تتضمن كشوف أستاذ تحليلية للمصاريف أو كشوف تجميعية يمكن مطابقتها مع تكلفة المبيعات الواردة في القوائم المالية كما أن الفواتير المقدمة غير مترجمة بالعملة المحلية بالإضافة إلى أنه عند ترجمة هذه الفواتير وتحويلها إلى العملة المحلية وتفصيلها حسب مسميات الملفات المقدمة بها، لا يمكن مقارنتها مع المصاريف في القوائم المالية لعدم وجود تفصيل لها في إيضاحات القوائم المالية، وفيما يتعلق بما استندت عليه الدائرة مصدرة القرار في إلغاء قرار الهيئة وهو أنه لا يكون من السائع قيام الهيئة بأخذ جزء من القوائم المالية دون الجزء الآخر وهي الإيرادات، عليه تؤكد الهيئة بأنها عملت بما أقرته اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل في الفقرة (1) من مادتها الخامسة في شأن قبول حسم المصروفات لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، حيث إن البيانات المقدمة "كما أشرنا أعلاه" لا يمكن قبولها كإثبات مستندي على صحة تكلفة المبيعات، عليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجراءاتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ 2024/06/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولانحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي للعام 2016م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت برفض كامل مصروفات النشاط بمبلغ (15,159,462) ريال بسبب عدم رد المكلف على طلب البيانات المرسل من قبل الهيئة بتاريخ 2021/11/11م وعدم تقديم الإثبات المستندي المؤيدة. وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "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 نصّت المادة (23) من نظام المرافعات الشرعية والمتعلقة بالطلبات العارضة على أن: "اللغة العربية هي اللغة الرسمية للمحاكم، وتسمع المحكمة أقوال الخصوم والشهود ونحوهم من غير الناطقين باللغة العربية عن طريق مترجم، وتقدم ترجمة معتمدة من مكتب مرخص له باللغة العربية للأوراق المكتوبة بلغة أجنبية"، كما نصّت المادة (58) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بالدفاتر والسجلات على أن: "للهيئة الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل 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، 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 تقدّم، وحيث إن الخلاف يكمن في أن الهيئة قامت برفض كامل مصاريف النشاط وذلك لعدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للقوائم المالية بقيمة (15,159,462) ريال، ويطالب المكلف في اعتماد حسم المصروفات التي تخص النشاط وتأييد ما ورد ذكره في قرار الفصل، وذلك لكونها مصاريف مؤيدة مستندياً، كما أن المكلف يذكر أنه لم يستلم من الهيئة أي إشعارات بطلب معلومات إضافية، في حين دفعت الهيئة أنها قامت بإشعار المكلف عن طريق البريد الإلكتروني بتاريخ 2021/11/11م وإعطاء مهلة لغاية 2022/08/29م، حيث قام المكلف بتقديم صور من المراسلات التي تمت بينه وبين الهيئة بلائحة اعتراضه أمام لجنة الفصل بتاريخ 2023/06/04م، وبعد الاطلاع على المراسلات البريد الإلكتروني المقدمة؛ يتبين أن المكلف قام بالرد على الهيئة وقدم المستندات اللازمة المطلوبة، وذكرت الهيئة أنه بعد استلام المستندات قامت بالفحص على نطاق أوسع ضمن المهلة النظامية المعطى للمكلف من قبل الهيئة فلا وجهة للهيئة في الاستئناف من الناحية الشكلية. من الناحية الموضوعية: أوضحت الهيئة بأنها لم تقم بإهدار حسابات المكلف ومحاسبته تقديرياً بل رفضت حسم المصاريف كونها غير مؤيدة



مستندياً، وعليه وحيث إن الهيئة قامت بمطابقة العينات مع الكشوفات المقدمة ولكن الخلاف حين يتم تحويل المبالغ إلى الريال السعودي فتظهر الفروقات الناتجة عن تحويل العملات ولا تطابق القوائم المالية المعتمدة والتي على افتراض أن المبالغ المقيدة فيها تكون بعملة الريال السعودي، وبعض العينات لم تكن موجودة بكشوفات الحساب المقدمة وبعض العينات المقدمة لحسابات تقييد ب قيد واحد في نهاية العام، وقامت الهيئة بالتحقق من الحسابات من خلال المحاسب القانوني الذي بدوره لم يوضح للهيئة طرق تقييد الحسابات وتفصيل العمليات المحاسبية التي تمت خلال العام، وتطبيقاً للمادة (23) من نظام المرافعات الشرعية والمتعلقة بالطلبات العارضة والتي توضح إلزام المكلفين بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية باللغة العربية، ومن خلال المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف للمستندات باللغة الأجنبية وغير العملة السعودية وقد قامت الهيئة بممارسة حقها في التحقق من صحة المصاريف الواردة في المستندات المقدمة والقوائم المالية من ناحية قبولها ورفضها بشأن إجراءها بالأخذ بجزء من القوائم المالية (الإيرادات) وإغفال جزء (المصاريف) تطبيقاً للمادة (9) من الفقرة (1) من نظام ضريبة الدخل، في حين أن المكلف لم يقدم ميزان المراجعة أو دفتر الأستاذ مستخرج من النظام المحاسبي ومطابق للقوائم للتتبع ومطابقة الفواتير المقدمة، حيث ذكر المكلف بأنه يتم تسجيل الحسابات من خلال مزود خدمة محلي من خلال وحدة طرفية محلية ويقوم المكلف إلكترونياً بتزويد كافة البيانات اللازمة لمزود الخدمة ولم يقيم المكلف بتقديم أي مستند بخصوص ما ذكر سابقاً، وكما جاء في النظام الضريبي أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناء على إقرار المكلف ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك الإقرار بحيث تمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد للاحتساب الوعاء الضريبي ولكي يعتد بها يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وهو الأمر الذي لم يتحقق في القوائم المالية الخاصة بالمكلف حيث لم يتضح أن أركانها مكتملة. ولا ينال من ذلك عدم قبول أي مستند لم يقدم لدى الهيئة عند إجراء الربط حيث إنه قول غير متوافق مع النصوص النظامية المنظمة للاعتراض على القرارات الصادرة من الجهات الإدارية، حيث أن نظام المرافعات أمام ديوان المظالم ولائحته التنفيذية لم يشترطان لقبول التظلم وجوب تقديم المستندات المؤيدة للتظلم أمام جهة الإدارة، وكون قرار الهيئة الصادر هو قرار غير نهائي وقابل للطعن عليه أمام لجان الفصل واللجنة الاستئنافية، وحيث أن قرار الهيئة لم يكتسب الصفة النهائية، وعليه فإنه يحق للمكلف تقديم المستندات التي تعكس واقع الحال في وقت إجراء الربط وذلك لضمان أداء الالتزام بصورة عادلة ومتوافقة مع الواقع طالماً أن المستندات المقدمة لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة، إضافة إلى أن تقديم المستندات والوثائق من قبل المكلف تعتبر أدلة وقرائن جديرة بالنظر، ففي حال لم يقدمها إلى الهيئة فيجوز للهيئة تعديل الإقرار بما هو ثابت أمامها ولا يؤثر في ذلك قيام المكلف بعد ذلك بتقديم ما يثبت صحة إقراره ما دام لم يثار من قبل الهيئة ما يؤثر على صحة تلك المستندات، كما أن قرار اللجنة الاستئنافية السابقة رقم (1751) لعام 1438هـ المتضمن تأييد الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة، فإن نتيجة هذا القرار لا يمكن الاستناد عليه لاحتمالية إلغاء من ديوان المظالم، عطفًا على أن المعبر في ذلك ما ذهب إليه اللجنة الحالية باعتبار أن قرارها نهائي صادر من لجنة قضائية على خلاف اللجان السابقة التي استقر قضاء الديوان على اعتبار قراراتها إدارية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-152688) الصادر في الدعوى رقم (I-152688-2022) المتعلقة بالربط الضريبي 2016م.



2- من الناحية الموضوعية:

قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد أي مصاريف أو تكاليف تخص النشاط الضريبي للعام 2016م)، وفقاً للأسباب والحجج الواردة في هذا القرار.



القرار رقم IR-2024-175312

الدعوى رقم I-2023-175312

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل-مصاريف تحقيق الدخل-استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها- قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ISR-2022-1928)، حيث يكمن استئنافها على بند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها) إذ تدعي بأنه مصروف غير جائز الحسم. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف قدم الفواتير واتفاقية خدمات الدعم ولكنها غير مترجمة باللغة العربية، بالإضافة إلى أنه لم يقدم آلية احتساب هذه المصاريف. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 68 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/02/04م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1928) الصادر في الدعوى رقم I-2021-75655 المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها بمبلغ (13,645,826) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.



3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط.

4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها)، أوضحت الهيئة قيامها عند الربط بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها -تقنية معلومات إلى صافي الربح؛ باعتبار أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الحسم كما جاء في الفقرة (أ، ب/10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وعند الاعتراض قدمت المدعية الفاتورتين مقدمة من بنك ...، حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن إعادة توزيع للمصاريف صادرة من بنك ... -المركز الرئيسي بدولة الامارات العربية المتحدة إلى فرع بنك ... -المملكة العربية السعودية-، حيث تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري، إذ لم تقدم المدعية طريقة احتسابها، وعليه فقد تم رفض اعتراض المدعية استناداً للفقرة (10) للمادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11 هـ ونصه "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- اتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، أما بشأن ما أشارت إليه المدعية في لائحة دعواها فغير صحيح نظاماً لما أوضحت الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرقت إليه في لائحته من قولها إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه المصاريف لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً للمادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8) التي نصت على: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام"، كما قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بإلغاء إجراء الهيئة بحجة تقديم المدعية للعقد المبرم والفواتير محل الخلاف وأنه تبين من خلالها بأن هذه المصاريف هي مصاريف فعلية ولم تحدد بأسلوب التوزيع على الأساس التقديري، وتجب الهيئة بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ باعتبار أنه أسس على مستندات غير مودعة في ملف الدعوى، ولم يتاح للهيئة الاطلاع عليها، وهو ما يخالف صريح نص المادة (29) من قواعد عمل اللجان والتي أكدت على أنه: "لا يجوز التعويل على أوراق أحد أطراف الدعوى أو مذكراته دون تمكين الطرف الآخر من الاطلاع عليها.."، فضلاً عن أن الدائرة مصدرة القرار حكمت بأكثر مما طلبته المدعية في دعواها، حيث انصب طلب المدعية على السماح بحسم ضريبة الاستقطاع المسددة عن المصاريف في حال استبعاد الهيئة لتلك المصاريف، في حين قررت الدائرة إلغاء إجراء الهيئة في استبعاد المصاريف إضافةً إلى تقرير أحقية المدعية في حسم ضريبة الاستقطاع المسددة عن تلك المصاريف، ويعد ذلك القرار به ازدواجية وذلك بقبول المصروف وحسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل دون تقديم المستندات المؤيدة لذلك كما تجدر الإشارة إلى أن منطوق القرار جاء متعارضاً مع الفقرة (ز) للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل؛ وتؤكد الهيئة على أنه في حال قبول حسم المصاريف فلا يتم حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة، حيث يتبين أن قرار الدائرة لا يستند إلى أسس نظامية مما يجعله معيباً وحرماً بالإلغاء. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضحت الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل



التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، وعليه تتمسك الهيئة بصحة و سلامة إجراءاتها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/04/21م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأنه مصروف غير جائز الحسم. واستناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- أتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري". واستناداً على الفقرة (و) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، واستناداً على الفقرة (ز) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ التي نصت على ما يلي: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين أن استئناف الهيئة يكمن حول إلغاء الدائرة إجراءاتها في احتساب المصاريف من ضمن المصاريف غير جائزة الحسم، حيث تفيد الهيئة بأنها قامت بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها -تقنية معلومات إلى صافي الربح باعتبار أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الحسم، وبعد اطلاع الهيئة على الفواتير المقدمة تبين أنها تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري، إذ لم يقدم المكلف طريقة احتسابها، في حين أفاد المكلف بأنها مصاريف فعلية وضرورية متكبدتها لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة ومؤيدة حسب الأصول بالفواتير والمستندات المؤيدة الأخرى حيث قدم المكلف نسخة من الفواتير المؤيدة لتلك الخدمات واتفاقية خدمات الدعم الخاصة بالمكتب الرئيسي التي تغطي المصاريف المعاد تحميلها، وعليه وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفعات ومستندات تبين بأن المكلف قدم الفواتير واتفاقية خدمات الدعم ولكنها غير مترجمة باللغة



العربية، بالإضافة لم يقدم المكلف آلية احتساب هذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة والتي تنص 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". بناءً 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 المدعى عليها، مما يتبين معه صحة فرض غرامة التأخير على البنود التي تم قبول الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً، وإلغاء غرامة التأخير في البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط)، 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 تفيد 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:



القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1928) الصادر في الدعوى رقم (I-75655-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلها).

ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط).

ج- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-191599

الدعوى رقم I-2023-191599

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - المبالغ المدفوعة نيابة عن شركات شقيقة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-6918)، حيث يكمن استئنافه على بند (المبالغ المدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لعامي 2016م و2017م) في قيامه بتقديم كافة المستندات النظامية المؤيدة للبند. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن المكلف أرفق مع استئنافه حركة حسابات أطراف ذات العلاقة وعينة من قيود اليومية المستخرجة من النظام المحاسبي المؤيدة للبند محل الخلاف بعدد (20 قيد)، ويتضح من هذه القيود بأنها لم تؤثر على صافي الربح، بل تمثل تعاملات بين شركات ذات علاقة يتم التصريح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة ولا تمثل مصاريف محملة على حسابات الشركة. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 12 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:



جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06م، من /... هوية مقيم رقم (... بصفته ممثلاً نظامياً (المدير العام) عن الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، و من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6918) الصادر في الدعوى رقم (-I-86502-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المكلف 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: من الناحية الموضوعية ما يلي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها في بند تكلفة مبيعات محملة من شركات شقيقة لعامي 2016 و 2017م.
- 2- رفض اعتراض المدعية في بند المبالغ المدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لعامي 2016 و 2017م.
- 3- رفض اعتراض المدعية في بند فرق رواتب وأجور لعامي 2016 و 2017م.
- 4- رفض اعتراض المدعية في بند فرق تأمينات اجتماعية لعامي 2016 و 2017م.
- 5- فيما يتعلق في اعتراض الشركة على بند تكلفة خادام لعام 2017م:
- أ- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص رواتب وأجور خاصة بموظفين مؤقتين (عمالة مؤقتة) بمبلغ 1,750,698.39 ريال سعودي.
- ب- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يخص تكاليف استضافة مواقع عبر شبكة الإنترنت بمبلغ 131,644.00 ريال سعودي.
- 6- إلغاء قرار المدعى عليها في بند مشتريات برامج بغرض إعادة البيع من أطراف ذات علاقة لعام 2016م.
- 7- تعديل قرار المدعى عليها في بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة...)، فتقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (المبالغ المدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لعامي 2016 و 2017م)، فيوضح المكلف أنه قام بتقديم كافة المستندات النظامية المؤيدة للبند وهي: القيود المؤيدة للبند و ميزان المراجعة و البريد الإلكتروني المرسل من المكلف و البريد الإلكتروني الذي قدم من خلاله المكلف بيانات تحليلية لكافة حسابات الأستاذ، وبناء عليه، يتضح أن المكلف قدم بيانات و مستندات ثبوتية تؤكد أن تلك المبالغ لم تحمل على قائمة الدخل وإنما هي معاملات بينية، وقد أقرت اللجنة مصدرة القرار بتقديم المكلف للإثباتات اللازمة للبند، وعلى الرغم من ذلك تبنت الدائرة وجهة نظر الهيئة فقد ذكرت الدائرة حتمية وجود مصروف فعلي مرتبط بالنشاط طالما تم تحميل مصروف مستحق على الالتزامات (حسابات الميزانية) مدعية بأن ذلك متعارف عليه، وهو افتراض غير صحيح ولا يعرف المكلف على أي أساس بنت اللجنة والهيئة ذلك الادعاء، وأما فيما يتعلق بادعاء الدائرة والذي يطابق ادعاء الهيئة بأن القوائم المالية للشركات أشارت إلى أن إيضاح تكلفة المبيعات مرتبط بإيضاح الأطراف ذات العلاقة حيث إن كلاهما يحمل رقم الإيضاح رقم (5) وفي حقيقة الأمر لا يعلم المكلف ماهي وجهة نظر الدائرة في هذا الشأن حيث إن الإيضاح رقم (5) المشار إليه يحتوي على المعاملات الجوهرية مع أطراف ذات علاقة متضمن ذلك مطلوبات من أطراف ذات علاقة أيضاً، قام المكلف بتقديم بيان تحليلي لكافة حسابات تكاليف المبيعات للعامين 2016-2017م للهيئة أثناء مرحلة مناقشة اعتراض المكلف بموجب البريد الإلكتروني، كما أشار المكلف إلى أن استئناف المكلف مؤيد بموجب قرار الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في المخالفات والنزاعات الضريبية رقم (IR-2291-2022) والذي جاء مؤيداً لقرار الدائرة الثالثة للفصل رقم (734-2021-ITR)، علاوة على ما سبق تمسك المكلف بكافة الدفوع والأسانيد الواردة بكتاب الاعتراض الأساسي وخطاب رد المكلف على مذكرة الهيئة الجوابية. ويطلب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة تضمنت ما حصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين الموافق 2024/05/20م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (المبالغ المدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لعامي 2016م و2017م)، وحيث يكمن استئناف المكلف في قيامه بتقديم كافة المستندات النظامية المؤيدة للبند، واستناداً على المادة (12) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ المتعلقة بالمصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل والمتضمنة على "جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكيدة 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". واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ المتضمنة على: "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 سبق، وبإطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، تبين لديها بأن المكلف أرفق مع استئنافه حركة حسابات أطراف ذات العلاقة وعينة من قيود اليومية المستخرجة من النظام المحاسبي المؤيدة للبند محل الخلاف بعدد (20 قيد)، ويتضح من هذه القيود بأنها لم تؤثر على صافي الربح، بل تمثل تعاملات بين شركات ذات علاقة يتم التصريح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة ولا تمثل مصاريف محملة على حسابات الشركة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، 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 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 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... سجل تجاري رقم (...), رقم مميز (...), وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6918) الصادر في الدعوى رقم (I-86502-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م.
- 2- من الناحية الموضوعية:
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة مبيعات محملة من شركات شقيقة لعامي 2016م و2017م).
 - ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب وأجور خاصة بموظفين لعام 2017م).
 - ج- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكاليف استضافة مواقع عبر شبكة الأنترنت لعام 2017م).
 - د- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مشتريات برامج بغرض إعادة البيع من أطراف ذات علاقة لعام 2016م).
 - هـ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير).
 - و- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المدفوعة بالنيابة عن شركات شقيقة لعامي 2016م و2017م).
 - ز- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إضافة فرق رواتب للربح المعدل لعامي 2016م و2017م).
 - ح- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (فرق تأمينات اجتماعية لعامي 2016م و2017م).



IR-2024-171717 القرار رقم

W-171717-2023 الدعوى رقم

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - مصاريف تحقيق الدخل - المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2526)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م) إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد، ويكمن استئناف المكلف على بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م) في رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي سداد ضريبة الاستقطاع عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين وأنه سدد ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) وذلك بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية في استئناف الهيئة صحة ما أشارت إليه من أن مستندات السداد غير مرتبطة بالفترات محل الخلاف، وأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتريطة بالفترات محل الخلاف، وفيما يخص استئناف المكلف أن المستندات التي قدمها هي لكامل الفترة محل الخلاف والتي لم تطعن الهيئة بصحتها. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة رقم 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ المادة 68 اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من/ (...)، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2526) الصادر في الدعوى رقم (W-81540-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام 2014م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التقادم لعامي 2014م و2015م.
2. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المبالغ المسددة مسبقاً لعامي 2014م و2015م.
3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م إلى 2017م.
4. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م إلى 2017م.
5. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استرداد الضريبة المستحقة.
6. تعديل اجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ..)، فتقدم بلائحة استئنافية اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل استندت في حكمها برفض اعتراض الشركة على ادعائها بأن الشركة لم تقدم التأييد المستندي للبند، في حين أن الشركة أكدت من خلال مذكرة الرد على وجهة نظر الهيئة أنها سددت ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين محل البند خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف، وذلك على النحو الآتي: أ- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2014م وحتى 2018م بقيمة (227,843,788) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعتها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (293,880,302.13) ريال سعودي، وعليه يتبين بأن الشركة قامت باستقطاع الضريبة عن المبالغ المسددة لشركة (...) ولكن بفترات مختلفة. ب- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعام 2016م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2016م وحتى 2017م بقيمة (3,505,492) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعتها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (4,278,247.79) ريال سعودي. ج- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعامين 2014م و 2015م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2014م وحتى 2017م



بقيمة (5,233,341.00) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (5,370,706.00) ريال سعودي. د- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعامين 2016م و 2017م، فإن إجمالي المعاملات المفيدة كمصرف بدفاتر الشركة في الفترة من 2016م وحتى 2018م بقيمة (2,193,923.00) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (1,957,216.67) ريال سعودي. هـ- فيما يتعلق بباقي المعاملات التي أخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، قدمت الشركة نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة إلى إيصالات السداد التي تؤيد سداد تلك المبالغ خلال الفترات اللاحقة عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي واقعة الدفع الفعلي. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل قامت بموجب قرارها قيد الاستئناف بتأييد وجهة نظر الهيئة في فرض غرامات تأخير على فروقات ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، وعليه تستأنف الشركة على قرار لجنة الفصل على النحو الآتي: لقد نشأت غرامة التأخير بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والشركة. ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م)، أفادت الهيئة للجنة الموقرة بأن المدعي لم يبدي اعتراضه على البند خلال مرحلة الفحص والتدقيق وذلك بعد استلامه للربط المبدئي وأثارها خلال مرحلة الاعتراض، وعليه عقدت الهيئة جلسة استماع مع المدعي بتاريخ 2021/10/25م وعليه تود الهيئة ان توجز ردها على البند وفق الآتي: فيما يتعلق بشهر أغسطس 2015م: بعد الدراسة والاطلاع على ما قدمه المدعي من مستندات تبين ان السدادات المرفقة من المدعي والذي افاد بأنها متعلقة بإقرار أغسطس لعام 2015م اتضح انه سدها في عام 2016م، كما تبين للهيئة بعد الاطلاع على كشف حساب المدعي لأغسطس 2015م عدم وجود أي سدادات على الفترة، وفيما يتعلق بشهر يوليو 2014م: بعد الاطلاع على ما قدمه المدعي من مستندات والتي أشار أنه تم السداد عنها في إقرار ديسمبر لعام 2015م تبين انه تم السداد عنها في إقرار أبريل لعام 2015م، وعليه يتبين أن الفترات التي افاد المدعي بأنه سدد ضريبة الاستقطاع عنها لا تطابق مبالغ الربط ولا تطابق المستندات المؤيدة للسداد، ولم يقدم المدعي بيان تفصيلي بالمصاريف المستحقة مع الأطراف غير المقيمة ومدى توريده لضريبة الاستقطاع حيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "3- يقع عبء اثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من اثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة الى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم اثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة."، أما فيما جاء بحديثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح، وعليه تتمسك الهيئة بإجراءاته وسلامته. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب-

التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة". وحيث إن الغرامة تبعية ونظرًا لاستئناف الهيئة على البنود أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/05/08م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد. واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى المستندات المقدمة تبين صحة ما أشارت إليه الهيئة من أن مستندات السداد غير مرتبطة بالفترة محل الخلاف، وبالتالي وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتعلقة بالفترة محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي سداد له لضريبة الاستقطاع عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين. بناءً على ما تقدم، يتبين بأن استئناف المكلف متمثل في أنه سدد ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) وذلك بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف، في حين أشارت الهيئة إلى رفض اعتراض المكلف وفرض ضريبة استقطاع عليه، وذلك بسبب عدم تقديم حساب الأستاذ والذي تستطيع من خلاله الهيئة التحقق من المبالغ المدفوعة والمبالغ المستحقة، وعليه فإن العبرة في فرض ضريبة الاستقطاع على المكلفين تكون بواقعه الدفع الفعلي والتي قام المكلف في الأعوام محل الخلاف بإثباتها وذلك من خلال قيامه بتقديم كلاً من "بيان بالمبالغ المدفوعة للأعوام من 2014م وحتى 2018م وذلك حسب نماذج الاستقطاع الشهرية للشركة - نماذج الاستقطاع الشهرية - إيصالات السداد ذات الصلة"، وبمراجعة المستندات المقدمة تبين بأنها لكامل الفترة محل الخلاف والتي لم تطعن الهيئة بصحتها، ولا ينال من ذلك ما تطالب به الهيئة من تقديم حساب الأستاذ للتحقق من المبالغ حيث

العبرة بتحقيق واقعه الدفع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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". بناءً 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 أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م) وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، 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 1435/05/19 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة) وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات.. الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2526) الصادر في الدعوى رقم (W-81540-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام 2014م إلى 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام):
 - أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م).
 - ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م وحتى 2017م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعامي 2014م و 2015م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استرداد الضريبة المستحقة لها) (المسددة تحت الحساب)).



6- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



الخسائر المرحلة



القرار رقم IR-2024-167908

الدعوى رقم I-167908-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الخسائر المرحلة - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2398)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م) في أن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و 2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة، وفي بند (الخسائر المرحلة) بأن الهيئة قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، ويكمن استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير) بأن القصد من فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة لأعوام سابقة) أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية، وفي بند (الخسائر المرحلة) أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وحيث أن المكلف يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 12 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

➤ الفقرة 11 من المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/05م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب الوكالة المقدمة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2398) الصادر في الدعوى رقم (I-58695-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و2017م.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية لعامي 2015م و2017م.
- 4- فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة:
- أ- تعديل قرار المدعى عليها لعام 2015م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2017م.
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م.
- 6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

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، فيكمن استئنافه فيما يخصّ بند (غرامة التأخير) بأنه لا يوافق على إجراء الهيئة بفرض غرامة تأخير، ويستند المكلف على المادة (71) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ونظراً لأن القصد من الأنظمة المذكورة أعلاه هو فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف، وبناء على ذلك تفرض غرامة التأخير اعتباراً من التاريخ الذي أصبحت فيه الالتزام الضريبي مستحقاً بشكل نهائي بناءً على الأنظمة الضريبية، كما يستند المكلف على قرارات اللجنة الاستئنافية رقم (1333) لعام 1434هـ ورقم (1355) لعام 1435هـ ورقم (1497) لعام 1436هـ كما يعترض المكلف على بند (الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية) وبند (الخسائر المرحلة لعام 2017م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخصّ بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م) بأن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة أعلاه، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على إيضاح (12) للقوائم المالية لعام 2015م أتضح أن بند تسويات سنوات سابقة (يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة شركة ... جهة منتسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2014م والتي لم يتم اثباتها في السجلات المحاسبية في حينه وتم اثباتها

بالسنة الحالية كتسويات سنوات سابقة، علماً بأن الرسوم المحملة على الفرع تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 2014/04/19م بين الطرفين)، لذا تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (العاشرة) فقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل إضافة إلى المادة (12) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، أما فيما جاء بحثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، حيث قامت الدائرة بمصدرة القرار بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك من أنه لم يظهر لها بأن الهيئة قد طلبت مستندات معينة للتحقق من عدم سلامة إجراء التسويات والتعديلات عن الأخطاء التي تم تسجيلها محاسبياً؛ وتُجيب الهيئة بأنها قامت أثناء مرحلة الفحص بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية (القيود والحسابات ذات العلاقة) واحتساب وذلك بتاريخ 1439/10/17هـ، وذلك استناداً للمادة الحادية عشرة الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث إن الخسائر التي يتم تحريكها هي الخسائر المرحلة المعتمد بناء على ربوط الهيئة حيث لم تظهر خسائر في ربط الهيئة للعام 2014م حيث نتج عن ربط الهيئة أرباح معدلة بمبلغ (165,709) ريال، إضافة إلى ذلك فإن المكلف قام بتحريك الخسائر قبل التعديل بما افاد بأنه تسويات سنوات سابقة حيث قام بتحريك خسائر بمبلغ (898,029) ريال وهي خسائر العام المنتهي في 2014/12/31م دون إضافة أي تعديلات عليها، وقدمت الهيئة خطاها الموجه للمكلف لتقديم المستندات والذي قام المكلف بالرد عليه دون تقديم المستندات المؤيدة.

فيما يخص بند (الخسائر المرحلة لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وبدراسة اعتراض المكلف نجد أنه يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية، وبالتالي تم رفض اعتراضه وفقاً للمادة الحادية والعشرون من نظام ضريبة الدخل، وقامت الدائرة بإلغاء قرار الهيئة لعام 2015م مسبباً ذلك بأن المكلف لديه دعوى سابقة متعلقة بالعام 2014م والتي صدر بها قرار بإلغاء إجراء الهيئة في جميع البنود ولم يتم الاستئناف عليه، وتُجيب الهيئة على ذلك من أن ذلك غير صحيح إذ قامت الهيئة بالاستئناف على ذلك القرار وذلك بالدعوى رقم (1-2022-154395) وتاريخ 2022/10/10م مما يكون معه قرار الدائرة غير صحيح ومخالف للمقتضى النظامي.

فيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضّح الهيئة بأنه فيما يتعلق بالغرامة المرتبطة بالبنود التي قبلتها الهيئة فتفيد الهيئة بترك استئنافها فيما يتعلق بالغرامة المتعلقة بالبنود التي قبلتها الهيئة المتعلقة وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حثيات والإبقاء على البنود الأخرى، وفيما يتعلق بالغرامة المرتبطة التي قامت الهيئة بالاستئناف عليها: قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة نظراً لإلغائها بعض البنود، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود لذا تطالب الهيئة بتأييد إجراءاتها وفق مذكرتها الجوابية المقدمة. كما تعترض الهيئة على بند (فروق المشتريات الخارجية) وبند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م)، وعليه فإن الهيئة تترك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/01/24م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها بأن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة أعلاه، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على إيضاح (12) للقوائم المالية لعام 2015م أتضح أن بند تسويات سنوات سابقة (يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة شركة ... (جهة منتسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2014م والتي لم يتم إثباتها في السجلات المحاسبية في حينه وتم إثباتها بالسنة الحالية كتسويات سنوات سابقة، علماً بأن الرسوم المحملة على الفرع تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 2014/04/19م بين الطرفين)، لذا تم رفض اعتراض المكلف. وحيث نصّت المادة (10) فقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن المصاريف التي لا يجوز حسمها: "قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة"، وحيث نصّت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل على: "المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل: 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"، كما نصّت المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن المصلحة من التأكد من صحتها. أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة". وعليه، وحيث إن القرار محل الطعن انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة بناء على أنه لم يظهر أن الهيئة قد طلبت مستندات معينة للتحقق من عدم سلامة إجراء التسويات والتعديلات عن الأخطاء التي تم تسجيلها محاسبياً، وبالاطلاع على لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية تبين أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية (القيود والحسابات ذات العلاقة) والاحتساب وذلك بتاريخ 1439/10/17هـ، حيث قام المكلف بالرد عليه دون تقديم المستندات المؤيدة، ولما أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة المطلوبة منه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية) وبند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م)، 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 1435/05/19 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/24م والمتضمنة على: "ثانياً / فيما يتعلق باستئناف الهيئة بما قضت به الدائرة بالبند (ثانياً) من قرارها القاضي بإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و 2017م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالقرار أعلاه المتعلق بالبند أعلاه وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. والإبقاء على البنود الأخرى. ... رابعاً / فيما يتعلق باستئناف الهيئة بما قضت به الدائرة من البند (خامساً) من قرارها القاضي بإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالقرار أعلاه المتعلق بالبند أعلاه وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. والإبقاء على البنود الأخرى."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الخسائر المرحلة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وبدراسة اعتراض المكلف نجد أنه يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية. وحيث نصّت المادة (الحادية والعشرون) من نظام ضريبة الدخل على: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية. ج- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي ينظر إلى الحسومات والإيراد للنشاط فقط)."، كما نصّت الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف." وبناءً على ما تقدّم، وحيث تفيد الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وحيث أن المكلف يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية، في حين أن القرار محل الطعن انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة نظراً لأن المكلف لديه دعوى سابقة متعلقة بالعام 2014م والتي صدر بإلغاء إجراء الهيئة في جميع البنود ولم يتم الاستئناف عليه، وأشارت الهيئة على ذلك من أن ذلك غير صحيح إذ قامت الهيئة بالاستئناف على ذلك القرار وذلك بالدعوى رقم (154395-2022-I) وتاريخ 2022/10/10م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن القصد من الأنظمة هو فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف، وبناءً على ذلك تفرض غرامة التأخير اعتباراً من التاريخ الذي أصبحت فيه الالتزام الضريبي مستحقاً بشكل نهائي. بينما يكمن استئناف الهيئة بأنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالغرامة المتعلقة

بالبنود التي تركت الهيئة فيها استئنافها، وفيما يتعلق بالغرامة المرتبطة التي قامت الهيئة بالاستئناف عليها فقد قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة نظراً لإلغائها بعض البنود، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود لذا تطالب الهيئة بتأييد إجراءاتها. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ 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"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على: "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 نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها 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، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرئها الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتأييد قرار الدائرة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف وسقوط غرامة التأخير على البنود التي قبلتها الهيئة، وفرض غرامة تأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف الهيئة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ 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 دفع مؤثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (...)، 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-2022-2398) الصادر في الدعوى رقم (I-58695-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م).



- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق المشتريات الخارجية).
 - 3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م).
 - 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية).
 - 5- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الخسائر المرحلة لعامي 2015م و2017م):
 - أ - قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل لعام 2015م.
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لعام 2017م.
 - 6- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على ببند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المبالغ المسددة



القرار رقم IR-2024-171717

الدعوى رقم W-171717-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - المبالغ المسددة مسبقاً - قبول استئناف الهيئة - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2526)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م) إذ تدعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد، ويكمن استئناف المكلف على بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م) في رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدعي سداده لضريبة الاستقطاع عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين وأنه سدد ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) وذلك بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية في استئناف الهيئة صحة ما أشارت إليه من أن مستندات السداد غير مرتبطة بالفترات محل الخلاف، وأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتعلقة بالفترات محل الخلاف، وفيما يخص استئناف المكلف أن المستندات التي قدمها هي لكامل الفترة محل الخلاف والتي لم تطعن الهيئة بصحتها. مؤدى ذلك: قبول استئناف الهيئة، وقبول استئناف المكلف.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



➤ الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

➤ المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من/ (...)، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي عن الشركة المستأنفة بموجب عقد تأسيسها وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2526) الصادر في الدعوى رقم (W-81540-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام 2014م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند التقادم لعامي 2014م و2015م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المبالغ المسددة مسبقاً لعامي 2014م و2015م.
3. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م إلى 2017م.
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م إلى 2017م.
- 5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند استرداد الضريبة المستحقة.
- 6- تعديل اجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ..)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل استندت في حكمها برفض اعتراض الشركة على ادعائها بأن الشركة لم تقدم التأييد المستندي للبند، في حين أن الشركة أكدت من خلال مذكرة الرد على وجهة نظر الهيئة أنها سددت ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين محل البند خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف، وذلك على النحو الآتي: أ- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2014م وحتى 2018م بقيمة (227,843,788) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (293,880,302.13) ريال سعودي، وعليه يتبين بأن الشركة قامت باستقطاع الضريبة عن المبالغ المسددة لشركة (...) ولكن بفترات مختلفة. ب- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعام 2016م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2016م وحتى 2017م بقيمة (3,505,492) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (4,278,247.79) ريال سعودي. ج- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعامين 2014م و 2015م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصروف بدفاتر الشركة في الفترة من 2014م وحتى 2017م



بقیمة (5,233,341.00) ریال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعتها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (5,370,706.00) ريال سعودي. د- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعامين 2016م و 2017م، فإن إجمالي المعاملات المفيدة كمصرف بدفاتر الشركة في الفترة من 2016م وحتى 2018م بقيمة (2,193,923.00) ريال سعودي في حين أن المبالغ المدفوعة للمورد والتي أخضعتها الشركة لضريبة الاستقطاع عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، وهي واقعة الدفع الفعلي وليس القيد بالاستحقاق وفقاً لإجراء الهيئة بقيمة (1,957,216.67) ريال سعودي. هـ- فيما يتعلق بباقي المعاملات التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، قدمت الشركة نماذج الاستقطاع الشهرية بالإضافة إلى إيصالات السداد التي تؤيد سداد تلك المبالغ خلال الفترات اللاحقة عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي واقعة الدفع الفعلي. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأن لجنة الفصل قامت بموجب قرارها قيد الاستئناف بتأييد وجهة نظر الهيئة في فرض غرامات تأخير على فروقات ضريبة الاستقطاع للأعوام من 2014م وحتى 2017م، وعليه تستأنف الشركة على قرار لجنة الفصل على النحو الآتي: لقد نشأت غرامة التأخير بسبب وجود اختلاف حقيقي واضح في وجهات النظر بين الهيئة والشركة. ولقد حكمت لجان الاعتراض في العديد من الاعتراضات بعدم فرض غرامة تأخير عند وجود اختلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة والمكلف. وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م)، أفادت الهيئة للجنة الموقرة بأن المدعي لم يبدي اعتراضه على البند خلال مرحلة الفحص والتدقيق وذلك بعد استلامه للربط المبدئي وأثارها خلال مرحلة الاعتراض، وعليه عقدت الهيئة جلسة استماع مع المدعي بتاريخ 2021/10/25م وعليه تود الهيئة ان توجز ردها على البند وفق الآتي: فيما يتعلق بشهر أغسطس 2015م: بعد الدراسة والاطلاع على ما قدمه المدعي من مستندات تبين ان السدادات المرفقة من المدعي والذي افاد بأنها متعلقة بإقرار أغسطس لعام 2015م اتضح انه سدها في عام 2016م، كما تبين للهيئة بعد الاطلاع على كشف حساب المدعي لأغسطس 2015م عدم وجود أي سدادات على الفترة، وفيما يتعلق بشهر يوليو 2014م: بعد الاطلاع على ما قدمه المدعي من مستندات والتي أشار أنه تم السداد عنها في إقرار ديسمبر لعام 2015م تبين انه تم السداد عنها في إقرار أبريل لعام 2015م، وعليه يتبين أن الفترات التي افاد المدعي بأنه سدد ضريبة الاستقطاع عنها لا تطابق مبالغ الربط ولا تطابق المستندات المؤيدة للسداد، ولم يقدم المدعي بيان تفصيلي بالمصاريف المستحقة مع الأطراف غير المقيمة ومدى توريده لضريبة الاستقطاع حيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "3- يقع عبء اثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من اثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة الى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم اثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة."، أما فيما جاء بحديثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح، وعليه تتمسك الهيئة بإجراءاته وسلامته. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 بالمئة (1%) من الضريبة الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة :- ب-



التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة". وحيث إن الغرامة تبعية ونظرًا لاستئناف الهيئة على البنود أعلاه فإنها تتمسك بصحة إجراءاتها في فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/05/08م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، فيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدّعي بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد. واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "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". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى المستندات المقدمة تبين صحة ما أشارت إليه الهيئة من أن مستندات السداد غير مرتبطة بالفترة محل الخلاف، وبالتالي وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتعلقة بالفترة محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، حيث يكمن استئناف المكلف في الاستئناف على رفض دائرة الفصل اعتراضه بشأن البند محل الخلاف، إذ يدّعي سداد له لضريبة الاستقطاع عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين. بناءً على ما تقدم، يتبين بأن استئناف المكلف متمثل في أنه سدد ضريبة الاستقطاع للهيئة عن كافة المبالغ المدفوعة فعلياً للمستفيدين خلال الفترات محل الاستئناف والفترات اللاحقة (عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهي الدفع الفعلي) وذلك بإجمالي مبالغ أكبر من مبالغ الربط محل الخلاف، في حين أشارت الهيئة إلى رفض اعتراض المكلف وفرض ضريبة استقطاع عليه، وذلك بسبب عدم تقديم حساب الأستاذ والذي تستطيع من خلاله الهيئة التحقق من المبالغ المدفوعة والمبالغ المستحقة، وعليه فإن العبرة في فرض ضريبة الاستقطاع على المكلفين تكون بواقعه الدفع الفعلي والتي قام المكلف في الأعوام محل الخلاف بإثباتها وذلك من خلال قيامه بتقديم كلاً من "بيان بالمبالغ المدفوعة للأعوام من 2014م وحتى 2018م وذلك حسب نماذج الاستقطاع الشهرية للشركة - نماذج الاستقطاع الشهرية - إيصالات السداد ذات الصلة"، وبمراجعة المستندات المقدمة تبين بأنها لكامل الفترة محل الخلاف والتي لم تطعن الهيئة بصحتها، ولا ينال من ذلك ما تطالب به الهيئة من تقديم حساب الأستاذ للتحقق من المبالغ حيث



العبرة بتحقيق واقعه الدفع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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". بناءً 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 أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على "تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م) وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات..". الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م وحتى 2017م)، 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 1435/05/19 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة) وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات.. الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 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 وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

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-2022-2526) الصادر في الدعوى رقم (W-81540-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام 2014م إلى 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام):
 - أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2014م).
 - ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المسددة مسبقاً لعام 2015م).
- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ضريبة الاستقطاع كجهات مرتبطة للأعوام من 2014م وحتى 2017م).
- 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التقادم لعامي 2014م و 2015م).
- 4- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المبالغ المقيدة كمصاريف مستحقة للأعوام من 2014م وحتى 2017م).
- 5- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (استرداد الضريبة المستحقة لها) (المسددة تحت الحساب)).



6- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

القرار رقم IR-2024-171192

الدعوى رقم W-2023-171192

المفاتيح:

ضريبة الدخل - المبالغ المسددة - خطأ مادي - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2022-6245)، حيث يكمن استئنافها على بند (الأخطاء المادية) لعدم وجود خطأ في احتساب المبالغ المعاد تعيينها للأشهر التي تم الدفع بها. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أنه تم تخفيض قيمة الضريبة المستحقة بعد إعادة توجيه الدفعات إلى الفترات الصحيحة مما أدى إلى ظهور رصيد مدين في حساب الشركة مع إمكانية إعادة توجيه تلك السدادات إلى الفترات الضريبية الغير مسددة في حال طلبت الشركة، مما يتبن معه عدم وجود ازدواج ضريبي. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08 هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11 هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11 هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/24 م، من / شركة... والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/25 م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6245) الصادر في الدعوى رقم (Z-87689-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأشهر مارس 2019 م وديسمبر 2019 م ويونيو 2020 م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول الدعوى شكلاً، من الناحية الموضوعية:



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

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (الأخطاء المادية).
- 2- رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع).
- 3- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامات الاخفاء).
- 4- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (تعديل نسبة الضريبة على الخدمات الفنية والاستشارية من 5% الى 15%).
- 5- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف، فتقدم بلائحة استئنافية اطلّعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

كما لم يلقى القرار قبولاً 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 يخصّ (الأخطاء المادية)، حيث إن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس ان الهيئة توضح بعدم وجود خطأ مادي كما تدعي به المدعية حيث تم فرض الضريبة وفق عوائد القروض الموضح في الجدول أدناه، وحيث إن إجراء الهيئة تم بإخضاع دفعات ضريبة الاستقطاع عن كل فترة بالفترة الصحيحة لها مما ترتب على ذلك قيام الهيئة عند دراسة الاعتراض باستبعاد تلك المبالغ من إقرار المكلف لشهر ديسمبر من عام 2020م، وعليه تؤكد الهيئة على عدم وجود خطأ مادي آخر والرصيد المتبقي بقيمة 319,313,170.09 ريال في إقرار شهر ديسمبر من عام 2020م هي الأرصدة المصرح عنها من قبل المكلف في إقراره، كما تؤكد الهيئة بأن المبالغ المدفوعة من قبل المكلف في إقرار شهر ديسمبر من عام 2020م بالزيادة بسبب تخفيض الهيئة قيمة الضريبة المستحقة بعد إعادة توجيه الدفعات إلى الفترات الضريبية الغير مسددة في حال طلبت الشركة ذلك. وعليه تؤكد الهيئة عدم وجود خطأ مادي آخر، كما تبين للهيئة أن المكلف قام بدفع فوائد القروض للجهة المستفيدة دون الاستقطاع عنها، وأفاد المكلف بأنه تم دفع أغلبية عوائد القروض في شهر ديسمبر وما يسبقها. في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أنه عملاً بالأمر الملكي رقم ٤٥٠٨٩ وتاريخ ٢٣/٧/١٤٤١هـ الموافق ١٨ مارس ٢٠٢٠م والأمر الملكي رقم ٦٤٥٣٩ وتاريخ ١٢/١٤٤١هـ الموافق ٢٢ يوليو ٢٠٢٠م والقرارات الوزارية التنفيذية التي تلت هذه الأوامر الملكية، والتي كان آخرها القرار الوزاري رقم ٢٣٠٣ وتاريخ ٨/٦/١٤٤٢هـ الموافق ٢١ يناير ٢٠٢١م، المتعلق بتمديد مبادرة الإعفاء من الغرامات لغاية ٣١ مارس ٢٠٢١م وبنسبة إعفاء ١٠٠% من الغرامات. بادرت الشركة بمراجعة كافة سجلاتها وقامت بالتصريح عن عوائد القروض المسددة خلال الأشهر مارس ٢٠١٩ وديسمبر ٢٠١٩ ويونيو ٢٠٢٠ من ضمن إقرار ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر ٢٠٢٠ وقامت بسداد الضريبة المستحقة عليها واستفادت من مبادرة الإعفاء من الغرامات. والجدير بالذكر أن الشركة قامت بتوريد الضريبة المتعلقة بشهر ديسمبر ٢٠٢٠ وما يسبقها من خلال نموذج استقطاع شهر ديسمبر ٢٠٢٠ وذلك لتوفير الوقت والجهد وتفعيلاً لأحكام المبادرة لأنه سوف يتم بذل مزيد من الوقت والجهد بدون داعي إذا قامت الشركة باستخدام نماذج الاستقطاع الشهرية الشهور متعددة لتفعيل المبادرة دون وجود فائدة من ذلك لأن الغرامات تم إلغائها، كما أنه لا يوجد



نص على ذلك في أحكام المبادرة. لتقوم الهيئة بإصدار ربطها الأساسي على الشركة والذي قامت بموجبه بإخضاع مبالغ عوائد القروض الموضحة في الجدول أدناه والمتعلقة بشركة ... قروب البحرين خلال العامين ٢٠١٩ م و ٢٠٢٠ م لضريبة الاستقطاع، مع عدم الأخذ بعين الاعتبار أن نفس هذه المبالغ بالإضافة إلى مبالغ عوائد قروض أخرى لنفس المورد ... قروب البحرين) وبإجمالي ١,٢٩٥,٩٤٥,٩٧٠ ريال سعودي قد تم إخضاعها من قبل الشركة لضريبة الاستقطاع في إقرار ضريبة الاستقطاع الشهري لشهر ديسمبر ٢٠٢٠ من ضمن كشف عوائد القروض. وبهذا الخصوص، ترفق الشركة لسعادتكم نموذج الاستقطاع الشهري لشهر ديسمبر ٢٠٢٠ بالإضافة إلى إشعار سداد ضريبة الاستقطاع مرفق رقم (٥).

فيما يخص البند (نسبة الضريبة على الخدمات الفنية والاستشارية من شركات ... الشقيقة من 5% إلى 15%)، حيث إن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أن شركة ... قروب (... الكويت) هي شركة مرتبطة ويتوجب توريد ضريبة استقطاع عن الخدمات الفنية والاستشارية بنسبة 15% بدلاً من 5% وذلك للأسباب التالية: 1. تمتلك شركة ... قروب (... الكويت) أغلب أصوات مجلس الإدارة الخاص بالشركة المدعية " ... السعودية": أفصحت شركة ... قروب (... الكويت) وفقاً للإيضاحات رقم (9) ورقم (35) في القوائم المالية المدققة لعام 2019م على قدرة الشركة من استحواد على ... السعودية "المدعية" وذلك من خلال تمثيلها لنسبة الأغلبية في مجلس الإدارة كما هو موضح، كما أنه وبالاطلاع على حيثيات القرار من عدم انطباق شروط وضوابط الشركات المرتبطة طبقاً لعقد التأسيس مما يعني عدم سيطرة شركة ... قروب الكويت على المدعية وبعد الاطلاع على عقد التأسيس المرفق في موقع الأمانة يظهر عدم وجود أي تواريخ على العقد وبناء على ما جاء في مذكرة الهيئة الجوابية من أن القوائم المالية لشركة ... قروب للعام 2019م تظهر وجود حدث أدى إلى توصل المجموعة (... الكويت) إلى أنها قادرة على السيطرة على ... السعودية. وعليه تؤكد الهيئة صحة وسلامة إجرائها بإخضاع المبالغ المدفوعة مقابل خدمات فنية واستشارية لشركة ... قروب (... الكويت) بنسبة 15% كجهة مرتبطة استناداً على أحكام الفقرة (2/أ) من المادة رقم (63) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (64) من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ الفقرة (ج/2)، وكذلك استناداً للمادة رقم (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. في حين ورد في رد المستأنف ضده (المكلف) أن رد الشركة على استئناف الهيئة فإن اعتبار الشركة مرتبطة من عدمه يبنى على النظام الضريبي لا المعايير المحاسبية، وتحديد على المادة ٦٤ من نظام ضريبة الدخل والمادة ٦٣ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث يتبين لسعادتكم عدم تحقق شروط ارتباط شركة ... الكويت مع الشركة من ناحية ضريبية. تستغرب الشركة من ادعاء الهيئة بما ذكرته في مذكرة استئنافها "وبناء على ما جاء في مذكرة الهيئة الجوابية من أن القوائم المالية لشركة ... قروب للعام ٢٠١٩ م تظهر وجود حدث أدى إلى توصل المجموعة (... الكويت) إلى أنها قادرة على السيطرة على ... السعودية"، والذي يعد استناداً خاطئاً وتستغرب الشركة من إصرار الهيئة في اعتبار شركة ... الكويت كشركة مرتبطة ضريبياً مع الشركة، متجاهلة بذلك كافة النصوص النظامية الواردة في النظام الضريبي بهذا الخصوص والتي استندت الهيئة إلى بعضها في وجهة نظرها أعلاه، وهو الأمر الذي يثير شكوك الشركة حول فهم الهيئة لهذه النصوص ومقصد المشرع الضريبي منها، حيث أنه كما لا يخفى على سعادتكم بأن مفهوم وشروط السيطرة من الناحية المحاسبية تختلف تماماً عن مفهوم وشروط السيطرة من الناحية الضريبية إذ إن أحكام المادة ٦٤ من النظام الضريبي جاءت مفسرة بشكل وافي وكافي لا يقبل التأويل للشركات والأشخاص الواجب اعتبارهم كشركات مرتبطة من الناحية الضريبية وبالتالي، فإن نسبة الاستقطاع التي اعتمدتها الهيئة على المبالغ المتعلقة بشركات ... الشقيقة والبالغة ١٥ هي نسبة غير صحيحة، حيث أن جميع شركات ... الشقيقة، لا تعتبر شركات مرتبطة بناء على نص الفقرة (ج) من المادة (٦٤).

فيما يخص البند (غرامة الاخفاء)، وفيما يخص البند (غرامة التأخير)، حيث أن المستأنفة (الهيئة) تطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تؤكد الهيئة قيام المكلف بممارسة سلوك القصد بالتهرب الضريبي عن ضريبة



الاستقطاع حيث أفاد عند الاستفسار حول القروض من المؤسسين ومجموعة ... الكويتية واحتوائها على فوائد القروض، بأن القروض تحتوي على فوائد بسعر السوق كما أنه لم يتم دفع ضريبة الاستقطاع عن فوائد القروض للهيئة إلا في شهر ديسمبر 2020م. وعند الاجتماع مع المكلف لاستيضاح القروض والفوائد أفاد بوجود قروض وفوائد متعددة مع الشركة الام وبنوك وشركات أخرى لكن لم يتم المكلف حسب إفادته في الاجتماع الأول بدفع فوائد القروض، وقام المكلف بدفع جميع فوائد القروض خلال العام ضمن إقرار شهر ديسمبر 2020م بحجة الاستفادة من المبادرة بتاريخ 1 فبراير 2021م، علماً بأن الاجتماع الأول مع المكلف تم في 28 يناير 2021، وتم الاجتماع مرة أخرى مع المكلف لاستيضاح الإجراء المتخذ وأفاد المكلف أنه بعد الرجوع لحساباته اتضح أنه قام بدفع فوائد قروض لمجموعة ... في الكويت ولصعوبة تحديد الفترات تم الاستقطاع عنها في شهر ديسمبر 2020م، وبالرجوع لحسابات المكلف المرسله وتحليلها وتحليل القوائم المالية والكشوفات البنكية المستلمة من مؤسسة النقد يتضح عكس ذلك كما هو موضح في أوراق العمل من وجود سداد لفوائد القروض في تواريخ سابقة وبالأخذ بالاعتبار المستندات والقيود التي وفرها المبلغ، وأفاد المكلف لاحقاً عبر البريد الإلكتروني أن سداد الفوائد كان في ديسمبر 2020م لأغلب المبالغ وأنها مبالغ غير مهمة نسبياً في فترات أخرى. وعليه تم إيقاع عقوبة الغش "التهرب" على المكلف لتعمده تقديم معلومات غير صحيحة للفترة المستحقة والتي يجب دفع ضريبة الاستقطاع عن فوائد القروض الخاضعة للأنظمة ولوائح نظام ضريبة الدخل وذلك استناداً على المادة (77) من نظام ضريبة الدخل والمادة (69) من اللائحة التنفيذية للنظام.

وفي يوم الخميس 2024/04/25م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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، حضرت...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../1445) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود اضافته، افادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيلة المدعية أجابت بتمسكها بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (الأخطاء المادية)، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "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".

وحيث إن استئناف الهيئة بخصوص بند الأخطاء المادية، وبعد الاطلاع على دفع الهيئة من عدم وجود خطأ مادي في احتساب المبالغ المعاد تعيينها للأشهر التي تم الدفع بها وهي كالتالي: المبلغ المدفوع والظاهرة بإقرار المكلف في شهر ديسمبر



من عام 2020م 1,296,370,864 (-) يحسم منه المبالغ المعاد تصنيفها الى الفترات الصحيحة مارس (2019م) 375,000,000 ديسمبر (2019م) 375,000,000 مارس (2019م) 187,485,500 يونيو (2020م) 39,572,193.91 إجمالي ما أخضعته الهيئة في الفترات الصحيحة (977,057,693.91) المبلغ المتبقي في إقرار شهر ديسمبر 2020م بعد استبعاد ما تم إخضاعه من قبل الهيئة في الفترات الصحيحة 319,313,170.09 أيضاً أقرت الهيئة بوجود رصيد مدين للمكلف ويمكنه إعادة توجيه تلك السدادات إلى الفترات الضريبية الغير مسددة رصيد مدين: 37,575,055.20 وحيث إن المكلف صرح بالإقرار لشهر ديسمبر 2022 : 75,484,992 ولكون المكلف لم يقدم اشعار الربط لديسمبر 2022م للتأكد من حسم المبالغ المصرح عنها في ضريبة الاستقطاع لشهر ديسمبر 2022م.

بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، حيث وضحت الهيئة أن إجراء الهيئة تم بإخضاع دفعات ضريبة الاستقطاع عن كل فترة بالفترة الصحيحة لها مما ترتب على ذلك قيام الهيئة عند دراسة الاعتراض باستبعاد تلك المبالغ من إقرار المكلف لشهر ديسمبر من عام 2020م، حيث تم تخفيض قيمة الضريبة المستحقة بعد إعادة توجيه الدفعات الى الفترات الصحيحة مما أدى إلى ظهور رصيد مدين في حساب الشركة مع إمكانية إعادة توجيه تلك السدادات إلى الفترات الضريبية الغير مسددة في حال طلبت الشركة، مما يتبن معه عدم وجود ازدواج ضريبي، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأخطاء المادية).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند (نسبة الضريبة على الخدمات الفنية والاستشارية من شركات ... الشقيقة من 5% إلى 15%)، واستناداً على الفقرة (ج) من المادة (64) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالأشخاص المرتبطون والأشخاص الخاضعون لسيطرة واحدة "تعد الشركات أو الهيئات خاضعة لسيطرة واحدة إذا كان مسيطراً عليها بنسبة خمسين بالمئة (50%) أو أكثر من قبل نفس الشخص أو الأشخاص المرتبطين وفقاً لهذه المادة على النحو الآتي: 2- فيما يتعلق بشركات الأموال، تعني السيطرة ملكية حقوق التصويت بها أو ملكية قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية مهما كان نوعها". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على ما يلي: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: - إتاوة أو ربح، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة..... بنسبة 15%".

بناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف يكمن في الأساس حول تحديد مفهوم الشركة المرتبطة والشركة المسيطرة، حيث إن النظام الضريبي يعتبر الشركة مرتبطة عند امتلاكها لنسبة 50% أو أكثر من إجمالي حقوق الملكية أو عند إثبات السيطرة في حال امتلاكها لنسبة اقل من 50%، وبالإطلاع على المستندات المقدمة من الهيئة للقوائم المالية لشركة ... قروب الكويت لعام 2019م وحيث جاء في الإيضاح رقم (9) و (35) بأنه "استناداً إلى حدث وقع في يوليو 2018م توصلت المجموعة إلى أنها قادرة على السيطرة على ... السعودية وذلك من خلال تمثيلها لنسبة الأغلبية في مجلس الإدارة، وبالإطلاع على عقد التأسيس يتضح بأن نسبة الملكية في العام محل الخلاف بلغت 37% أي أقل من 50%. لكن وجود الإيضاح بالقوائم المالية لشركة ... الكويت تفصح عن إثبات سيطرتها على ... السعودية وحيث أنها شركة مرتبطة وتخضع للضريبة بنسبة 15%، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نسبة الضريبة على الخدمات الفنية والاستشارية من شركات ... الشقيقة من 5% إلى 15%).

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة الاخفاء)، واستئناف المكلف بند (ضريبة الاستقطاع الخاصة بشهر يناير 2021م)، 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

المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصدد 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 فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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".

بناءً على ما سبق، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المكلف، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه تعديل قرار دائرة الفصل بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

القرار:

1- 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 الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2022-6245) الصادر في الدعوى رقم (Z-87689-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأشهر مارس 2019م وديسمبر 2019م ويونيو 2020م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الأخطاء المادية).

ب- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (نسبة الضريبة على الخدمات الفنية والاستشارية من شركات ... الشقيقة من 5% إلى 15%).

ج- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة الاخفاء).



- د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع الخاصة بشهر يناير 2021).
- هـ- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).



قواعد المحاسبة الضريبية



القرار رقم IR-2024-190476

الدعوى رقم I-2023-190476

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - قواعد المحاسبة الضريبية - تسعير المعاملات - قبول استئناف الهيئة

الملخص:

اعتراض هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (ITR-2023-400)، حيث يكمن استئنافها على بند (تسعير المعاملات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م وحتى 30 أبريل 2020م) في قيامها بالتعديل على الربح التشغيلي بناءً على تعليمات تسعير المعاملات و الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات و نظام ضريبة الدخل. وحيث ثبت للجنة الإستئنافية عدم تقديم المكلف المستندات المتعلقة بتسعير المعاملات، ولم يقدم تفصيلاً لمعاملاته مع الجهات المرتبطة و مبالغها، عليه يتبين أن استخدام الربح المتوسط بنسبة (16.38%) في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة في الأعوام محل الخلاف، بالإضافة إلى ذلك يتضح عدم سلامة ما انتهى إليه قرار الفصل بخصوص تعديل إجراء الهيئة في محاسبة المكلف بنسبة (5.51%) لعامي 2019م و 2020م دون توضيح أساس التعديل أو مبرراته، خاصة وأن القرار أيد إجراء الهيئة في محاسبة المكلف بنسبة (16.38%) لعام 2018م فقط. مؤدى ذلك ؛ قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 62 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 10 من المادة 11 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 57 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/21م، من /...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وبموجب ترخيص ترخيص المحاماة رقم (...)، عن الشركة المستأنفة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/22م، من /هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض /



ذي الرقم (400-2023-ITR) الصادر في الدعوى رقم (89528-2021-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف 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: من الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراض المدعية في ازدواجية تعديل الإيرادات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م حتى 30 أبريل 2020م بقيمة 10,905,069.49 ريال.

2- تعديل قرار المدعى عليها ببند تسعير المعاملات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م حتى 30 أبريل 2020م.

3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يخص بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، فيوضح المكلف أنه ووفقاً لمبادرة الإعفاء التي قدمتها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 1 يونيو 2022م، فإن تسوية المبلغ الأساسي للضرائب بما في ذلك المبالغ المتنازع عليها، ستخول الشركة التنازل عن مبلغ غرامات التأخير المفروضة، ويضيف بأنه قد استفاد من مبادرة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للإعفاء من التزامات غرامات التأخير وفقاً للربوط وقامت بتسوية المبلغ الأساسي لالتزامات ضريبة الدخل المتنازع عليها، ويضيف بأنه لا يوجد أي نزاع قائم حالياً حول غرامة التأخير بين الشركة وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وعلى الرغم من ذلك تتمسك الشركة بموقفها السابق بأنه يجب تطبيق غرامات التأخير من تاريخ صدور القرار النهائي بشأن النزاع، ويضيف بأن الهيئة ذكرت بأنها ستفرض غرامة تأخير بنسبة (1%) لكل (30) يوم من التأخير على ضريبة الدخل الإضافية المقدرة والتي فات موعد استحقاقها، ويضيف بأن التزام ضريبة الدخل قد نشأ بسبب الاختلاف في وجهات النظر بين المكلف والشركة، ويضيف بأن حتى ولو تم فرض غرامة تأخير فإنه يجب ان يتم احتسابها من تاريخ صدور القرار النهائي من اللجان الضريبية وليس من تاريخ تقديم الإقرارات. ويطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنافها على بند (تسعير المعاملات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م وحتى 30 أبريل 2020م)، فتوضح الهيئة أنها قامت بدراسة واعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف للأعوام من 2018م حتى 2020م وذلك بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... في المملكة العربية السعودية، حيث توصلت الهيئة إلى أن العائد الذي حصلت عليه الشركة خلال الأعوام من 2018م حتى 2020م لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد مقارنة بالشركات المقارنة، ولهذا السبب تم التعديل على الربح التشغيلي بناءً على تعليمات تسعير المعاملات و الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات و نظام ضريبة الدخل، حيث تم التعديل ليكون هامش الربح التشغيلي المتوافق مع مبدأ السعر المحايد 16.38% و ذلك للأعوام محل الدعوى، وتوضح بأنها قامت بما يلي :- قامت الهيئة بالربط على المكلف بإضافة مبلغ 8,079,765 ريال على الربح التشغيلي لعام 2018م نتيجة لتطبيق تعليمات تسعير المعاملات لأن النسبة التي حققتها الشركة البالغة (9.5%) تعتبر خارج نطاق السعر المحايد. - قامت الهيئة بالربط على المكلف بإضافة مبلغ 22,246,533 ريال على الربح التشغيلي لعام 2019م نتيجة لتطبيق تعليمات تسعير المعاملات لأن النسبة التي حققتها الشركة البالغة (2.4%) تعتبر خارج نطاق السعر المحايد. - قامت الهيئة بالربط على المكلف بإضافة مبلغ 24,359,556 ريال على الربح التشغيلي لعام 2020م نتيجة لتطبيق تعليمات تسعير المعاملات لأن النسبة التي حققتها الشركة البالغة (1.9%) تعتبر خارج نطاق السعر المحايد. - قامت الهيئة بتغيير طريقة تسعير المعاملات من السعر



المستقل المقارن إلى صافي هامش ربح المعاملة (TNMM)، ومؤشر مستوى الربح هو الهامش التشغيلي. - تم تحديد شركة ... كطرف قيد الاختبار بحكم أنها الأقل تعقيداً بين الشركات الشقيقة. - قامت الهيئة بإعداد دراسة خاصة بتحديد نطاق السعر المحايد وتحليل المقارنة لتحديد الشركات القابلة للمقارنة وحققت الشركات الثمانية المقارنة المقبولة من قبل الهيئة 16.38% كمتوسط هامش تشغيلي للسنوات الثلاث. - تم التعديل على هامش الربح التشغيلي ليتوافق مع مبدأ السعر المحايد وتضيف بأنه وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع لتعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس الإدارة رقم 19-1-6-6 وتاريخ 1440/5/25 الموافق 2019/1/31م، وعلى الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والدليل الإرشادي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، تم التوصل إلى الآتي: 1/ الازدواج الضريبي على الدخل المكتسب من المملكة العربية السعودية: قامت الهيئة بتعديل تكلفة المبيعات لدى الشركة "المكلف" لتناسب مع نطاق تسعير المعاملات الذي تم تحديده بعد إعادة دراسة تحليل القابلية للمقارنة، وحيث أن التكاليف في الشركة "المكلف" هي إيرادات لشركة طرف ذو علاقة "... ورقمها المميز (...)" وفرع شركة "... ورقمها المميز (...)" والتي يتم محاسبتهما على أساس تقديري بنسبة قدرها (40%) من إيرادات الشركة كوعاء ضريبي، وبعد المراجعة والاطلاع؛ ظهر أن هناك ازدواج ضريبي بالفعل لكون الشركة المتلقية للمبالغ كإيرادات تم إعادة تقييمها في الشركة "المكلف" كتكاليف، ولكن يجب الأخذ بالاعتبار أن كل شركة منهم تقدم إقرارها بشكل منفصل وبأسلوب تقديري، بالإضافة إلى أنه إذا كان هناك استبعاد للمبالغ يجب استبعاده فإن الاستبعاد للمبلغ المزدوج يجب أن يتم على الشركات التي تُحاسب تقديرياً لكونها المتلقية للمبالغ ولمنع التهرب الضريبي من ضريبة مستحقة إلى ضريبة أقل من ناحية المبلغ، يجب التعديل في الشركات التي تُحاسب بشكل تقديري، وتضيف بأنه ووفقاً للمثال المرفق ترى الهيئة بأن هناك تجنب لدفع مبلغ ضريبة أعلى من الواجب دفعه، ولا تمنع الهيئة بأن يُطالب المكلف بتعديل مبلغ الإيرادات ومطالبته باستبعادها من الشركات المستلمة لهذه الإيرادات، إذ بإمكانه التعديل في الشركات التي تحاسب بالأسلوب التقديري بعد صدور قرار نهائي، وفي ضوء ما سبق تم رفض اعتراض المكلف وتتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها. وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل والغاؤه.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/06/06م، 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: 1445/04/08هـ؛ 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تسعير المعاملات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م وحتى 30 أبريل 2020م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بالتعديل على الربح التشغيلي بناءً على تعليمات تسعير المعاملات و الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات و نظام ضريبة الدخل، واستناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "3- يقع عبء اثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من اثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة



الى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي ل يتم اثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة. "، وحيث نصت المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "أ. للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره. "، كما نصت الفقرة (2/أ) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية. "، كما نصت الفقرة (ج) من نفس المادة على أنه: "ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. "، وبالإستناد على أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للتعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً. "، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ب. أي مبالغ مدفوعة أو مزاياء مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجور أو مكافآت وما في حكمها، أو لم تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة، مقابل ممتلكات أو خدمات. " - نصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6 - 1 - 19) وتاريخ 25 / 05 / 1440 هـ الموافق 31 / 01 / 2019 م في الفقرة (ب) و (ج) من المادة الرابعة المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: ب. إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذو صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج. تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات. "، كما نصت المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 1. طريقة السعر المقارن: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة بين أشخاص ذو علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة مستقلة مماثلة. 2. طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهامش الذي يحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذو علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهامش الذي يحقق في معاملات وإعادة البيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 3. طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذو علاقة مع هامش ربح التكاليف المتكبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة. 4. طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة. 5. طريقة تقسيم الأرباح: يتم من خلالها التخصيص لكل شخص ذو علاقة مشارك في معاملة بين أشخاص مرتبطين جزءاً من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة مستقلة قابلة للمقارنة. عندما يحدد المقابل المالي للوظائف

التي يؤدها الشخص ذو علاقة فيما يتعلق بمعاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة ،يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف.

ب- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق بإصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي"، كما نصت المادة (12) من تعليمات تسعير المتعلقة التسويات والتعديلات من قبل الهيئة على: أ- لا يجوز للهيئة عمل تعديل أو تسوية على معاملة بين أشخاص مرتبطين أو المعاملات المجمعة وفقاً لأحكام المادة العاشرة من هذه التعليمات إذا رأت الهيئة بأن المؤشر المالي المستمد من تلك المعاملات والذي تم توثيقه بالاستناد على طريقة تسعير المعاملات المناسبة وفقاً لأحكام الفصل الرابع من هذه التعليمات يقع ضمن نطاق السعر المحايد. ب- يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحايد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكبر قدر من الدقة وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد"، كما نصت المادة (15) من تعليمات تسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة التاسعة عشر: الاستثناءات) من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي تثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفق مبدأ السعر المحايد ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب. د- يجب تزويد الهيئة بالوثائق المرتبطة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين بناءً على طلب من الهيئة خلال المدة التي تحددها الهيئة، على ألا تقل المدة عن ثلاثون (30) يوماً من تاريخ الطلب"، كما نصت المادة (23) من تعليمات تسعير المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، كذلك نص البند (3.3.4) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات على أنه: "معايير البحث والسنوات التي سيتم تغطيتها ولأغراض تطبيق بيانات الأشخاص القابلين للمقارنة يجب أن يتضمن نطاق البحث بيانات عن ثلاثة (3) سنوات متتالية"، وبناءً على ماتقدم وحيث تبين للدائرة بأن استئناف الهيئة متمثل في أن جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة بأن قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة أن تكون في نطاق أسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وذلك استناداً للفقرة (5) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة فإن اعتماد الدائرة على متوسط هامش الربح بنسبة (16.38%) للعام 2018م فقط ورفضه للأعوام 2019م و 2020م يعد غير مبرر، في حين أشار المكلف إلى أنه يتبين ضرورة استخدام طريقة هامش الربح في المعاملات وإن الربح التشغيلي للشركة عند (5,51%) للسنة المالية 2019 والسنة المالية 2020، لأنه يقع ضمن النطاق الربحي المقبول وبالتالي لن يكون التعديل على المتوسط ضرورياً، فعليه وحيث أن أسباب الخلاف بسبب عدم تطابق النهج المستخدم في تحليل المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة فقد استخدمت المدعى عليها طريقة التسعير التحويلي (المحايد أو المقارن) وأجرت المدعى عليها التعديلات على الملف المحلي المقدم من قبل المكلف وحيث أن نشاط المكلف لا يتوافق مع الطريقة المستخدمة لذلك تم اختيار طريقة هامش الربح في المعاملات وقامت الهيئة بتقديم تقرير تسعير المعاملات والدراسة المعيارية ومعايير البحث المتبعة والشركات المقبولة لتحديد النسبة (مرفق ملف اكسل) والتي تبين منها أن الهيئة أجرت تحليلها وقامت بإضافة شركات مناسبة للمقارنة مع المكلف وقد قبلت (8) شركات وأخذت المتوسط كهامش الربح بنسبة (16.38%) في حين لم يقدم المكلف المستندات المتعلقة بتسعير المعاملات، ولم يقدم تفصيلاً لمعاملاته مع الجهات المرتبطة و مبالغها، عليه يتبين أن استخدام الربح المتوسط بنسبة (16.38%) في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة في الأعوام محل الخلاف، بالإضافة إلى ذلك يتضح عدم سلامة ما انتهى إليه قرار



الفصل بخصوص تعديل إجراء الهيئة في محاسبة المكلف بنسبة (5.51%) لعامي 2019م و 2020م دون توضيح أساس التعديل أو مبرراته، خاصة وأن القرار أيد إجراء الهيئة في محاسبة المكلف بنسبة (16.38%) لعام 2018م فقط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يجب تطبيق غرامات التأخير من تاريخ صدور القرار النهائي بشأن النزاع، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ التي 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 11/06/1425هـ والتي نصت على ما يلي: "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 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 تجرئها 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."، بناءً على ما تقدم، يتبين من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه باطلاع الدائرة على ملف الدعوى يتبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، وحيث تبين بعد الرجوع لملف الدعوى وحسب ما أشار إليه المكلف في لائحة استئنافه على أنه استفاد من مبادرة الإعفاء التي قدمتها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 1 يونيو 2022، وبالتالي فإن تسوية المبلغ الأساسي للضرائب، بما في ذلك المبالغ المتنازع عليها، ستخول الشركة التنازل عن مبلغ غرامات التأخير المفروضة بالإضافة إلى ذلك وحسب ما أشار إليه المكلف من قيامه بتسوية المبلغ الأساسي للالتزامات ضريبة الدخل المتنازع عليها (مرفق إيصال الدفع في ملف الدعوى)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بقية البنود، وحيث إنه لا تثير 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 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 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 والهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محمولاً على أسبابه.

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



القرار:

- 1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة ...سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2023-400) الصادر في الدعوى رقم (I-2021-89528) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م.
- 2- من الناحية الموضوعية:
 - أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ازدواجية تعديل الإيرادات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م وحتى 30 أبريل 2020م).
 - ب- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات عن الأعوام المنتهية في 30 أبريل 2018م وحتى 30 أبريل 2020م).
 - ج- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).



القرار رقم IR-2024-171167

الدعوى رقم W-171167-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - قواعد المحاسبة الضريبية - تسوية الحسابات - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-2252)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مدفوعات خطابات الاعتماد) أن التمويل المقدم مقدم من الشركة الشقيقة في لبنان لفتح خطاب اعتماد لهم وأن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وفي بند (التسوية لعام 2018م) على قيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع وأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة، وفي بند (غرامة التأخير) أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. وحيث ثبتت اللجنة الاستئنافية فيما يخص مدفوعات خطابات الاعتماد أن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية وأن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض، وفيما يخص مبالغ التسوية لم يوضح ... طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة في مبلغ واحد دون المبالغ الأخرى، وفيما يخص غرامة التأخير أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ببند مدفوعات خطابات الاعتماد وقبوله جزئياً في بندي التسوية وغرامة التأخير.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من/ (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...). (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...). (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...). التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (الشركة الشقيقة اللبنانية) خطاب اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا. في وقت لاحق، تلقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن ل (...).، وعند التحصيل من شركة (...). يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...). بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحت الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...).، ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...). إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...). ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...).



للدفع لمورد محلي نيابة عن (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف في بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...) (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...) (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/ البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...) التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/ البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (...) خطاب اعتماد لجميع



الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا. في وقت لاحق، تلقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن (...). وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحتها الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...)، ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...) إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...) ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...). للدفع لمورد محلي نيابة عن شركة (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف في بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، حيث يكمن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان (شركة (...)) لفتح خطاب اعتماد لهم. استناداً على الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". بناء على ما تقدم، يتبين

بأن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان شركة (...) للمكلف لفتح خطاب اعتماد لهم. وبناء على ذلك، فتحت (...) اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا. ويقوم المكلف بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن لي (...)، وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة. وعليه وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لاتفاقية التمويل مع الشركة الشقيقة وبالإطلاع على المادة رقم (7) والتي نصت على "يتم سداد القرض الممول من (...) عند استلام المدفوعات من العملاء بسعر التكلفة التي صدرت بها الفاتورة نفسها من المورد المحلي دون إضافة فوائد إلى الطرف المقرض." وعليه يتضح بأن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية، وحيث إن ضريبة الاستقطاع تفرض فقط على عوائد القروض وحيث اثبت المكلف بأن التمويل بالتكلفة، مما يتبين معه انتفاء أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع، وحيث أن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف على قيام الهيئة بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع. حيث نصت المادة رقم (68) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، مما يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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". بناء على ما تقدم، يتبين بأن الهيئة قامت بفرض ضريبة الاستقطاع على التسويات لعدم توضيح المكلف المبالغ المسددة للشركات غير المقيمة وما إذا كانت مقابل خدمات مقدمة داخل المملكة من عدمه. في حين أوضح المكلف بأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة وإعادة تصنيف الحسابات بنقلها من حساب إلى آخر. وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قام بتقديم debit note (ملحق 16_ص 12، 13) والذي اتضح منها بأن مبلغ (31,772.90) ريال متعلق بدفعة لمورد محلي وأيضاً قام بتقديم debit note بمبلغ (4,500) ريال دفع رسوم تأشيرة عليه فإنها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع. وأما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يقدم المكلف تفصيل طبيعى المبالغ وإن كان هناك خدمات تم تقديمها، حيث اكتفى بتقديم ميزان المراجعة وقيود يومية والتي لم توضح طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم مبلغ (36,272.20) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه



من دفعوع 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 هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمها بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير وذلك بسقوط الغرامة عن البنود التي قبل استئناف المكلف فيها وذلك لسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها لثبوت أصلها.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعوع 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.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا، سجل تجاري ((...))، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات خطابات الاعتماد).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تسويات الحسابات):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (بالتسوية لعام 2017م).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (ببند التسوية العام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-167908

الدعوى رقم I-167908-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - قواعد المحاسبة الضريبية - إعادة ادراج البيانات المالية-قبول استئناف الهيئة-قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف و هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام رقم (IZD-2022-2398)، حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م) في أن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة، وفي بند (الخسائر المرحلة) بأن الهيئة قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، ويكمن استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير) بأن القصد من فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية فيما يخص بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة لأعوام سابقة) أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية، وفي بند (الخسائر المرحلة) أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وحيث أن المكلف يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية. مؤدى ذلك؛ قبول استئناف الهيئة وقبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة \(12\) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أ من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 9 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

➤ الفقرة 11 من المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/05م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلاً للشركة المستأنفة بموجب الوكالة المقدمة، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/10م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2398) الصادر في الدعوى رقم (I-58695-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و2017م.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية لعامي 2015م و2017م.
- 4- فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة:
- أ- تعديل قرار المدعى عليها لعام 2015م.
- ب- رفض اعتراض المدعية لعام 2017م.
- 5- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م.
- 6- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافه فيما يخص بند (غرامة التأخير) بأنه لا يوافق على إجراء الهيئة بفرض غرامة تأخير، ويستند المكلف على المادة (71) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ونظراً لأن القصد من الأنظمة المذكورة أعلاه هو فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف، وبناء على ذلك تفرض غرامة التأخير اعتباراً من التاريخ الذي أصبحت فيه الالتزام الضريبي مستحقاً بشكل نهائي بناءً على الأنظمة الضريبية، كما يستند المكلف على قرارات اللجنة الاستئنافية رقم (1333) لعام 1434هـ ورقم (1355) لعام 1435هـ ورقم (1497) لعام 1436هـ كما يعترض المكلف على بند (الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية) وبند (الخسائر المرحلة لعام 2017م)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما يخص بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م) بأن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة أعلاه، وعند دراسة الاعتراض وبالإطلاع على إيضاح (12) للقوائم المالية لعام 2015م أتضح أن بند تسويات سنوات سابقة (يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة شركة ... جهة منتسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2014م والتي لم يتم اثباتها في السجلات المحاسبية في حينه وتم اثباتها



بالسنة الحالية كتسويات سنوات سابقة، علماً بأن الرسوم المحملة على الفرع تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 2014/04/19م بين الطرفين)، لذا تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (العاشرة) فقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل إضافة إلى المادة (12) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، أما فيما جاء بحثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي، وتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءاتها، حيث قامت الدائرة بمصدرة القرار بإلغاء قرار الهيئة مسبباً ذلك من أنه لم يظهر لها بأن الهيئة قد طلبت مستندات معينة للتحقق من عدم سلامة إجراء التسويات والتعديلات عن الأخطاء التي تم تسجيلها محاسبياً؛ وتُجيب الهيئة بأنها قامت أثناء مرحلة الفحص بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية (القيود والحسابات ذات العلاقة) واحتساب وذلك بتاريخ 1439/10/17هـ، وذلك استناداً للمادة الحادية عشرة الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث إن الخسائر التي يتم تحريكها هي الخسائر المرحلة المعتمد بناء على ربوط الهيئة حيث لم تظهر خسائر في ربط الهيئة للعام 2014م حيث نتج عن ربط الهيئة أرباح معدلة بمبلغ (165,709) ريال، إضافة إلى ذلك فإن المكلف قام بتحريك الخسائر قبل التعديل بما افاد بأنه تسويات سنوات سابقة حيث قام بتحريك خسائر بمبلغ (898,029) ريال وهي خسائر العام المنتهي في 2014/12/31م دون إضافة أي تعديلات عليها، وقدمت الهيئة خطاها الموجه للمكلف لتقديم المستندات والذي قام المكلف بالرد عليه دون تقديم المستندات المؤيدة.

فيما يخص بند (الخسائر المرحلة لعام 2015م) فتوضّح الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وبدراسة اعتراض المكلف نجد أنه يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية، وبالتالي تم رفض اعتراضه وفقاً للمادة الحادية والعشرون من نظام ضريبة الدخل، وقامت الدائرة بإلغاء قرار الهيئة لعام 2015م مسبباً ذلك بأن المكلف لديه دعوى سابقة متعلقة بالعام 2014م والتي صدر بها قرار بإلغاء إجراء الهيئة في جميع البنود ولم يتم الاستئناف عليه، وتُجيب الهيئة على ذلك من أن ذلك غير صحيح إذ قامت الهيئة بالاستئناف على ذلك القرار وذلك بالدعوى رقم (I-2022-154395) وتاريخ 2022/10/10م مما يكون معه قرار الدائرة غير صحيح ومخالف للمقتضى النظامي.

فيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضّح الهيئة بأنه فيما يتعلق بالغرامة المرتبطة بالبنود التي قبلتها الهيئة فتفيد الهيئة بترك استئنافها فيما يتعلق بالغرامة المتعلقة بالبنود التي قبلتها الهيئة المتعلقة وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حثيات والإبقاء على البنود الأخرى، وفيما يتعلق بالغرامة المرتبطة التي قامت الهيئة بالاستئناف عليها: قامت الدائرة بمصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة نظراً لإلغائها بعض البنود، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود لذا تطالب الهيئة بتأييد إجراءاتها وفق مذكرتها الجوابية المقدمة. كما تعترض الهيئة على بند (فروق المشتريات الخارجية) وبند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م)، وعليه فإن الهيئة تترك بصحة إجراءاتها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/01/24م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها بأن المكلف يفيد بأنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م لاحظ أخطاء غير مقصودة متعلقة بالسنوات السابقة لعامي 2014م و2015م ومن أجل تصحيح تلك الأخطاء قام بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتكاليف للأعوام المذكورة أعلاه، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على إيضاح (12) للقوائم المالية لعام 2015م أتضح أن بند تسويات سنوات سابقة (يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة شركة ... (جهة منتسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2014م والتي لم يتم إثباتها في السجلات المحاسبية في حينه وتم إثباتها بالسنة الحالية كتسويات سنوات سابقة، علماً بأن الرسوم المحملة على الفرع تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 2014/04/19م بين الطرفين)، لذا تم رفض اعتراض المكلف. وحيث نصّت المادة (10) فقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن المصاريف التي لا يجوز حسمها: "قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة"، وحيث نصّت المادة (12) من نظام ضريبة الدخل على: "المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل: 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"، كما نصّت المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن المصلحة من التأكد من صحتها. أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة". وعليه، وحيث إن القرار محل الطعن انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة بناء على أنه لم يظهر أن الهيئة قد طلبت مستندات معينة للتحقق من عدم سلامة إجراء التسويات والتعديلات عن الأخطاء التي تم تسجيلها محاسبياً، وبالاطلاع على لائحة استئناف الهيئة الإلحاقية تبين أن الهيئة قامت بمطالبة المكلف بتقديم المستندات الثبوتية للتعديلات في الإيرادات/ التكاليف، وقيود اليومية لإثبات تلك التعديلات إلا أن المكلف قدّم فقط إيضاح دون تقديم المعالجة المحاسبية (القيود والحسابات ذات العلاقة) والاحتساب وذلك بتاريخ 1439/10/17هـ، حيث قام المكلف بالرد عليه دون تقديم المستندات المؤيدة، ولما أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة المطلوبة منه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فروق المشتريات الخارجية) وبند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م)، 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 1435/05/19 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"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الاستئناف الإلحاقية المقدمة بتاريخ 2023/12/24م والمتضمنة على: "ثانياً / فيما يتعلق باستئناف الهيئة بما قضت به الدائرة بالبند (ثانياً) من قرارها القاضي بإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية لعامي 2015م و 2017م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالقرار أعلاه المتعلق بالبند أعلاه وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. والإبقاء على البنود الأخرى. ... رابعاً / فيما يتعلق باستئناف الهيئة بما قضت به الدائرة من البند (خامساً) من قرارها القاضي بإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م: تفيد الهيئة الدائرة الموقرة بترك استئنافها فيما يتعلق بالقرار أعلاه المتعلق بالبند أعلاه وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات. والإبقاء على البنود الأخرى."، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول ترك الخصومة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (الخسائر المرحلة لعام 2015م)، وحيث يكمن استئنافها بأنها قامت بالربط على المكلف فيما يخص العام 2015م، بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وبدراسة اعتراض المكلف نجد أنه يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية. وحيث نصّت المادة (الحادية والعشرون) من نظام ضريبة الدخل على: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية. ج- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي ينظر إلى الحسومات والإيراد للنشاط فقط)."، كما نصّت الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر على: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف." وبناءً على ما تقدّم، وحيث تفيد الهيئة بأنها قامت بالربط على المكلف بناءً على تقرير الفحص حيث اتضح أنه لا توجد خسائر مدورة من الأعوام السابقة لعام 2015م، وحيث أن المكلف يطالب بأخذ الخسارة المرحلة المتراكمة في القوائم المالية بناءً على تقرير المحاسب القانوني وهذا خلاف ما نصت عليه اللائحة الضريبية، في حين أن القرار محل الطعن انتهى إلى إلغاء إجراء الهيئة نظراً لأن المكلف لديه دعوى سابقة متعلقة بالعام 2014م والتي صدر بإلغاء إجراء الهيئة في جميع البنود ولم يتم الاستئناف عليه، وأشارت الهيئة على ذلك من أن ذلك غير صحيح إذ قامت الهيئة بالاستئناف على ذلك القرار وذلك بالدعوى رقم (I-2022-154395) وتاريخ 2022/10/10م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف المكلف في أن القصد من الأنظمة هو فرض غرامة تأخير في حالة تأخر دفع الضريبة المستحقة التي أصبحت نهائية نتيجة قبول المكلف للربط أو الانتهاء من إجراءات الاعتراض والاستئناف، وبناءً على ذلك تفرض غرامة التأخير اعتباراً من التاريخ الذي أصبحت فيه الالتزام الضريبي مستحقاً بشكل نهائي. بينما يكمن استئناف الهيئة بأنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالغرامة المتعلقة



بالبنود التي تركت الهيئة فيها استئنافها، وفيما يتعلق بالغرامة المرتبطة التي قامت الهيئة بالاستئناف عليها فقد قامت الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف بتعديل إجراء الهيئة نظراً لإلغائها بعض البنود، ولما أن الهيئة قامت بالاستئناف على تلك البنود لذا تطالب الهيئة بتأييد إجراءاتها. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ 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"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ على: "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 نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرّئها 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، وحيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّئها الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بتأييد قرار الدائرة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف وسقوط غرامة التأخير على البنود التي قبلتها الهيئة، وفرض غرامة تأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف الهيئة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة 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 وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ 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 دفع مؤثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محلّ الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / (...)، 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-2022-2398) الصادر في الدعوى رقم (I-58695-2020) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إعادة إدراج البيانات المالية المدققة للأعوام السابقة لعام 2015م).



- 2- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (فروق المشتريات الخارجية).
 - 3- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (دفعات الضريبة المعجلة لعام 2017م).
 - 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المحققة في سعر تحويل العملة الأجنبية).
 - 5- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (الخسائر المرحلة لعامي 2015م و2017م):
 - أ- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل لعام 2015م.
 - ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لعام 2017م.
 - 6- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (غرامة التأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



الغرامات



القرار رقم IR-2024-170649

الدعوى رقم IW-2023-170649

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الغرامات - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-2181)، حيث يكمن استئنافه على بند (الغرامات). وحيث ثبت للجنة الإستئنافية أن بند الغرامات من البنود بالتبعية حيث أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرمها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار دائرة الفصل بأن يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المكلف بالقرار الصادر في هذه الدعوى على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار لجنة الفصل لسقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك؛ تعديل قرار دائرة الفصل.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18م، من /...، سعودي الجنسية، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا شرعياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة الخارجية المرفقة في ملف الدعوى، و الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/19م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2181) الصادر في الدعوى رقم (IW-58335-2021) المتعلقة بضريبة الدخل



وضريبة الاستقطاع من 31/03/2006م إلى 30/06/2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بالربط بعد المدة النظامية للأعوام من 2006م حتى 2011م محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند الإيرادات التي لم يتم التصريح عنها محل الدعوى.

ثالثاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع محل الدعوى.

رابعاً: اثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند التأمين غير المؤيد مستندياً لعام 2014م، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.

خامساً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنائه فيما يتعلق بالبند (الرواتب والأجور غير مؤيدة مستندياً للأعوام 2012م و2013م و2014م)، والبند (المشتريات الداخلية غير المؤيدة مستندياً لعامي 2012م و2013م)، والبند (الديون المعدومة لعام 2012م)، والبند (الخسائر المتراكمة المرحلة لعامي 2011م و2012م)، حيث أن المستأنف (المكلف) يطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم استحقاق التعويض للخسائر الضريبية السابقة عن الأرباح الخاضعة للضريبة عن عامي 2011م و 2012م، ويختلف المكلف مع قرار لجنة الفصل بأن عام 2011م يسقط للتقادم، ويوضح المكلف إلى أن قرار اللجنة الفصل الذي يوضح أن التقييم الضريبي للهيئة الصادر للعام 2011م برفض استخدام الخسائر المرحلة غير صحيح وأصبح مقيد للتقادم، ويوضح المكلف أنه يحق له خصم الخسائر الضريبية المفصح عنها في السنوات السابقة من صافي الأرباح الخاضعة للضريبة والمفصح عنها في إقراره الضريبي، ولا تشير المادة رقم (11) (1) إلى أي تقييم تجريه الهيئة لذلك في حالة عدم وجود أي نظام يخالف ما تم ذكره أعلاه فإن التفسير المنطقي والصحيح هو أنه يحق للمستأنف استخدام الخسائر المرحلة للتعويض صافي الأرباح الخاضعة للضريبة التي أعلن عنها المكلف (ملحق رقم 8) في عامي 2011/2012م، في حين ورد في رد المستأنف ضدها (الهيئة) أنه وفقاً لأحكام الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر طبقاً لإقراره حسب المادة المذكورة في النظام الضريبي، وقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنائي رقم (1617) لعام 1437هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وبما انتهى إليه قرار لجنة الفصل، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة في هذا البند. والبند (الغرامات).

كما لم يلقى القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنائها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 29/05/2024م، 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.

الأسباب:

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.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (الرواتب والأجور غير مؤيدة مستندياً للأعوام 2012م و2013م و2014م)، والبند (المشتريات الداخلية غير المؤيدة مستندياً لعامي 2012م و2013م)، واستئناف الهيئة بشأن البند (ضريبة الاستقطاع لعام 2014م)، 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة محمولاً على أسبابه.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن البند (التقادم للأعوام من 2006م حتى 2011م)، والبند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2014م)، 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 الإلحاقية والمتضمن على: "فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2014م، تود الهيئة أن تفيد 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. تفيد الهيئة الدائرة الموقرة أنها تترك استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً (التقادم للأعوام 2006م حتى 2011م) وتطلب من الدائرة الموقرة إثبات انتهاء الخلاف وفقاً لذلك"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة في هذه البنود.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (الديون المعدومة لعام 2012م)، 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 المكلف اثبات انتهاء بقبول المكلف لقرار لجنة الفصل وفق ما ورد في لائحة استئنائه بترك البند وعدم مواصلة النزاع بتاريخ (2023/09/05م) والمتضمن على: "يوافق المكلف على أنه ليس لديه مستندات تثبت استيفائه لشروط تخفيض الديون المعدومة المنصوص عليها في المادة (9) (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، لذا لا يرغب المكلف في مواصلة النزاع فيما يتعلق هذا البند المحدد"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2012م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (الخسائر المتراكمة المرحلة لعامي 2011م و2012م)، استناداً على الفقرات (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف".

بناءً على ما سبق، وحيث يتبين عدم أحقية الهيئة بالربط للتقادم في عام 2011م لانتهاء المدة النظامية، أما فيما يخص عام 2012م فبناءً على المادة (11) (1) المذكورة أعلاه وبعد الاطلاع على الإقرار وربط الهيئة المرفق فقد حقق المكلف ربح في عام 2012م ويطالب المكلف بتخفيض الخسائر المرحلة من عام 2011م في حدود 946,069 ريال، عليه يتبين أحقية المكلف بحسم الخسائر الضريبية المكونة خلال السنوات السابقة و المصرح عنها في إقراره الضريبي لعام 2011م من صافي الأرباح الخاضعة للضريبة لعام 2012، الأمر الذي يتعين معه قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة المرحلة لعامي 2011م و2012م).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن البند (الغرامات)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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 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 تجرئها 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".



بناءً على ما سبق، وحيث أن بند الغرامات من البنود بالتبعية حيث 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، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار دائرة الفصل بأن يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المكلف بالقرار الصادر في هذه الدعوى على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار لجنة الفصل لسقوط أصل فرض الضريبة.

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

القرار:

1- 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 الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2181) الصادر في الدعوى رقم (IW-58335-2021) المتعلقة بضريبة الدخل وضريبة الاستقطاع من 03/31/2006م إلى 30/06/2014م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (التقادم للأعوام من 2006م حتى 2011م).
- ب- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (إيرادات لم يتم التصريح عنها لعام 2014م).
- ج- رفض استئناف الهيئة وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع لعام 2014م).
- د- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور غير مؤيدة مستندياً للأعوام 2012م و2013م و2014م).
- هـ- رفض استئناف المكلف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (المشتريات الداخلية غير المؤيدة مستندياً لعامي 2012م و2013م).
- و- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (الديون المعدومة لعام 2012م).
- ز- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة المرحلة لعامي 2011م و2012م).
- ح- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (الغرامات).



القرار رقم IR-2024-171167

الدعوى رقم W-171167-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الغرامات - غرامة التأخير - قبول استئناف المكلف - قبول استئناف المكلف جزئياً

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض رقم (-IFR-2022-2252)، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (مدفوعات خطابات الاعتماد) في أن التمويل المقدم مقدم من الشركة الشقيقة في لبنان لفتح خطاب اعتماد لهم وأن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وفي بند (التسوية لعام 2018م) على قيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع وأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة وفي بند (غرامة التأخير) أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. وحيث ثبتت اللجنة الاستئنافية فيما يخص مدفوعات خطابات الاعتماد أن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية وأن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض، وفيما يخص مبالغ التسوية لم يوضح ... طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة في مبلغ واحد دون المبالغ الأخرى، وفيما يخص غرامة التأخير أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلفي بند مدفوعات خطابات الاعتماد وقبوله جزئياً في بندي التسوية وغرامة التأخير.

المستند:



- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 5 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 77 من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [المادة 63 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)



الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من/ (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...). (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...). (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...). التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (الشركة الشقيقة اللبنانية) خطاب اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا. في وقت لاحق، تلقت شركة (...). للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن ل (...).، وعند التحصيل من شركة (...). يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...). بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحت الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...).، ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...). إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...). ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...). إلى الحساب رقم (...).



للدفع لمورد محلي نيابة عن (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف في بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من / (...)، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ (...) (رقم مميز (...)) المتعلق ببند ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على عكس الأعمال قيد التنفيذ محل الدعوى.

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعتراضات للمدعية/ (...) (رقم مميز (...)) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلف بأن الهيئة قامت بإخضاع مدفوعات خطابات الاعتماد لضريبة الاستقطاع، حيث إن الشركة قدمت عدة مستندات مؤيدة لهذا البند مثل تقرير مدقق الحسابات يوضح طبيعة التعاملات الخاصة بمدفوعات خطاب الاعتماد التي تمت مع شركة (...).، وخطابات الاعتماد الصادرة من البنك لكل معاملة، وبيان تأكيد من الموردين المحليين، والفواتير الصادرة من الموردين المحليين التي تؤيد المشتريات، وكشف تفصيلي يوضح تفاصيل مبالغ الاعتمادات المستندية والموردين والفواتير المرتبطة وتواريخ السداد والمبالغ لكل معاملة، فإن هذه المستندات المقدمة كافية لإثبات أن الشركة قامت بدفع أصل المبلغ ولا يوجد مقابل لهذا التمويل (فوائد)، وأشار بأن الشركة دخلت في مشروع تسليم مفتاح كامل مع شركة (...).، حيث تم في نطاق العمل توريد أبراج شبكات الهاتف الجوال وتركيبها، نظراً لأن المشروع كان ذا قيمة كبيرة وتضمن توريد البرج استثمارات ضخمة، اتفقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا مع مورد البرج وموردي المواد/ البضائع الآخرين لفتح "خطاب اعتماد" لهم ووافق الموردون على ذلك. ونظراً لأن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا لم يكن لديها أي تسهيلات مصرفية في المملكة العربية السعودية، فقد اتفقت الشركة مع الشركة الشقيقة في لبنان وهي شركة (...) التي لديها تسهيلات مصرفية جيدة من البنوك في لبنان لفتح خطاب اعتماد من البنوك اللبنانية لموردي المواد/ البضائع المحليين في السعودية. وبناءً على ذلك، فتحت (...) خطاب اعتماد لجميع



الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا. في وقت لاحق، تلقت شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا فواتير من الموردين المحليين وعند تسديد المدفوعات من خلال خطاب الاعتماد، تقوم الشركة بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن (...). وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة، ولا تتحمل أو تدفع الشركة أية فوائد إلى الجهة الغير مقيمة حسب ما أوضحتها الاتفاقية، بالإضافة إلى ذلك، قامت الشركة بتزويد الهيئة بسلسلة كاملة من المعاملات بدءاً من أمر الشراء من شركة (...)، ووثائق خطاب الاعتماد للموردين المحليين إلى جانب الفواتير وكشف الحسابات، بالإضافة إلى اشعارات المدين من (...) إلى مدفوعات خطابات الاعتماد. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، أوضح المكلف بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع، حيث أن هذه الحركة في ميزان المراجعة هي قيود مقابلة لإعادة تصنيف الحسابات وحركات الرصيد الدائن من حسابات التوريد. كانت هذه مجرد إعادة تصنيف للأرصدة من حسابات التوريد باستخدام القيود المقابلة، عن طريق نقل الأرصدة بقيمة (1,305,776.21) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...) ورصيد بقيمة (406,965) ريال سعودي من الحساب رقم (...) إلى الحساب رقم (...). للدفع لمورد محلي نيابة عن شركة (...) مبلغ (31,772.90) ريال سعودي ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة بمبلغ (4,500) ريال سعودي حسب ميزان المراجعة وحركة الأطراف ذات العلاقة المعروضة. حيث قد تم تقديم المستندات المؤيدة لرصيد الحساب الدائن هذا لتوريد البضائع إلى الهيئة سابقاً. وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أفاد المكلف قيام الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. حيث أوضح بأن تعتبر الأمور التي تمت مناقشتها أعلاه محل خلاف في بين المكلف والهيئة ولذلك فإن أية ضريبة استقطاع إضافية ناشئة عنها يجب ألا تخضع لغرامة التأخير، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 2024/02/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، حيث يكمن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان (شركة (...)) لفتح خطاب اعتماد لهم. استناداً على الفقرة (أ) من المادة الثامنة والستين من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: عوائد قروض (5%)". بناء على ما تقدم، يتبين



بأن استئناف المكلف على التمويل المقدم من الشركة الشقيقة في لبنان شركة (...) للمكلف لفتح خطاب اعتماد لهم. وبناء على ذلك، فتحت (...) اعتماد لجميع الموردين ووافقت على سداد المدفوعات نيابة عن شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا. ويقوم المكلف بتسوية الموردين المحليين برصيد دائن لي (...)، وعند التحصيل من شركة (...) يتم تسوية قيمة فواتير الموردين المحليين مع حساب الجهة ذات العلاقة (...) بسعر التكلفة. وعليه وبالإطلاع على المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لاتفاقية التمويل مع الشركة الشقيقة وبالإطلاع على المادة رقم (7) والتي نصت على "يتم سداد القرض الممول من (...) عند استلام المدفوعات من العملاء بسعر التكلفة التي صدرت بها الفاتورة نفسها من المورد المحلي دون إضافة فوائد إلى الطرف المقرض." وعليه يتضح بأن المكلف لم يتحمل أية فوائد أو تكلفة إضافية، وحيث إن ضريبة الاستقطاع تفرض فقط على عوائد القروض وحيث اثبت المكلف بأن التمويل بالتكلفة، مما يتبين معه انتفاء أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع، وحيث أن الهيئة لم تقدم ما يثبت تحمل المكلف عوائد أو فوائد القروض. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التسوية لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف المكلف على قيام الهيئة بقيام الهيئة بإخضاع تسوية الحسابات لضريبة الاستقطاع. حيث نصت المادة رقم (68) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى هذا النظام وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، مما يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع." واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "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 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". بناء على ما تقدم، يتبين بأن الهيئة قامت بفرض ضريبة الاستقطاع على التسويات لعدم توضيح المكلف المبالغ المسددة للشركات غير المقيمة وما إذا كانت مقابل خدمات مقدمة داخل المملكة من عدمه. في حين أوضح المكلف بأن المبالغ متعلقة للدفع لمورد محلي نيابة عن الشركة الشقيقة ودفع رسوم ختم تأشيرة الزيارة وإعادة تصنيف الحسابات بنقلها من حساب إلى آخر. وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قام بتقديم debit note (ملحق 16_ص 12، 13) والذي اتضح منها بأن مبلغ (31,772.90) ريال متعلق بدفعة لمورد محلي وأيضاً قام بتقديم debit note بمبلغ (4,500) ريال دفع رسوم تأشيرة عليه فإنها غير خاضعة لضريبة الاستقطاع. وأما فيما يتعلق بالمبلغ المتبقي فلم يقدم المكلف تفصيل طبيعى المبالغ وإن كان هناك خدمات تم تقديمها، حيث اكتفى بتقديم ميزان المراجعة وقيود يومية والتي لم توضح طبيعة علاقة الأطراف ذات العلاقة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بحسم مبلغ (36,272.20) ريال.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ التي 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: "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" وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه



من دفعوع 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 هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمها بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بشأن هذا البند جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن غرامة التأخير وذلك بسقوط الغرامة عن البنود التي قبل استئناف المكلف فيها وذلك لسقوط أصلها، وصحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها لثبوت أصلها.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 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 خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعوع 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.

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

القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف شركة (...) للمقاولات والتكنولوجيا، سجل تجاري ((...))، رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مدفوعات خطابات الاعتماد).

2- فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (تسويات الحسابات):

أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (بالتسوية لعام 2017م).

ب- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق (ببند التسوية العام 2018م).

3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-171420

الدعوى رقم I-171420-2023

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة الدخل - الغرامات - التأخير 1% عن كل 30 يوم - قبول استئناف المكلف

الملخص:

اعتراض المكلف على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الدمام رقم (IZD-2022-2523) المتعلق بربط ضريبة الدخل لعام 2017م. حيث يكمن استئناف المكلف على بند (الرواتب والأجور) وبند (ازدواجية فرض الضريبة) وبند (تخفيض الربط الضريبي بالخسائر المرحلة) وبند (ضريبة الاستقطاع) وبند (التأخير 1% عن كل 30 يوم) على فرض أي غرامات تأخير أو غرامات عدم تقديم إقرار أو أي غرامات أخرى نتجت بسبب الربط المعدل والمعتز عليه، وذلك أن الغرامات تسقط بسقوط أصلها. وحيث ثبت للجنة الاستئنافية أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة 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. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف جزئياً.

المستند:

- [قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(25711\) وتاريخ 1445/04/08هـ](#)
- [المادة 70 من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- [الفقرة أ، ب من المادة 77 من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 1425/01/15هـ](#)
- [الفقرة 3 من المادة 67 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- [الفقرة 1 من المادة 68 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بموجب قرار معالي وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

الوقائع:

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم



(IZD-2022-2523) الصادر في الدعوى رقم (I-63177-2021) المتعلقة بربط ضريبة الدخل لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م.
- 2- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ازدواجية فرض الضريبة على الرواتب والأجور لعامي 2017م و2018م.
- 3- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند تخفيض الربط الضريبي بالخسائر المرحلة لعامي 2017م و2018م.
- 4- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على الرواتب والأجور مدفوعة بواسطة المركز الرئيسي لعامي 2017م و2018م.
- 5- رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلاتعة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث أشار إلى أنه وفيما يخص (جميع ما يتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2018م و2017م وضريبة الدخل لعام 2018م) بأنه يوجد أربعة دعاوى كالتالي: ضريبة دخل 2017م (-I-63177-2021)، ضريبة استقطاع 2017م (W-63182-2021)، ضريبة دخل 2018م (I-63180-2021)، ضريبة استقطاع 2018م (W-63184-2021). وفيما يخص بند (التأخير 1% عن كل 30 يوم) فيدعي المكلف بأنه يعترض على فرض أي غرامات تأخير أو غرامات عدم تقديم إقرار أو أي غرامات أخرى نتجت بسبب الربط المعدل والمعتز عليه، وذلك أن الغرامات تسقط بسقوط أصلها، فالمكلف لا يقبل فرض ضريبة إضافية على البنود محل الاعتراض ويطلب إلغائها. كما يعترض المكلف على بند (فرق الرواتب بمبلغ 189,724,294 ريال لعام 2017م) وبند (ازدواجية فرض الضريبة على الأجور والرواتب لعام 2017م) وبند (عدم تخفيض الربط الضريبي بالخسائر المرحلة لعام 2017م)، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الاثنين بتاريخ 2024/02/05م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، 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، 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.

الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

من الناحية الموضوعية، وحيث إنه بخصوص (جميع ما يتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2018م و2017م وضريبة الدخل لعام 2018م)، وبالإطلاع على لائحة المكلف المقدمة أمام لجنة الفصل، تبين أنه حصر اعتراضه في هذه الدعوى على ضريبة الدخل لعام 2017م، وحيث إن المكلف لم يضمن في اعتراضه ما يتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2018م و2017م وضريبة الدخل لعام 2018م ابتداءً أمام دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق الرواتب بمبلغ 189,724,294 ريال لعام 2017م)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوص 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 انتهاء الخلاف وذلك بقبول الهيئة لاعتراض المكلف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية (2) المقدمة بتاريخ 2023/05/04م والمتضمنة على: "أولاً فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور: تقبل الهيئة اعتراض المكلف فيما يتعلق بالبند أعلاه، وتطلب من دائرتكم الموقرة اثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأخير 1% عن كل 30 يوم)، وحيث يكمن استئنافه بأنه يعترض على فرض أي غرامات تأخير أو غرامات عدم تقديم إقرار أو أي غرامات أخرى نتجت بسبب الربط المعدل والمعتزض عليه، وذلك أن الغرامات تسقط بسقوط أصلها. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ 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"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "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: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرئها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعتزض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وبالإطلاع على ملف 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 تجرئها المدعى عليها، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير 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 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 مكن 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 ماثرة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

القرار:

1- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ... ، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2022-2523) الصادر في الدعوى رقم 1- (2021-63177) المتعلقة بربط ضريبة الدخل لعام 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ - قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2018م و2017م وضريبة الدخل لعام 2018م.

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند (فرق الرواتب بمبلغ 189,724,294 ريال لعام 2017م).

ج - رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ازدواجية فرض الضريبة على الأجور والرواتب لعام 2017م).

د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم تخفيض الربط الضريبي بالخسائر المرحلة لعام 2017م).

هـ- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التأخير 1% عن كل 30 يوم).

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

