



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

# مدونة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الضريبية لعام 2024م



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## الفهرس

6.....	المقدمة.....
7.....	كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمركية.....
8.....	منهجية العمل.....
9.....	المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الضريبية.....
9.....	(ضريبة الدخل).....
9.....	الدخل الخاضع للضريبة.....
10.....	المبدأ رقم 1.....
14.....	المبدأ رقم 2.....
18.....	المبدأ رقم 3.....
23.....	المبدأ رقم 4.....
27.....	المبدأ رقم 5.....
31.....	(ضريبة الاستقطاع).....
32.....	المبدأ رقم 6.....
36.....	المبدأ رقم 7.....
40.....	المبدأ رقم 8.....
40.....	المبدأ رقم 9.....
40.....	المبدأ رقم 10.....
48.....	المبدأ رقم 11.....
52.....	الرواتب والتأمينات.....
53.....	المبدأ رقم 12.....
56.....	المبدأ رقم 13.....
59.....	المبدأ رقم 14.....
63.....	الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة.....
64.....	المبدأ رقم 15.....
70.....	المبدأ رقم 16.....



76.....	المبدأ رقم 17
<b>80 .....</b>	<b>مصارييف تحقيق الدخل</b>
81.....	المبدأ رقم 18
86.....	المبدأ رقم 19
91.....	المبدأ رقم 20
96.....	المبدأ رقم 21
99.....	المبدأ رقم 22
104.....	المبدأ رقم 23
104.....	المبدأ رقم 24
<b>109 .....</b>	<b>المبالغ المسددة</b>
110.....	المبدأ رقم 25
116.....	المبدأ رقم 26
<b>122 .....</b>	<b>الغرامات</b>
123.....	المبدأ رقم 27
128.....	المبدأ رقم 28
134.....	المبدأ رقم 29
<b>137 .....</b>	<b>(ضريبة القيمة المضافة)</b>
<b>137 .....</b>	<b>الوعاء الضريبي</b>
138.....	المبدأ رقم 30
144.....	المبدأ رقم 31
150.....	المبدأ رقم 32
<b>152 .....</b>	<b>إعادة تقييم الإقرار الضريبي</b>
153.....	المبدأ رقم 33
157.....	المبدأ رقم 34
<b>162 .....</b>	<b>المطالبات الضريبية بين الأفراد أو الأشخاص الاعتباريين</b>
163.....	المبدأ رقم 35



165 .....	الصادرات.....
166.....	المبدأ رقم 36.....
169 .....	المبيعات .....
170.....	المبدأ رقم 37.....
174.....	المبدأ رقم 38.....
174.....	المبدأ رقم 39.....
174.....	المبدأ رقم 40.....
174.....	المبدأ رقم 41.....
174.....	المبدأ رقم 42.....
179 .....	المشتريات.....
180.....	المبدأ رقم 43.....
183 .....	الأتعاب والعمولات.....
184.....	المبدأ رقم 44.....
187 .....	الغرامات .....
188.....	المبدأ رقم 45.....
191 .....	(الضريبة الانتقائية).....
191 .....	إعادة تقييم الضريبة.....
192.....	المبدأ رقم 46.....
194.....	المبدأ رقم 47.....
196 .....	(ضريبة التصرفات العقارية).....
197.....	المبدأ رقم 48.....
197.....	المبدأ رقم 49.....
197.....	المبدأ رقم 50.....
200.....	المبدأ رقم 51.....
202.....	فهرس المبادئ التفصيلي.....



## المقدمة

الحمدُ لله رب العالمين، والصلاة والسلامُ 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 في مختلف بقاع المملكة العربية السعودية، وما يصدر منها من أحكام وقرارات، 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، ومن ذلك نشر (مدونة المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الضريبية لعام 2024م)، بما يساهم بشكل فعّال في خدمة النزاعات الضريبية، الأمر الذي يحد من الإطالة في نظر الدعاوى؛ حيث تسهم تلك التداوين في إيضاح ما استقرت عليه اللجان الاستئنافية من قرارات ومبادئ، وهو الأمر الذي سينعكس على اختصار وقت أمد التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتخفيف الجهد على ناظر الدعوى، وتحقيق مبدأ الشفافية الذي تنتجه الأمانة العامة، فضلاً عن إتاحة الجوانب التطبيقية للجهات المعنية بالبحث الشرعي والنظامي، ولا سيما الجهات الأكاديمية والتدريبية وغيرها.

وقد حرصت الأمانة على حصر المبادئ المستقرّة في لجان الاستئناف الضريبية؛ لتحقيق أهداف الأمانة في اختصار الجهود، ومعرفة السوابق القضائية للجنة الاستئناف؛ ممّا يحد من عدد القضايا المرفوعة أمامها إذا عرف أطراف الدعوى مسبقاً رأي اللجنة حول موضوع الدعوى التي يُزعمون رفعها.

نسأل الله عزوجل أن يكون عملاً خالصاً لوجه الكريم، وأن يسدد الجهود ويوفق المساعي لما فيه الخير، إنه جوادٌ 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 يسهم 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. ومن ذلك مشروع (المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الضريبية لعام 2024م).

كما أولت الأمانة العامة أهمية خاصة للقرارات الصادرة من لجان الاستئناف، وما تتضمنه من مبادئ؛ كونها تمثل خلاصة الاجتهاد القضائي المستقر، والتميّز بقابليتها للتطوير والتغيير المستمر حسب مستجدات الواقع؛ لأن تقريرها يستهدف الفصل في المنازعات المعروضة أمام اللجان القضائية. كما أن معرفتها تحدُّ من الخلافات والمنازعات؛ مما يعد وقاية سابقة وحماية لمواقف المتعاملين. وإعانة لهم في مواقفتهم أمام اللجان.

وهذه المكانة المرموقة لمبادئ اللجان الزكوية والضريبية والجمركية يستدعي العمل على استخلاصها ونشرها للكافة؛ تحقيقاً لمبدأ الشفافية، وإبرازاً للجهود القائمة، وإثراءً للساحة العلمية؛ لتكون ميداناً خصباً للدارسين والمتخصصين والمراكز البحثية.

وإن ما تقوم به الأمانة -وفقاً لدورها من خلال نشر هذه المبادئ- 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 تألوا 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

حرصت الأمانة على انتقاء المبادئ المستقرة لدى اللجان، والتي لها طابع عام يسري على عدد كثير من القضايا وليس الآراء المرتبطة بقضية معينة، ولم يكن نصاً تشريعياً، ولما للدعاوى الضريبية من الوقائع والملايسات المختلفة، فقد تم ترتيبها وتبويبها حسب الموضوعات.

وقد تطلب العمل إيجاد خطة محكمة ومنهجية متقنة لإخراجها في أسلوب سهل وميسور، وقد قسّم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرد القرارات النهائية للجنة الاستئنافية جرداً دقيقاً.
- تمييز ما ورد بالمبادئ المذكورة على سبيل الحكاية عن أطراف الدعوى، والمبادئ التي تعبر عن رأي اللجنة.
- استخراج الآراء الخاصة باللجنة الواردة غالباً في أسباب القرار، والتي لها طابع العمومية، وتعتبر عن قاعدة تسري على الحالات المشابهة.
- تسجيل رقم قرار الاستئناف الذي ورد فيه المبدأ، حتى لو تكرّر في قرارات متعدّدة.
- دمج المبادئ المتطابقة في لفظها في مبدأ واحد مع ذكر القرارات التي وردت فيها.
- دمج المبادئ المتطابقة في المعنى والمتشابهة في الصياغة في مبدأ واحد، مع اختيار أفضل الصياغات وأوضحها وأوسعها، مع دمج الصياغات في أحيان يسيرة.
- تبويب المبادئ حسب الموضوعات.
- ترقيم المبادئ ترقيماً تسلسلياً.
- عدم نشر أي مبدأ استقر عليه العمل حالياً في الأنظمة المعمول بها وما استجدّ من تعاميم، إلا إذا كان في ذكره فائدة.
- لتسهيل الوقوف على القرار الاستئنافي فقد تم وضع قرار لجنة الاستئناف الذي تم استخراج المبدأ منه، وذلك من خلال وضع قرار اللجنة الاستئنافية على قالب التحليلي، والذي تم من خلاله إبراز مستند القرار والوقائع والأسباب ومنطوق القرار.
- إذا كان هناك أكثر من قرار تم من خلاله استخراج المبدأ، يتم الاكتفاء بوضع قرار واحد، مع الإشارة إلى رقم وبيانات القرارات المشابهة إن وجدت.
- التأكد من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.



# المبادئ المستخرجة من قرارات لجان الاستئناف الضريبية (ضريبة الدخل) الدخل الخاضع للضريبة



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

القرار رقم IR-2024-170641

الدعوى رقم I-170641-2023

### المبدأ رقم 1

- إذا كانت المصاريف المعاد تحميلها بالتكلفة تمثل تأجير عمالة لجهات خارجية وداخلية مرتبطة، ولم يتحقق منها أية أرباح؛ فإنه يحق للهيئة إعادة توزيع الإيراد في المعاملات بين الأطراف المرتبطة لتعكس الإيراد الذي سيتحقق في معاملة مع أطراف مستقلة.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18م من /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/22م 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 أطلعت 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 مصدره القرار محل الاستئناف قامت بإلغاء إجراء الهيئة مسبباً ذلك بعدم وجود مبرر نظامي للربط التقديري؛ وتُجيب الهيئة على ذلك بأن الدائرة قامت بتكليف البند تكليف 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 تملك 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 نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ 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 11/06/1425هـ 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، 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، 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 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 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 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/ 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) المتعلقة 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).
- 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-2024-192732

الدعوى رقم I-2023-192732

### المبدأ رقم 2

- يقع عبء الإثبات على الهيئة في عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك وذلك في حال قيامها بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك دون تقديم ما يثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الزكوي، أو ما يسندها في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك.

### 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 افاق 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 الاهلاك ومطابقتها مع القوائم المقدمة من قبلنا في مذكرتها الجوابية "توضح الهيئة أنها بمراجعة جدول الاهلاك ومطابقتها مع القوائم المالية ومنه تم تعديل الاقرارات"، 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 وفقا 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 لمصرف الاستهلاك؛ وإننا نؤكد أنه لا يجوز التعويل على مستندات لم يطلع عليها جميع الأطراف ثم أنه لا يجوز تقرير إجراء لم تبين صحته ولا إلى قرار لم يسبب على الوجه الصحيح؛ عليه فيكون عبء اثبات عدم صحة احتسابنا لمصرف 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 بأحقيتنا 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 أتبعته 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 بعيب الخطأ في التسيب 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 أثبتت 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 وبيننا 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: 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 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 المعدّ 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 اثبات 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 يدعي 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 والزايدة 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، وبالاطلاع 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 تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما 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 دُفوع 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).

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-2024-176508

الدعوى رقم I-2023-176508

### المبدأ رقم 3

- إن حصة المكلف من المشروع المشترك الواجب إضافتها لوعائه الضريبي هي حصته من الربح المعدل للمشروع المشترك.

### 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 صندوق الادخار والضمان الاجتماعي.

سادساً: قبول اعتراض المدعية على بند 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 (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 ربح لشركة (...)) 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 إن 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 والدفوعات 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 الاستثنائي 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: 04/08

1445/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 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 الاشخاص 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 1425/6/11 هـ، 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، وباطلاع 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، وبالاطلاع 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، و استناداً 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، وباطلاع 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 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، ويرجع الدائرة ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع 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 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 دفوع 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 (2021-78700-1) 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 ... 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).

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-2024-173371

الدعوى رقم W-173371-2023

المبدأ رقم 4

- إن التخلص من الحصص هو بيع أيًا كان شكله، حيث إن نقل أو تحويل الحصص يُعد شكلاً من أشكال البيع.

### 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 يلق 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 يلق 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 وقرارات 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 الحصص، 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 للشريك 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 إجرائها 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 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 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، و استناداً 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 اما 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 يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقداً أو عيناً 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 الأخر 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 استئنائه 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 والدفوعات 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 تجرئها 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 إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما 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 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 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).

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-2024-176902

الدعوى رقم I-176902-2023

المبدأ رقم 5

- أن الأصل صحة إقرار المكلف إذا كان معتضداً بالقوائم المالية المعتمدة، وذلك في حال لم تُقدم الهيئة أي بينة تثبت صحة ادعائها.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/09م ، 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: أولاً: رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الإيرادات غير الصحيحة المضافة إلى الوعاء الضريبي لعام 2019م.

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف لعام 2019م.

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً 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 افادة 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 المُفصح 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 الأخرى 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 قدم هذا الطلب مباشرة من الجهات الحكومية. مرفق في الملحق ج نسخة من هذا البيان الذي استلمه الفرع من ممثله لتسهيل اطلاع اللجنة الاستثنائية 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 الاستثنائية 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 الاستثنائية 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 الاستثنائية 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 توجيهه عناية اللجنة الاستثنائية الموقرة إلى مجموعة من القرارات الصادرة حديثاً من اللجنة الاستثنائية الضريبية (القرار رقم 1333 لسنة 1434هـ والقرار رقم 1355 لسنة 1435هـ) حيث أقرت اللجنة الموقرة بأن غرامة التأخير تحسب 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 استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، عقدت الدائرة الاستثنائية 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 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 إجراء أو استفسار في موضوع القضية، فيكون ذلك بكتاب من الدائرة، وعليها أن ترفق معه صورة ما يحتاج إليه من ملف القضية ما لم يقتض الأمر إرسال الملف." وبناء على ما تقدم، يتبين للدائرة أن الخلاف يكمن حول إجراء 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 قدم 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 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."، 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 تجرئها 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).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## ضريبة الاستقطاع



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

القرار رقم IR-2024-191783

الدعوى رقم W-191783-2023

المبدأ رقم 6

- إن 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.

### 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 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 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 يقدم 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 الاقرار وليس من تاريخ الربط، ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنائي 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 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 الاستئنائي رقم (1913) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (.. وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425 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 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"، 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 الاستئنائي 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، حيث إن 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 الاستئنائي 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 تقدم 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: 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، 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 1434/07/30هـ والمتضمن متطلبات الاستفادة من المزايا الضريبية الواردة في أحكام تجنب ازدواج الضريبي والذي جاء في مضمونه الآتي: "يحق للجهة المقيمة (المستقطعة) استقطاع الضريبة وتوريدها للهيئة وفقاً للأسعار المحددة في اتفاقيات تجنب ازدواج الضريبي النافذة والمطبقة بشريطة 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 ازدواج 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/7/ج)". 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 15/01/1425هـ، 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 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". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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.

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-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).

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-2024-171072

الدعوى رقم IW-171072-2023

المبدأ رقم 7

للهيئة فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية عند عدم توفر مستندات يمكن من خلالها تتبع أرباح المنشأة.

### 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:

أولاً: 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.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع مقابل توزيعات أرباح تقديرية.

ثالثاً: 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 (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 قبولا 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 مصدرها 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 راس 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 - الربط التقديري ومسوغاته)، والبند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري)، 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 دفوع 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.



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 لتقديره 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. وبالاطلاع 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 دفوع 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 يجربها 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.

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 دائرة 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.

2- 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 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري):

أ- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري).

ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الربط التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م - نسبة الربح التقديري).

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-2024-170647

الدعوى رقم IW-170647-2023

### المبدأ رقم 8

- طبيعة المبالغ المتعلقة بالخدمات الاستشارية تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 5%.

### المبدأ رقم 9

- طبيعة المبالغ المتعلقة بخدمات نقل الموظفين والوجبات ورسوم التأشيرة، لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

### المبدأ رقم 10

- لا يصح فرض ضريبة استقطاع على الخدمات المقدمة من الجهات المقيمة بالمملكة العربية السعودية سواء كانت مرتبطة أو غير مرتبطة.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18م، من / (...)، بصفته مديراً 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:

أولاً: 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.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند كشوفات الرواتب لعام 2019م.

ثالثاً: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربط ضريبة الاستقطاع بنسبة 15٪ على معاملات بين أطراف ذات علاقة لعام 2019م.

رابعاً: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند ربط ضريبة الاستقطاع بنسبة 5% على معاملات مع الغير لعام 2019م.

خامساً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق 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، طلب من الشركة تقديم دفعة مقدمة وضمن 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 ... إصدار ضمان حسن الأداء. أصدر البنك التركي خطاب الضمان وطلب من البنك السعودي الفرنسي باعتباره البنك المراسل لإصدار الضمان البنكي. قدم البنك ... الضمان البنكي إلى الهيئة .... 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 عقداً مع الشركة لتحديث ممر سيارات الأجرة في مطار الملك خالد الدولي بالرياض ومطار البحر الأحمر في جدة. وقعت شركة (...) وشركة ب عقداً 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% وفقاً للأنظمة الضريبية. مدفوعات أخرى مختلفة لأطراف غير مقيمة غير مرتبطة 615.725 ريال: إن فرض ضريبة استقطاع بنسبة 15% لا يصح وفقاً للوائح الضريبية، كما أن هناك مدفوعات مختلفة أخرى سُددت إلى أطراف غير مقيمة وغير مرتبطة، والتي لا تخضع لضريبة الاستقطاع نظراً لطبيعتها. وعليه يطلب إلغاء احتساب ضريبة استقطاع بنسبة 15%. مدفوعات لشركة (...) للمحاماة - 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 المحاماة 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. وفقاً لذلك، أرفق المكلف في الملحق 12 ملخصاً 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 تنصان 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) وبند (غرامة التأخير)، وعليه فإن الهيئة متمسك بصحة إجراءاته 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 ووفقاً 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) وحيث نصّت المادة (5) من نظام ضريبة الدخل على: "أ- يعد الدخل متحققاً 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 جزئياً في المملكة. ب- لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره."، كما نصّت 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 مقيماً في المملكة. ويقصد بعوائد القرض أي مبالغ تحقق 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 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."، وبناءً على ما سبق، تبين للدائرة ما يلي:

أ- فرض ضريبة الاستقطاع بواقع (15%) على رسوم الضمان البنكي (12,422,913 ريال)، يدعي المكلّف 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، وبالاطلاع على المستندات المقدمة، يتبين تقديم المكلّف 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 (... التريكي) وهو طرف غير مقيم عن طريق الشركة الأم (شركة أ) بالنيابة عن المكلّف، كما يفيد المكلّف قيامه بسداد ضريبة الاستقطاع على المبالغ محل الخلاف، وبالاطلاع على نسخة من إقرارات ضريبة الاستقطاع الإضافية للأعوام 2017م و2018م و2019م المقدمة في ملحق (7) يتبين قيام المكلّف بالفعل بالاستقطاع بنسبة (5%) عن مبلغ الخلاف بقيمة (12,422,913 ريال) وعليه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف 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 المكلّف أوضح بأنه وقعت شركة (... ) وشركة ب (المكلّف) عقد، تقوم شركة (... ) بإصدار الفواتير مباشرة إلى الشركة التي تقوم بتقديم الخدمات لها، وأرفق المكلّف الاتفاقية الموقعة مع شركة (... )، في حين أن المكلّف أشار في لائحته بقيام الشركة أ الأم بالدفع نيابة عنه ويقوم المكلّف 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 المكلّف 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، وبالاطلاع على مذكرة الرد الإلحاقية المقدمة من المكلّف تبين بأنه لم يتطرق للبند محل الخلاف كما لم يقدّم بالرد على دفع 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: وبالاطلاع 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: وبالاطلاع 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)، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين تقديم المكلف للاتفاقية 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).

هـ- 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، وبالاطلاع 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 ربح، 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 1438/01/03 هـ 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 اتعابهم 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، وبالاطلاع 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 تنصّ 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 1425/01/15 هـ 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 1425/06/11 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 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 1435/01/22 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 نصّت 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 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 محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما 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 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 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/ 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 ... للمحاماة - 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.



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

القرار رقم IR-2024-180339

الدعوى رقم I-2023-180339

المبدأ رقم 11

- يحق للهيئة فرض نسبة ربح تقديري بما لا يقل عن (15%) إذا كان المكلف يخضع للأنشطة الأخرى والتي تخضع لنسبة ربح تقديري تبلغ (15%).

### 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 (I-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:  
أولاً: رفض اعتراض المدعي فيما يتعلق ببند (اعتبار المكلف مهرباً ضريبياً).  
ثانياً: تعديل قرار المدعى عليها فيما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت 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 إجرائها بالربط 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 مصدره 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 دفع ومستندات للبند المشار إليه، وما جاء في حيثيات قرار دائرة الفصل حول تطبيق نسبة 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 للتحقق 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 مصدره 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 ضريبه الاستقطاع على الأرباح التقديرية، وطالما لم يقدم المدعي المستندات المؤيدة ومنها حساب المركز الرئيسي، مما يعد إقفال أرباح العام في حساب المركز الرئيسي بمثابة الدفع، ونتيجة الى 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 الأحوال 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 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 دفوع 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. 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 (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).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## الرواتب والتأمينات



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

القرار رقم IR-2024-171899

الدعوى رقم I-2023-171899

المبدأ رقم 12

- يجوز حسم المصاريف الجائزة الحسم لتحديد الدخل الخاضع للضريبة إذا قدم المكلف المستندات المؤيدة لتكبدته لهذه المصاريف خلال العام.

### 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 يلق هذا القرار قبولا لدى المكلف (...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت 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 ملف 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 حقا حقه ولا تتعرض الشركة لخطر الاغلاق 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: 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 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 لنظام 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، 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."، 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 لنظام 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 حاسبت وأخذت بالفرق بين كلا من الراتب الأساسي وبدل السكن في الكشف وبين الرواتب الأساسية بمبلغ (830.840.70) ريال، وباطلاع 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 2017م بمبلغ (240,104) ريال).

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

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

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-2024-171059

الدعوى رقم I-2023-171059

المبدأ رقم 13

- أن عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصرف الرواتب المتمثلة في الحوالات البنكية، أو سندات استلام الرواتب، يترتب عليه رفض اعتراضه بشأن حسم تلك المصروفات لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

### 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 الى 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 اطّلت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف على بند (غرامة التأخير) فيوضح المكلف أن اجراء الهيئة باطل لعدم تطبيقها اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل بشكل كامل. ويطالب 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 2011م إلى 2014م 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. وتطالب 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: 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 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 استناداً 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 وفقاً لوجهة 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 اعتراضنا لعام 2014م، وبالاطلاع الدائرة على المستندات المقدمة وجدت أن قبولها لسنوات 2012م و 2013م صحيحة، و أما بالنسبة لسنة 2014م فانتضح 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، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة لعام 2014م.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة على بند (غرامة التأخير)، و 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. 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 و2013م) 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 2009م حتى 2016م.

2- من الناحية الموضوعية:

- أ- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها من 2010م حتى 2015م).
- ب- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة الإخفاء).
- ج- رفض استئناف الطرفين وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب محملة بالزيادة للأعوام 2012م و2013م).
- د- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رواتب محملة بالزيادة للعام 2014م).
- هـ- تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق باستئناف الطرفين 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-2024-192819

الدعوى رقم IW-2023-192819

المبدأ رقم 14

- يترتب على تقديم المكلف ما يثبت صحة مدفوعات الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف، عدم صحة إجراء الهيئة في استبعاد الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف.

### 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (رواتب ومزايا (...)) فيوضح المكلف قيام الهيئة باستبعاد البند المذكور أعلاه نظراً لأن الشركة قد أثبتت صحة هذه المدفوعات. وفيما يخص 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 يخص 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 استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البنود محل الاستئناف.



كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) فتقدّمت بلائحة استئنافية أطلّعت عليها الدائرة وتضمّنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محلّ 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، ويعرض 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 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 (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 موضعاً 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. وبناء 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 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 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 دفوع 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 وهدماً 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 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 معها 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



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.

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 (...) 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.

2- 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).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة



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

القرار رقم IR-2024-173124

الدعوى رقم I-2023-173124

المبدأ رقم 15

- يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك، قرينة أساسية من طرف ثالث محايد.

### 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 لحيثيات القرار.

ثانياً: قبول اعتراض المدعية على بند عدم اعتماد الدفعات المعجلة المسددة.

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت 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 لضريبة 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 والمظلمة 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 جازئ 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 مؤيد مستندياً مع العلم بأن الشركة قامت بالتأكيد 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 المنطق 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 باعتدالاً 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 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 الشرعية ونظام الحكم بالمملكة 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 أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، وأوضحت 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 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 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 اعتراضه 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، يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالاطلاع 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، وبالاطلاع على مستندات الدعوى وما تحويه من دقوع، 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، وبالاطلاع 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، وبالاطلاع 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 دفوع 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 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 مع 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 ماثرة 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).

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-2024-171167

الدعوى رقم W-171167-2023

المبدأ رقم 16

- تفرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض، ويترتب على إثبات المكلّف أن التمويل بالتكلفة؛ انتفاء أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع.

### 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 المكلّف (...).، فتقدم بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلّف بشأن بند (مدفوعات خطابات الاعتماد)، أوضح المكلّف 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 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.

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من/ (...). هوية وطنية رقم (...) بصفته وكلياً 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، نظرًا 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. ونظرًا 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 بدءً 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 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، 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 والسيتين 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 وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لاتفاقية التمويل مع الشركة الشقيقة وبالاطلاع 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 وبالاطلاع 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 بطبيعة 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 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" 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 تجرئها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعملاً 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 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 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 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-2021-68600) 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.



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

القرار رقم IR-2024-171482

الدعوى رقم I-2023-171482

المبدأ رقم 17

- تُعد مصاريف المشتريات المحلية جائزة الحسم، إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية.

### 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 واجور 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 يلق 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 وبالباغلة 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 الايضاح رقم (18) تكلفة الإيرادات من القوائم المالية فقد تم توضيحه من قبل المكلف بأن الايضاح 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 للبند 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 (مزايأ 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."، و استناداً 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، وبإطلاع 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 واقامات 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 وبدل 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 للنظام 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:

أولاً: 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.

ثانياً: 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).

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## مصاريف تحقيق الدخل



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

القرار رقم IR-2024-194470

الدعوى رقم I-2023-194470

المبدأ رقم 18

- تُعد مصاريف (أتعاب استشارية) جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. وتقديم المكلف ما يثبت مصاريف أتعاب استشارية عبر المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات، والعينات الثبوتية لسدادها في البريد الإلكتروني؛ يترتب معه حسم المبالغ التي قدم عنها المكلف ما يؤيد إثبات صرفها.

### 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 وثمان مائة وثلاثون ريالاً، وذلك بقبول المدعي 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 المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعي 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 المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق 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 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 ماسبق فإنّه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند ويطلب بالاطلاع على البيان التفصيلي الموضح لكافة المدفوعات الإيجارات 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 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 1435/01/22 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 صك 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"، 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 2016/12/31 م 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 1425/06/11 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"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطلاع 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 إجمالياً بمصاريف 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 أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً إجمالياً (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 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. 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 يرتبط 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 (1-95300-2022) 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).

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-2024-171149

الدعوى رقم I-2023-171149

المبدأ رقم 19

- يجوز حسم مصاريف سفر معاد تحميلها من فروع الشركة المختلفة، ومن ثم دفع تلك التكاليف إلى المركز الرئيسي وفقاً للاتفاقية المبرمة، في حال ثبوتها بمستندات ثبوتية.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من /... هوية وطنية رقم (... بصفتها وكيلاً 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 بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئنافه فيما يخص بند (مصاريف السفر لعام 2015م) فيوضح المكلف أن الهيئة لم تعتمد أثناء 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، وتتحمل 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: 21/ 04/ 1441هـ؛ 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 11/06/1425هـ، 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 11/6/1425هـ، 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، وبالاطلاع 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 تتكبد 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 18) 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 بينة 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 1435/01/22هـ 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 انتهاء الخلاف بقبول الهيئة لطلبات المدعية وفق ما ورد في البريد الإلكتروني المرفق (ملحق 17) المرسل من الهيئة بتاريخ 2022/11/27م 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 1435/01/22هـ 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 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 2023/1/23م 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.



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-2022-2509) الصادر في الدعوى رقم (I-66762-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصاريف السفر لعام 2015م).

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).

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-2024-194470

الدعوى رقم I-2023-194470

المبدأ رقم 20

- تُعد مصاريف إيجارات جائزة الحسم، إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية.

### 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 ومنتان وثلاثون ريالاً، وذلك بقبول المدعي 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 المدعي عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعي 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 المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلانحة 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 2016/12/31م 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 ماسبق فإنه لا يوافق على ربط الهيئة في هذا البند ويطالب بالاطلاع على البيان التفصيلي الموضح لكافة المدفوعات والإجراءات والعقود المبرمة مؤيدة بإثبات سداد المبالغ الموضحة بإجمالي قيمة (16,588,468) ريال، وكما هو معلوم فإن مصروف الإجراءات 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 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. فيما يخص 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 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 صك 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



ريال والذي قبلته الهيئة، ورفض الفرق الوارد الفرق بين الأجر 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 1435/01/22 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 صك 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"، 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 إنَّ 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 (مصارييف إيجارات) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قرره دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنّ مصارييف الإيجارات ظهرت في ميزان المراجعة للعام المالي المنتهي في 2016/12/31 م بمبلغ (9,618,625) ريال، وجميعها مصارييف إيجارات تخص نشاط الفرع وظهرت هذه المصارييف 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 1425/06/11 هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصارييف 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 المصارييف 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 ( مصارييف إيجارات).

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مصارييف أنعاب 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 1425/06/11 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"، 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 إجمالي 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 أنّ المكلف قدم ضمن لائحة استئنافه بياناً تحليلياً إجمالي (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 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. 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 فإنّ ما



يرتبط 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.  
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 (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-95300) الصادر في الدعوى رقم (1-95300-2022) 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).

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-2024-173730

الدعوى رقم I-2023-173730

المبدأ رقم 21

- أن قيام الفرع الرئيسي بتحميل التكاليف المتعلقة بالتشغيل على فرع المملكة العربية السعودية، يجعل من تلك المصروفات مرتبطة بالنشاط.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/30 م 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 يلق 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 اجراءها 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 متوافقاً 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 (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) 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 المقتضى 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 تجرّيها 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 تجرّيها 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 (أ-1-2021-75537) 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).

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-2024-173946

الدعوى رقم I-2023-173946

المبدأ رقم 22

- تعدد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة، والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات.

### 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 الحصص 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 كمتقاول مسؤولة 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 أيضا 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 أيضا 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 وفقا 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 وفقا 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 تأكيدھا) لذلك تود الشركة إفادة اللجنة الموقرة بأنه تم تخليص 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 لاحقا 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 دائما بتسديد ضريبة الدخل المستحقة وفقا لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وعليه، وبما أن الشركة قد التزمت دائما 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 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 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 نيابة عن شركة (...). وبناءً على ما تقدم، يعد بيان الاستيرادات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث ومحاييد لإثبات صحة الاستيرادات، وبالاطلاع 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 نيابة عن شركة ...، وبالاطلاع 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 إجمالي 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 اعترضه 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 تعدد 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) للجان السعودية والجانبي، وكما أنه بالرجوع إلى شهادة التأمينات الاجتماعية تبين أن المبلغ الإجمالي لمصروف التأمينات الاجتماعية يبلغ (1,194,752) ريال وذلك للجان السعودية وللجان 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 للجان السعودية هو المصروف المتعلق بالجانبي 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 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 تحسب 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 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 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 بشأن 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 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 الى الوعاء الضريبي).
  - د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم السماح بحسم 60% من الحصص 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).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



القرار رقم IR-2024-192725

الدعوى رقم I-2023-192725

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

### المبدأ رقم 23

- أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناء على إقرار المكلف، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك الإقرار بحيث تمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء الضريبي، ولكي يعتد بها يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد، والقياس، والعرض والإفصاح.

### المبدأ رقم 24

- 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، طالما أن المستندات المقدمة لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة.

### 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 بلاتحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث تدّعي 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



مطابقتها 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 أوردتها 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 المقدره 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 ببند 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 يمكسك 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 السائغ 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 السائغ 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 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 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 وإعطاءه 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 بغير 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 1438 هـ المتضمن تأييد الهيئة بعدم قبول مستندات جديدة، فإن نتيجة هذا القرار لا يمكن الاستناد عليه لاحتمالية إلغائه من ديوان المظالم، عطفاً على أن المعتمد 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.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## المبالغ المسددة



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

القرار رقم IR-2024-171717

الدعوى رقم W-171717-2023

المبدأ رقم 25

- أن مستندات السداد إذا لم تكن مرتبطة بالفترات محل الخلاف تعد في حكم عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة للسداد والمترتبة بالفترات محل الخلاف.

### 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 يلق 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 كمصرف 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 كمصرف 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 المقيدة 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 سددها 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 ومصروفات واي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من اثبات صحة ما ورد في اقراره، 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 بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح، وعليه تتمسك الهيئة بإجرائها 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 والدفوعات 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 ونظراً 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 لإجراءاتهما.

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 تدعي 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 بالفترات محل الخلاف، وبالتالي وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتريطة بالفترات 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 يدعي سداده 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 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". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع 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 22/01/1435هـ 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 19/05/1435هـ 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 1435/05/19هـ 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 (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 تثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما 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 مؤثرة 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:

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-2022-2526) الصادر في الدعوى رقم (W-81540-2021) المتعلقة بربط ضريبة الاستقطاع للأعوام 2014م إلى 2017م.

2- 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-2024-171717

الدعوى رقم W-171717-2023

المبدأ رقم 26

- العبرة في أداء ضريبة الاستقطاع على المكلفين تكون بواقعة الدفع الفعلي، فإذا قام المكلف بإثباتها ولم تطعن الهيئة بصحتها، ترتب على ذلك الاعتداد بها، ولا ينال من ذلك ما تطالب به الهيئة من تقديم حساب الأستاذ للتحقق من المبالغ، حيث العبرة بتحقيق واقعة الدفع.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/01/2023م، 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 يلق 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 أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعام 2016م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة كمصرف 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 كمصرف بدفاتر الشركة في الفترة من 2014م وحتى 2017م بقيمة (5,233,341.00) 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 (5,370,706.00) ريال سعودي. د- فيما يتعلق بالمعاملات مع شركة (...) التي أخضعتها الهيئة لضريبة الاستقطاع للعامين 2016م و 2017م، فإن إجمالي المعاملات المقيدة 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 سددها 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 اقراره، 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 بحيثيات الدائرة فتجيب الهيئة بأنه غير صحيح، وعليه تتمسك الهيئة بإقرارها 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 والدفوعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك استناداً للفقرة (ب/1) 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 لإجراءاتهما.

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 تدعي 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 بالفترات محل الخلاف، وبالتالي وحيث إن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للسداد والمتريطة بالفترات 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 يدعي سداده 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 بواقعة 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 واقعة 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 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". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع 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 22/01/1435هـ 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 19/05/1435هـ 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 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 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 تعني 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 دفوع 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.



## الغرامات



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

القرار رقم IR-2024-170649

الدعوى رقم IW-2023-170649

المبدأ رقم 27

- أن بند الغرامات من البنود بالتبعية، حيث 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.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/18م، من /...، سعودي الجنسية، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيلاً 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه 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 ان قرار اللجنة الفصل الذي يوضح ان التقييم الضريبي للهيئة الصادر للعام 2011م برفض استخدام الخسائر المرحلة غير صحيح واصبح مقيد للتقادم، ويوضح المكلف انه 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) الى أي تقييم تجريه الهيئة لذلك في حالة عدم وجود أي نظام يخالف ما تم ذكره أعلاه فإن التفسير المنطقي والصحيح هو انه يحق للمستأنف استخدام الخسائر المرحلة للتعويض صافي الأرباح الخاضعة للضريبة التي اعلن 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 الاستئنافي رقم (1617) لعام 1437هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجراءاتها وبما انتهى اليه قرار لجنة الفصل، وحيث انتهى قرار الفصل إلى تأييد إجراء الهيئة في هذا البند. والبند (الغرامات).

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء 2024/05/29م، 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 و 2013م و 2014م)، والبند (المشتريات الداخلية غير المؤيدة مستندياً لعامي 2012م و 2013م)، واستئناف الهيئة بشأن البند (ضريبة الاستقطاع لعام 2014م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما 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 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 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، 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 1435/01/22 هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19 هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب المكلف اثبات انتهاء بقبول المكلف لقرار لجنة الفصل وفق ما ورد في لائحة استئنافه 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 التقييد 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 المصروح 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 تجرئها 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.

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 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).
- ت- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع لعام 2014م).



- ث- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند ( الرواتب والأجور غير مؤيدة مستندياً للأعوام 2012م و2013م و2014م).
- ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند ( المشتريات الداخلية غير المؤيدة مستندياً لعامي 2012م و2013م).
- ح- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلف على بند ( الديون المعدومة لعام 2012م).
- خ- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الخسائر المتراكمة المرحلة لعامي 2011م و2012م).
- د- تعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (الغرامات).

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-2024-171167

الدعوى رقم W-171167-2023

المبدأ رقم 28

- أن الغرامة ترتبط وجوداً وعدمياً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2023/01/24م، من/ (...)، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً 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 فواتير 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 وكلياً 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 اطلعت 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 أوضحته 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 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، 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 والسيتين 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 وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتبين تقديم المكلف لاتفاقية التمويل مع الشركة الشقيقة وبالاطلاع 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 وبالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن المكلف قام بتقديم debit note (ملحق 16\_ص 13، 12) 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 طبيعة 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 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 تجرئها الهيئة، وحيث أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن الغرامة ترتبط وجوداً وعملاً 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 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 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 في 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 الرياض ذي الرقم (IFR-2022-2252) الصادر في الدعوى رقم (W-68600-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام 2016م، 2017م، 2018م.

2- 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.



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

القرار رقم IR-2024-171420

الدعوى رقم I-171420-2023

المبدأ رقم 29

- 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.

### الوقائع

جرى النظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م 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-2022-2523) 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 يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، حيث أشار إلى أنه وفيما يخصّ (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 يخصّ 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 تقدّم 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)، وبالاطلاع 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: "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 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 نصّت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلّف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرّها 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، وبالاطلاع على ملف 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 تجرّها 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 المكلّف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلّف لسقوط أصل فرض الضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلّف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث إنه لا تأييد على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ 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 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 بصدده 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 المكلّف 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 المكلّف/ 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 (I-2021-63177) المتعلقة بربط ضريبة الدخل لعام 2017م.

2- من الناحية الموضوعية:

أ - قبول استئناف المكلّف وإلغاء قرار دائرة الفصل في جميع ما يتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2018م و2017م وضريبة الدخل لعام 2018م.

ب- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق باستئناف المكلّف على بند (فرق الرواتب بمبلغ 189,724,294 ريال لعام 2017م).

ج - رفض استئناف المكلّف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ازدواجية فرض الضريبة على الأجور والرواتب لعام 2017م).

د- رفض استئناف المكلّف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم تخفيض الربط الضريبي بالخسائر المرحلة لعام 2017م).

هـ- قبول استئناف المكلّف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التأخير 1% عن كل 30 يوم).



## (ضريبة القيمة المضافة)

### الوعاء الضريبي



القرار رقم VA-2024-173736

الدعوى رقم V-173736-2023

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم 30

- لا تعد مبالغ التعويضات التأمينية من قبيل التوريدات والخدمات الخاضعة للضريبة لعدم توفر أحد محددات استحقاقها

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من شركة (...) للتجهيزات الصناعية - سجل تجاري رقم (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (V)-2022-2419 في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة ليصبح المبلغ الخاضع للضريبة 513.762.00 ريال. ثانياً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى ليصبح المبلغ الخاضع للضريبة بالنسبة الأساسية مبلغ وقدره 872.132.79 ريال.

ثالثاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على بقية البنود التي تم تعديلها من قبل المدعى عليها ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية.

رابعاً: تعديل غرامة الخطأ في الإقرار بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.

خامساً: تعديل غرامة التأخر في السداد بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرار المستأنف ضدها ورد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ "ديسمبر 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لوجود خسارة رأس مالية بقيمة (50,205) ريال وهي خسارة بيع آلات ومعدات ليكون صافي المبلغ (463,557) وهو المبلغ المقرر عنه وذلك فيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وفيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال لكون بنود الإيرادات الأخرى التي لم تقبلها دائرة الفصل تتمثل في تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال وهو عبارة عن فائض استرداد من شركات التأمين وبالتالي لا تخضع لضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق ببقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها لكون المبلغ المتعلق بها يتمثل في البنود الفرعية التالية: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال حيث أنه متعارف في التجارة الدولية أن أي عملية يكون تسليمها للخارج يتواجد الرمز EX WORKS



وهو نوع من اتفاقية الشحن للتجارة الدولية والتي يكون فيها البائع مسؤول فقط عن توفير المنتجات في مواقع محددة والمشتري مسؤولون عن تكاليف الشحن والمخاطرة فالعميل يطلب نوع معين من المواد يتم توفيرها بخارج المملكة فلا يوجد استيراد لهذه العمليات التجارية الدولية إلى داخل المملكة أي أن التوريد والتسليم تم خارج المملكة وبذلك تعتبر خارج نطاق الضريبة، 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال كونه مضمن في الإقرارات ولم يتم تضمينه في القوائم المالية لعام 2018م فقط في أرباح البيع ضمن الإيرادات الأخرى، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال وهي دفعات مقدمة تستلم من العملاء ويتم إصدار فواتير بها تتضمن القيمة المضافة وهذه المبالغ مضمنة في الإقرارات لضريبة القيمة المضافة ولا تتضمن الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م بل ضمن الخصوم المتداولة في قائمة المركز المالي، 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر -من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة -في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بتعديل قرار المستأنف ضدها ورد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن بند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وبند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال، وبقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها عن مبلغ (8,905,795.88)، وفيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لوجود خسارة رأس مالية بقيمة (50,205) ريال وهي خسارة بيع آلات ومعدات ليكون صافي المبلغ (463,557) وهو المبلغ المقر عنه، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السانغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.



وفيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون بنود الإيرادات الأخرى التي لم تقبلها دائرة الفصل تتمثل في تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال وهو عبارة عن فائض استرداد من شركات التأمين وبالتالي لا تخضع لضريبة القيمة المضافة، وحيث ثبت لدى الدائرة أنه تمت المصادقة من طرفي النزاع على التصنيف المقدم بناءً على "نوع المعاملة" بحسب التصنيف التالي: 1- بنود لم يوضح اشعار التقييم السبب المباشر لإخضاعها عن مبلغ (669,651.7) ريال. 2- بنود خاضعة للضريبة بطبيعتها عن مبلغ (202,481.09) ريال. وفيما يتعلق بالتصنيف الأول: 1- بنود لم يوضح اشعار التقييم السبب المباشر لإخضاعها عن مبلغ (669,651.7) ريال، وحيث أنه يتمثل في التالي: (أ/1) - تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال، وحيث ثبت لدى الدائرة أن المبلغ لا يمثل "مبيعات" لكونه لم ينتج من حدوث توريد أو حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة (استلام دفعة أو إصدار فاتورة أو حدوث توريد) كون الضريبة تبنى على أساس الفاتورة، وهي الأمور التي لا تنطبق على المبلغ محل الخلاف لكونه نتج عن "تعويض" مقدم من المؤمن للوفاء بما ألزمه عقد التأمين به من دفع مبلغ التعويض في حال تحقق الخطر المؤمن ضده مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(ب/1) - استقطاع من الموظفين بمبلغ (319,211.49) ريال، وحيث أن طبيعة البند لا تمثل توريد لسلع أو خدمات ل يتم إخضاعها لبند المبيعات وبالتالي فإن الأصل أنها خارج نطاق الضريبة، أما إخضاعها دون تحديد لما تم الاستناد عليه لاعتبارها تمثل توريداً خاضعاً، ودون بيان للمستند الذي أثبت ذلك والنص الذي تم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف وهو مالم يعكسه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، وحيث لم يتم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لكونها تمثل مبلغاً خاضعاً، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(ج/1) - خصم موردين بمبلغ (45,031.21) ريال، وحيث أن الأصل أن الخصومات تعد أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة وفقاً للنصوص النظامية، أما الاستثناء لعدم قبولها فيتم في حال ثبت مخالفة المستأنفة للنصوص المنظمة لمثل ذلك الإجراء، مثل عدم الالتزام بالمدة النظامية لخصم تلك الإشعارات وغيرها من النصوص، وبالتالي فإن إخضاعها دون تحديد النص الذي تمت مخالفته، والذي لم يبيّنه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لمخالفة تنظيم خصمها أو بيان بالعينة، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(د/1) - مخصص تم انتفاء الغرض منه بمبلغ (300,000) ريال، وحيث أن طبيعة البند لا تمثل توريد لسلع أو خدمات ل يتم إخضاعها لبند المبيعات، وبالتالي فإن الأصل أنها خارج نطاق الضريبة، وحيث أن إخضاعها دون تحديد لما تم الاستناد عليه لاعتبارها تمثل توريداً خاضعاً وبيان للمستند الذي أثبت ذلك والنص الذي تم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف والذي لم يبيّنه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لكونها تمثل مبلغاً خاضعاً والمستندات محل الفحص بناءً على مؤشر الفروق، وحيث قدمت المستأنفة القيد الذي يصادق على عكس المخصص في حساب الإيرادات الأخرى، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

وفيما يتعلق بالتصنيف الثاني: 2- بنود خاضعة للضريبة بطبيعتها عن مبلغ (202,481.09) ريال، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام



هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق ببقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها عن مبلغ (8,905,795.88) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون المبلغ المتعلق بها يتمثل في البنود الفرعية التالية: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال حيث أنه متعارف في التجارة الدولية أن أي عملية يكون تسليمها للخارج يتواجد الرمز EX WORKS وهو نوع من اتفاقية الشحن للتجارة الدولية والتي يكون فيها البائع مسؤول فقط عن توفير المنتجات في مواقع محددة والمشتري مسؤول عن تكاليف الشحن والمخاطرة فالعميل يطلب نوع معين من المواد يتم توفيرها بخارج المملكة فلا يوجد استيراد لهذه العمليات التجارية الدولية إلى داخل المملكة أي أن التوريد والتسليم تم خارج المملكة وبذلك تعتبر خارج نطاق الضريبة، 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال كونه مضمن في الإقرارات ولم يتم تضمينه في القوائم المالية لعام 2018م فقط في أرباح البيع ضمن الإيرادات الأخرى، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال وهي دفعات مقدمة تستلم من العملاء ويتم إصدار فواتير بها تتضمن القيمة المضافة وهذه المبالغ مضمنة في الإقرارات لضريبة القيمة المضافة ولا تتضمن الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م بل ضمن الخصوم المتداولة في قائمة المركز المالي، 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وفيما يتعلق بالتصنيف الأول: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال، وحيث أن الفواتير محل الخلاف تمثل منتجات "مستوردة من خارج المملكة" ودفع المستأنف ضدها ارتكز على كون المستأنفة هي المستورد للسلع وبالتالي فإنه لن يتمكن من إدخالها إلى المملكة إلا بعد دفع الضريبة عليها، ولم يتم الدفع بذلك أو تقديم مستند جمركي يثبت صحة القرار، حيث تم التوصل لتلك النتيجة من خلال الاستشهاد بالفواتير المقدمة من طرف المستأنفة رفقة استئنافها، وحيث أن المستأنفة ليست منتجة للسلع بحسب طبيعة نشاطها وما قدمته من فواتير عن الإيراد محل الخلاف، ما يثبت كونها تمثل سلع مشتراه من خارج المملكة وهو ما يصادق على إمكانية إعادة توريدها لطرف آخر قبل استيرادها للمملكة، وحيث أن السلع محل الخلاف قد بدأ نقلها إلى المملكة من خارج إقليم دول المجلس، فإن أي توريد لتلك السلع "قبل" استيرادها وفقاً لنظام الجمارك الموحد يعد على توريد تم "خارج المملكة" بحسب نص الفقرة (3) المادة (27) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي فإن الفاصل في إخضاعها من عدمه هو انتقال ملكية السلع "قبل" استيرادها ولم يشترط النص أن لا يقدم مورد السلع خدمة النقل للسلع الموردة ليتم الاستشهاد بذلك كدليل على ملكيتها حيث لم يمنعه النص من تقديم خدمة "شحن" السلع المملوكة لعميله، وحيث قدمت المستأنفة بيان بالمبيعات خارج النطاق يعكس عقود من نوع EX Works والذي وفقاً لمفهومه فإنه يتيح للبائع تسليم البضائع في أقرب مكان إليه، ويترتب عليه مساعدة المشتري في الحصول على تراخيص التصدير لغرض توصيل البضائع إلى الموقع المحدد، وفي المقابل يتحمل المشتري مسؤولية دفع تكاليف النقل بما فيها رسوم التراخيص، وبمجرد وصولها للموقع المحدد يصبح المشتري مسؤولاً عن المخاطر الأخرى مثل تحميل البضائع في الشاحنات ونقلها إلى السفينة أو الطائرة واستيفاء اللوائح الجمركية بما يستدل منه أن "نقل الملكية" تم قبل استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية، كما أن النص سابق الذكر لم يشترط أن لا يتم التعاقد مع ذات المورد "المستأنفة" لغرض آخر وهو تقديم خدمة نقل السلع (المملوكة للعميل)، نظراً لكون العميل هو المالك وبالتالي هو (المتحمل لمخاطر تلفها وتكاليف نقلها وتخليصها إلى المملكة) كون تلك الخدمة في حال إثباتها تمت بعد انتقال ملكية السلع للعميل، وحيث لم يوضح إشعار التقييم ما تمت مخالفته من نصوص وما تم الاستناد عليه كأساس لاعتبار أن الاستيراد تم قبل نقل ملكية السلع، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا التصنيف.



وفيما يتعلق بالتصنيف الثاني والثالث: 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال، وحيث ثبت لدى الدائرة أنه تم حسم المبلغ المتعلق بالتصنيفين من إجمالي المبلغ المُخضع لبند المبيعات بحسب لائحة الاستئناف والتي صادقت على ما أوضحتها المستأنف ضدها من خلال مذكرة الرد الجوابية، وحيث ثبت من خلال التحليل المقدم أنه تم حسم المبلغ، وأن المبلغ المتعلق بالبند ليس محلاً للخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن التصنيفين أعلاه.

وفيما يتعلق بالتصنيف الرابع: 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون المبالغ متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وحيث أن الأصل أن الخصومات هي أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة وفقاً للنصوص النظامية، أما الاستثناء لعدم قبولها فيتم في حال ثبت مخالفة المستأنفة للنصوص المنظمة لمثل ذلك الإجراء مثل عدم الالتزام بالمدة النظامية لخصم تلك الإشعارات وغيرها من النصوص، وبالتالي فإن إخضاعها دون تحديد للنص الذي تمت مخالفته وتم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف والذي لم يبيّنه إشعار التقييم حيث لم يتضمن أي نص يتعلق بموضوع البند محل الخلاف وفقاً لما سبق توضيحه أعلاه، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص وبيان العينة والتي تم التوصل من خلالها لمخالفة تنظيم خصم الإشعار الدائن ما يصادق على عدم وضوح أساس الاحتساب، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا التصنيف. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية أفضى إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي وفقاً للتفصيل أعلاه، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي في الغرامات محل الاستئناف. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- رفض الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، المتعلق ببند "استبعايدات الأصول الثابتة"، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419).
- 3- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، على مبلغ (669,651.7) ريال ورفض الاستئناف على مبلغ (202,481.09) ريال، فيما يتعلق ببند "الإيرادات الأخرى"، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.
- 4- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، على مبلغ (4,518,547.88) ريال وصرف النظر عن مبلغ (4,387,248) ريال، فيما يتعلق بـ "البند التي تم تعديلها من قبل المدعى عليها ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.



5- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...), بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وفق إجمالي المبلغ محل القبول (5,188,199.58) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.

6- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...), بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وفق إجمالي المبلغ محل القبول (5,188,199.58) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-173736

الدعوى رقم V-173736-2023

المبدأ رقم 31

- الأصل أن الخصومات تعد أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة ما لم يخالف الإجراء النصوص النظامية.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من شركة (...) للتجهيزات الصناعية - سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيما بما يأتي:

أولاً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة ليصبح المبلغ الخاضع للضريبة 513.762.00 ريال. ثانياً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى ليصبح المبلغ الخاضع للضريبة بالنسبة الأساسية مبلغ وقدره 872.132.79 ريال.

ثالثاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على بقية البنود التي تم تعديلها من قبل المدعى عليها ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية.

رابعاً: تعديل غرامة الخطأ في الإقرار بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.

خامساً: تعديل غرامة التأخر في السداد بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرار المستأنف ضدها ورد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لوجود خسارة رأس مالية بقيمة (50,205) ريال وهي خسارة بيع آلات ومعدات ليكون صافي المبلغ (463,557) وهو المبلغ المقر عنه وذلك فيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وفيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال لكون بنود الإيرادات الأخرى التي لم تقبلها دائرة الفصل تتمثل في تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال وهو عبارة عن فائض استرداد من شركات التأمين وبالتالي لا تخضع لضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق ببقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها لكون المبلغ المتعلق بها يتمثل في البنود الفرعية التالية: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال حيث أنه متعارف في التجارة الدولية أن أي عملية يكون تسليمها للخارج يتواجد الرمز EX WORKS وهو نوع من اتفاقية الشحن للتجارة الدولية والتي يكون فيها البائع مسؤول فقط عن توفير المنتجات في مواقع محددة



والمشتريين مسؤولون عن تكاليف الشحن والمخاطرة فالعميل يطلب نوع معين من المواد يتم توفيرها بخارج المملكة فلا يوجد استيراد لهذه العمليات التجارية الدولية إلى داخل المملكة أي أن التوريد والتسليم تم خارج المملكة وبذلك تعتبر خارج نطاق الضريبة، 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال كونه مضمن في الإقرارات ولم يتم تضمينه في القوائم المالية لعام 2018م فقط في أرباح البيع ضمن الإيرادات الأخرى، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال وهي دفعات مقدمة تستلم من العملاء ويتم إصدار فواتير بها تتضمن القيمة المضافة وهذه المبالغ مضمنة في الإقرارات لضريبة القيمة المضافة ولا تتضمن الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م بل ضمن الخصوم المتداولة في قائمة المركز المالي، 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وانتهت بطلب قبول الاستئناف والغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر -من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة -في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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 لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بتعديل قرار المستأنف ضدها ورد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن بند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وبند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال، وبقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها عن مبلغ (8,905,795.88)، وفيما يتعلق ببند استبعاد الأصول الثابتة عن مبلغ (513,762) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لوجود خسارة رأس مالية بقيمة (50,205) ريال وهي خسارة بيع آلات ومعدات ليكون صافي المبلغ (463,557) وهو المبلغ المقر عنه، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.



وفيما يتعلق ببند الإيرادات الأخرى عن مبلغ (872,132.79) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون بنود الإيرادات الأخرى التي لم تقبلها دائرة الفصل تتمثل في تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال وهو عبارة عن فائض استرداد من شركات التأمين وبالتالي لا تخضع لضريبة القيمة المضافة، وحيث ثبت لدى الدائرة أنه تمت المصادقة من طرفي النزاع على التصنيف المقدم بناءً على "نوع المعاملة" بحسب التصنيف التالي: 1- بنود لم يوضح اشعار التقييم السبب المباشر لإخضاعها عن مبلغ (669,651.7) ريال. 2- بنود خاضعة للضريبة بطبيعتها عن مبلغ (202,481.09) ريال. وفيما يتعلق بالتصنيف الأول: 1- بنود لم يوضح اشعار التقييم السبب المباشر لإخضاعها عن مبلغ (669,651.7) ريال، وحيث أنه يتمثل في التالي: (أ/1) - تعويض من شركات التأمين بمبلغ (5,409) ريال، وحيث ثبت لدى الدائرة أن المبلغ لا يمثل "مبيعات" لكونه لم ينتج من حدوث توريد أو حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة (استلام دفعة أو إصدار فاتورة أو حدوث توريد) كون الضريبة تبنى على أساس الفاتورة، وهي الأمور التي لا تنطبق على المبلغ محل الخلاف لكونه نتج عن "تعويض" مقدم من المؤمن للوفاء بما ألزمه عقد التأمين به من دفع مبلغ التعويض في حال تحقق الخطر المؤمن ضده مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(ب/1) - استقطاع من الموظفين بمبلغ (319,211.49) ريال، وحيث أن طبيعة البند لا تمثل توريد لسلع أو خدمات ل يتم إخضاعها لبند المبيعات وبالتالي فإن الأصل أنها خارج نطاق الضريبة، أما إخضاعها دون تحديد لما تم الاستناد عليه لاعتبارها تمثل توريداً خاضعاً، ودون بيان للمستند الذي أثبت ذلك والنص الذي تم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف وهو مالم يعكسه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، وحيث لم يتم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لكونها تمثل مبلغاً خاضعاً، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(ج/1) - خصم موردين بمبلغ (45,031.21) ريال، وحيث أن الأصل أن الخصومات تعد أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة وفقاً للنصوص النظامية، أما الاستثناء لعدم قبولها فيتم في حال ثبت مخالفة المستأنفة للنصوص المنظمة لمثل ذلك الإجراء، مثل عدم الالتزام بالمدة النظامية لخصم تلك الإشعارات وغيرها من النصوص، وبالتالي فإن إخضاعها دون تحديد النص الذي تمت مخالفته، والذي لم يبيّنه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لمخالفة تنظيم خصمها أو بيان بالعينة، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

(د/1) - مخصص تم انتفاء الغرض منه بمبلغ (300,000) ريال، وحيث أن طبيعة البند لا تمثل توريد لسلع أو خدمات ل يتم إخضاعها لبند المبيعات، وبالتالي فإن الأصل أنها خارج نطاق الضريبة، وحيث أن إخضاعها دون تحديد لما تم الاستناد عليه لاعتبارها تمثل توريداً خاضعاً وبيان للمستند الذي أثبت ذلك والنص الذي تم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف والذي لم يبيّنه إشعار التقييم وفقاً لما سبق توضيحه في البند الرئيسي، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص الذي تم التوصل من خلاله لكونها تمثل مبلغاً خاضعاً والمستندات محل الفحص بناءً على مؤشر الفروق، وحيث قدمت المستأنفة القيد الذي يصادق على عكس المخصص في حساب الإيرادات الأخرى، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف واستبعاد المبلغ من بند المبيعات.

وفيما يتعلق بالتصنيف الثاني: 2- بنود خاضعة للضريبة بطبيعتها عن مبلغ (202,481.09) ريال، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام



هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق ببقية البنود التي تم تعديلها من قبل المستأنف ضدها عن مبلغ (8,905,795.88) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون المبلغ المتعلق بها يتمثل في البنود الفرعية التالية: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال حيث أنه متعارف في التجارة الدولية أن أي عملية يكون تسليمها للخارج يتواجد الرمز EX WORKS وهو نوع من اتفاقية الشحن للتجارة الدولية والتي يكون فيها البائع مسؤول فقط عن توفير المنتجات في مواقع محددة والمشتري مسؤول عن تكاليف الشحن والمخاطرة فالعميل يطلب نوع معين من المواد يتم توفيرها بخارج المملكة فلا يوجد استيراد لهذه العمليات التجارية الدولية إلى داخل المملكة أي أن التوريد والتسليم تم خارج المملكة وبذلك تعتبر خارج نطاق الضريبة، 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال كونه مضمن في الإقرارات ولم يتم تضمينه في القوائم المالية لعام 2018م فقط في أرباح البيع ضمن الإيرادات الأخرى، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال وهي دفعات مقدمة تستلم من العملاء ويتم إصدار فواتير بها تتضمن القيمة المضافة وهذه المبالغ مضمنة في الإقرارات لضريبة القيمة المضافة ولا تتضمن الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م بل ضمن الخصوم المتداولة في قائمة المركز المالي، 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وفيما يتعلق بالتصنيف الأول: 1- مبيعات خارج النطاق بمبلغ (12,123,959) ريال، وحيث أن الفواتير محل الخلاف تمثل منتجات "مستوردة من خارج المملكة" ودفع المستأنف ضدها ارتكز على كون المستأنفة هي المستورد للسلع وبالتالي فإنه لن يتمكن من إدخالها إلى المملكة إلا بعد دفع الضريبة عليها، ولم يتم الدفع بذلك أو تقديم مستند جمركي يثبت صحة القرار، حيث تم التوصل لتلك النتيجة من خلال الاستشهاد بالفواتير المقدمة من طرف المستأنفة رفقة استئنافها، وحيث أن المستأنفة ليست منتجة للسلع بحسب طبيعة نشاطها وما قدمته من فواتير عن الإيراد محل الخلاف، ما يثبت كونها تمثل سلع مشتراه من خارج المملكة وهو ما يصادق على إمكانية إعادة توريدها لطرف آخر قبل استيرادها للمملكة، وحيث أن السلع محل الخلاف قد بدأ نقلها إلى المملكة من خارج إقليم دول المجلس، فإن أي توريد لتلك السلع "قبل" استيرادها وفقاً لنظام الجمارك الموحد يعد على توريد تم "خارج المملكة" بحسب نص الفقرة (3) المادة (27) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي فإن الفاصل في إخضاعها من عدمه هو انتقال ملكية السلع "قبل" استيرادها ولم يشترط النص أن لا يقدم مورد السلع خدمة النقل للسلع الموردة ليتم الاستشهاد بذلك كدليل على ملكيتها حيث لم يمنعه النص من تقديم خدمة "شحن" السلع المملوكة لعميله، وحيث قدمت المستأنفة بيان بالمبيعات خارج النطاق يعكس عقود من نوع EX Works والذي وفقاً لمفهومه فإنه يتيح للبائع تسليم البضائع في أقرب مكان إليه، ويترتب عليه مساعدة المشتري في الحصول على تراخيص التصدير لغرض توصيل البضائع إلى الموقع المحدد، وفي المقابل يتحمل المشتري مسؤولية دفع تكاليف النقل بما فيها رسوم التراخيص، وبمجرد وصولها للموقع المحدد يصبح المشتري مسؤولاً عن المخاطر الأخرى مثل تحميل البضائع في الشاحنات ونقلها إلى السفينة أو الطائرة واستيفاء اللوائح الجمركية بما يستدل منه أن "نقل الملكية" تم قبل استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية، كما أن النص سابق الذكر لم يشترط أن لا يتم التعاقد مع ذات المورد "المستأنفة" لغرض آخر وهو تقديم خدمة نقل السلع (المملوكة للعميل)، نظراً لكون العميل هو المالك وبالتالي هو (المتحمل لمخاطر تلفها وتكاليف نقلها وتخليصها إلى المملكة) كون تلك الخدمة في حال إثباتها تمت بعد انتقال ملكية السلع للعميل، وحيث لم يوضح إشعار التقييم ما تمت مخالفته من نصوص وما تم الاستناد عليه كأساس لاعتبار أن الاستيراد تم قبل نقل ملكية السلع، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا التصنيف.



وفيما يتعلق بالتصنيف الثاني والثالث: 2- المتحصل من بيع أصول بمبلغ (463,557) ريال، 3- دفعات مقدمة من العملاء بمبلغ (3,923,691) ريال، وحيث ثبت لدى الدائرة أنه تم حسم المبلغ المتعلق بالتصنيفين من إجمالي المبلغ المُخضع لبند المبيعات بحسب لائحة الاستئناف والتي صادقت على ما أوضحتها المستأنف ضدها من خلال مذكرة الرد الجوابية، وحيث ثبت من خلال التحليل المقدم أنه تم حسم المبلغ، وأن المبلغ المتعلق بالبند ليس محلاً للخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن التصنيفين أعلاه.

وفيما يتعلق بالتصنيف الرابع: 4- إشعار دائن بمبلغ (1,169,058) ريال وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون المبالغ متعلقة باتفاقية خصم بين الشركة والعمل وبذلك يتم إصدار إشعار دائن بها وهذه المبالغ تم تعديل الإقرارات بها ولم يتم تعديل الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م، وحيث أن الأصل أن الخصومات هي أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة وفقاً للنصوص النظامية، أما الاستثناء لعدم قبولها فيتم في حال ثبت مخالفة المستأنفة للنصوص المنظمة لمثل ذلك الإجراء مثل عدم الالتزام بالمدة النظامية لخصم تلك الإشعارات وغيرها من النصوص، وبالتالي فإن إخضاعها دون تحديد للنص الذي تمت مخالفته وتم الاستناد عليه لإخضاع المبلغ محل الخلاف والذي لم يبيّنه إشعار التقييم حيث لم يتضمن أي نص يتعلق بموضوع البند محل الخلاف وفقاً لما سبق توضيحه أعلاه، ولعدم تقديم مستند "طلب معلومات إضافية" لتحديد محل الفحص وبيان العينة والتي تم التوصل من خلالها لمخالفة تنظيم خصم الإشعار الدائن ما يصادق على عدم وضوح أساس الاحتساب، مما ترى معه الدائرة قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا التصنيف. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية أفضى إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي وفقاً للتفصيل أعلاه، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي في الغرامات محل الاستئناف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

1- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

2- رفض الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، المتعلق ببند "استبعايدات الأصول الثابتة"، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419).

3- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، على مبلغ (669,651.7) ريال ورفض الاستئناف على مبلغ (202,481.09) ريال، فيما يتعلق ببند "الإيرادات الأخرى"، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.

4- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...)، على مبلغ (4,518,547.88) ريال وصرف النظر عن مبلغ (4,387,248) ريال، فيما يتعلق بـ "البند التي تم تعديلها من قبل المدعى عليها ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.



5- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...), بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وفق إجمالي المبلغ محل القبول (5,188,199.58) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.

6- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة (...) للتجهيزات الصناعية – سجل تجاري رقم (...), بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وفق إجمالي المبلغ محل القبول (5,188,199.58) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2419) وتعديل قرار المستأنف ضدها.



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-198382

الدعوى رقم V-2023-198382

المبدأ رقم 32

- أن الالتزام بالضريبة على المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هو التزام ناشئ عن العلاقة الإيجارية بين الطرفين، الأمر الذي يُلزم به المستأجر بأن يدفع للمؤجر مبلغ ضريبة القيمة المضافة.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/23م، من... - هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2023-99040)، في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضده.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

رد دعوى المدعي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواه فيما يتعلق بمطالبته باسترداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن إيجار عقارين للمستأنف ضده، وذلك لكون العبرة في تاريخ نفاذ التسجيل والذي يعود إلى تاريخ 2020/01/01م، عليه يصبح مبلغ الضريبة الذي يطالب فيه هي عن الفترة ما بعد نفاذ التسجيل، وفيما يتعلق بعقد الاتفاق المبرم بين الطرفين في 2019/10/05م، يدعي المستأنف بأنه لا يجوز اعتبار هذا الاتفاق سبباً في إعفاء المستأنف ضده من التزامه بسداد الضريبة خاصة في ظل إقراره الصريح النافي للجهالة على التزامه بسداد أي فواتير أخرى خاصة بالمبنى، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابية، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برد دعوى المستأنف فيما يتعلق بمطالبته باسترداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن إيجار عقارين للمستأنف ضده بمبلغ قدره (338,136 ريال)، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون العبرة في تاريخ نفاذ التسجيل والذي يعود إلى تاريخ 2020/01/01م، عليه يصبح مبلغ الضريبة الذي يطالب فيه هي عن الفترة ما بعد نفاذ التسجيل، في حين يدفع المستأنف ضده بأن العقد المبرم بين طرفي الدعوى لم يتضمن أي التزام عليه بسداد ضريبة القيمة المضافة إنما نصّ على التزام المستأنف ضده بسداد الرسوم الحكومية ونفقات المياه والكهرباء والصرف الصحي والاتصالات، كما أن المستأنف لم يكن مكلفاً بتوريد الضريبة في الفترة المطالب بها حيث لا يوجد لديه رقم ضريبي، بالإضافة إلى إبرام الطرفين مخالصة نهائية بتاريخ 2019/10/05م لم يرد فيها أي ذكر لضريبة القيمة المضافة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات، وعلى قرار دائرة الفصل وما تقدم به الطرفان، وعلى شهادة تسجيل المستأنف في ضريبة القيمة المضافة، يتضح لها بأن نفاذ تسجيله كان بتاريخ 2018/01/01م، وحيث أن العقود التي حصلت بين طرفي الدعوى (المؤجر/...، والمستأجر/...) على الصكين الأول برقم (.../.../...) والثاني برقم (.../.../...) من تاريخ (2016/10/03م) حتى تاريخ (2019/09/01م)، عليه فإن جزءاً من فترة العقود والتوريدات التي وردت للمؤجر خاضعه لضريبة القيمة المضافة وذلك لنفاذ النظام، ونفاذ تسجيل المستأنف في ضريبة القيمة المضافة. وبما أن المخالصة التي تمت بين الطرفين كانت بتاريخ 2019/10/05م، وأن المؤجر تقدم بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة بتاريخ 2021/08/05م، أي أن المخالصة تمت بعد تقديم المؤجر للتسجيل في الضريبة، وعليه فلا يفترض بأن المخالصة شملت ضريبة القيمة، وذلك لعدم أحقية المؤجر بالمطالبة بها في حينه، وعليه وبما أن المؤجر يطالب المستأجر بضريبة القيمة المضافة عن الفترة الإيجارية بعد نفاذ تسجيله في ضريبة القيمة المضافة، وبما أن الالتزام بالضريبة على المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هو التزام ناشئ عن العلاقة الإيجارية بين الطرفين، ووفقاً لما ورد أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف والزام المستأجر/...، بأن يدفع للمؤجر/... مبلغاً وقدره (338,136) ثلاثمائة وثمانية وثلاثون ألفاً ومائة وستة وثلاثون ريالاً يمثل ضريبة القيمة المضافة محل الاستئناف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/... - هوية وطنية رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/... - هوية وطنية رقم (...). موضوعاً وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2023-99040) والزام المستأجر/... - هوية وطنية رقم (...). بأن يدفع للمؤجر/... - هوية وطنية رقم (...). مبلغاً وقدره (338,136) ثلاثمائة وثمانية وثلاثون ألفاً ومائة وستة وثلاثون ريالاً يمثل ضريبة القيمة المضافة محل الاستئناف.



## إعادة تقييم الإقرار الضريبي



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2023-136547

الدعوى رقم V-2022-136547

المبدأ رقم 33

- لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بسلع محظورة التداول.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/12/20م، من ...، هوية وطنية (...). بصفته مالك مؤسسة...، سجل تجاري رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-875) في الدعوى المقامة من ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/17م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-875) في الدعوى المقامة من ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: اثبات انتهاء الخصومة فيما يتعلق في الغرامتين محل الدعوى.

ثانياً: قبول دعوى المدعي فيما يتعلق في طلبه استبعاد ما اضافته الهيئة لمبيعاته في الإقرار الضريبي بمبلغ 1.000.000 ريال فقط .

ثالثاً: قبول دعوى المدعي فيما يتعلق في طلبه خصم ضريبة مدخلاته عن كامل بند الاستيرادات.

رابعاً: رد ماعدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدم المستأنف (...). إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وإخضاع مبلغ (1,309,523.81) ريال بضرية بمبلغ (65,476.19) ريال، أن ميزان المراجعة المقدم يظهر رصيد مدين بمبلغ (426,040) ريال في حساب العملاء رقم (1102) كما يوجد مبلغ (375,000) ريال حركة دائنة ورصيد آخر المدة (51,040) ريال وتمت المصادقة من العميل كما في المرفق. ويطلب باعتماد مبلغ (375,000) ريال كسداد لمستحقات سابقة وإلغاء اشعار التقييم النهائي، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل وذلك فيما يخص بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وتطالب بإلغاء قرار الدائرة القاضي في تعديل قرار الهيئة نتيجة تعديل بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وذلك لأن تسبيب دائرة



الفصل بمجرد وصف الحوالة بأنه تمويل للحساب غير كاف لإخراجه من دائرة التوريد وذلك أنه بتحليل الايداعات البنكية تبين وجود دفعات مقدمة لم يتم الإقرار عنها وفقاً للمادة (23) من الاتفاقية الموحدة وتعد خاضعة للضريبة وفقاً للمادة (14) من اللائحة. وفيما يخص بند الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية والتي تدفع في الجمارك وتطالب بإلغاء قرار الهيئة لبند الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمدفوعة عند الجمارك للفترة الضريبية الربع الأول من عام 2020م وذلك لاستبعاد الاستيرادات بناء على عدم اكتمال شروط الفاتورة الضريبية بناء على المادة (48) من الاتفاقية والمادة (49) و (53) من اللائحة التنفيذية مشيراً إلى عدم صحة ما توصلت له دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

### الأسباب:

ففيما يخص استئناف (...) وحيث إن مدة الاستئناف على القرارات الصادرة من دوائر الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية طبقاً لنص المادة (34) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، هي (ثلاثون) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار، وحيث إن الثابت من أوراق الدعوى أن التاريخ المحدد لاستلام القرار هو 2022/06/08م، في حين أن المستأنف لم يتقدم بطلب استئنافه إلا بتاريخ 2022/12/20م، أي بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً لتقديمه، الأمر الذي يتعين معه عدم قبول طلب الاستئناف شكلاً.

أما فيما يخص استئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق بإشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية (الربع الأول 2020م) والغرامات المترتبة عليه، وفيما يخص الاستئناف المقدم من (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وحيث إنها تعترض على قرار دائرة الفصل فيما يخص بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ وذلك أن تسبب دائرة الفصل بمجرد وصف الحوالة بأنه تمويل للحساب غير كاف لإخراجه من دائرة التوريد وذلك أنه بتحليل الايداعات البنكية تبين وجود دفعات مقدمة لم يتم الإقرار عنها. في حين أنّ المستأنف ضده (...) أشار في مذكرته أنّ ميزان المراجعة المقدم يظهر رصيد مدين بمبلغ (426,040) ريال في حساب العملاء رقم (1102) كما يوجد مبلغ (375,000) ريال حركة دائنة ورصيد آخر المدة (51,040) ريال وتمت المصادقة من العميل كما في المرفق. ويطلب باعتماد مبلغ (375,000) ريال كسداد لمستحقات سابقة وإلغاء إشعار التقييم النهائي.



وحيث إن المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) تدفع بصحة اجرائها حيث قامت بالاعتماد على إفصاح المستأنف ضده (...) خلال مرحلة الفحص حيث يتضح من البيان التحليلي المقدم تفصيل الإيداعات البنكية بإجمالي مبلغ (1,375,000) ريال شامل للضريبة وأن المبلغ (35,000) ريال وجزء من المبلغ (500,000) ريال عبارة عن تسديد من العميل لباقي الفاتورة رقم (1005) سابقة بمبلغ (391,039.96) ريال وأن المتبقي من المبالغ بقيمة اجمالية (948,960.04) ريال عبارة عن دفعات مقدمة شاملة للضريبة. بالاطلاع على المصادقة بتاريخ (2020/01/15م) المقدمة من المستأنف ضده (...) تبين أن مؤسسة... بالسجل التجاري رقم (...) يمثلها المدعو ... وحالة السجل ملغي بعد الرجوع لموقع وزارة التجارة. وحيث إن قرار دائرة الفصل أشار إلى أن مبلغ (1,000,000) ريال وارد من والده تحت وصف تغذية الحساب في كشف الحساب وإدراجه في ميزان المراجعة ضمن حساب دانتون متنوعون ما يعد غير متعلق بتوريد لسلع أو خدمات وإخراجه من دائرة استحقاق الضريبة، فبالرغم من عدم تقديم المستأنف المستندات لدى دائرة الفصل وحيث لم ينكر المستأنف ضده البيان التحليلي والبريد الإلكتروني المرسل منه خاصة مع إقراره بتقديم تحليل الإيداعات البنكية في لائحة دعواه لدى دائرة الفصل، وحيث تعد الدفعات المقدمة خاضعة للضريبة وفقاً لأحكام المادة (23) من الاتفاقية الموحدة، عليه تنتهي الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) على الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، وذلك لعدم اكتمال شروط الفاتورة الضريبية بناءً على المادة (48) من الاتفاقية والمادة (49) و(53) من اللائحة التنفيذية. ويتأمل مرفقات الدعوى، يتضح أنّ الدائرة أشارت في قرارها على أن قرار المستأنفة غير قائم على أساس نظامي وأحقية المستأنف ضده بخصم الاستيرادات بناءً على البيان الجمركي بتاريخ (2020/01/27م) بعد ثبوت سرعان قرار حظر العبوات من تاريخ (2020/11/15م) أي بعد دخول السلع وفسحها من الجمارك. بالاطلاع على المستندات المقدمة، تبين أن البيان الجمركي رقم (15641) بتاريخ (2020/01/27م) وأن تعديل اللائحة التنفيذية لنظام مكافحة التدخين المعلن في جريدة أم القرى بتاريخ (2020/05/29هـ) الموافق (2020/01/24م) ووفقاً للمادة (8/8-1) يمنع بيع السلع محل الخلاف من تاريخ النشر في الجريدة الرسمية وفقاً للمادة (20-1). وحيث بنت دائرة الفصل قرارها على إجراءات المستأنفة المقدمة وفقاً لتعديل اللائحة التنفيذية لنظام مكافحة التدخين منع تداول السلع محل الخلاف من تاريخ النشر، (2020/11/15م) بينما أن اللائحة التنفيذية لنظام مكافحة التدخين منع تداول السلع محل الخلاف من تاريخ النشر، فبالرغم من أن أساس احتساب التقييم استند على عدم اكتمال شروط الفاتورة الضريبية بناءً على المادة (48) من الاتفاقية والمادة (49) و(53) من اللائحة التنفيذية بينما أن خصم ضريبة المدخلات للاستيرادات وفقاً للمستندات الجمركية وفقاً للفقرة (2) من المادة (48) من الاتفاقية والفقرة (2) من المادة (45) من الاتفاقية والتي تضمنت عدم جواز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بسلع محظورة التداول، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم في البند المذكور أعلاه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

### القرار:

أولاً: فيما يتعلق باستئناف ...، هوية وطنية (...) رقم مميز (...):

عدم قبول الاستئناف شكلاً.

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

1- قبول الاستئناف شكلاً.



2- قبول استئناف الهيئة ورفض استئناف المكلف المتعلق ببند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-875) وتأييد قرار الهيئة.

3- قبول الاستئناف المتعلق ببند الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمدفوعة عند الجمارك وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-875) وتأييد قرار الهيئة.



القرار رقم VA-2024-175308

الدعوى رقم V-2023-175308

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم 34

- العبرة باستحقاق الضريبة في فترة الأحكام الانتقالية هو "تاريخ التوريد" في أو بعد نفاذ النظام.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/04م، من...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثل نظامي لشركة...، بموجب السجل التجاري رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/05م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة للصفحة الصفحية للمعتزض علمها عام (2018):

أ- قبول طلب المدعية بشأن عقود شركة... وذلك بتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفحية.

ب- رفض ما عدا ذلك.

ثالثاً: رفض دعوى المدعية فيما يتعلق ببند الصادرات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للصفحة الصفحية محل الدعوى لعام (2018م) و (2019م) و (2020م).

رابعاً: إثبات انتهاء الخصومة بشأن بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للصفحة الصفحية محل الدعوى لعام (2018م) و (2019م) و (2020م).

خامساً: تعديل قرار المدعى علمها فيما يتعلق بالغرامات محل الدعوى وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار في البند (ثانياً).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة (شركة...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض اعتراضها بشأن التقييم النهائي للصفحة الصفحية المتعلقة بالأعوام (2018م) و (2019م) و (2020م)، وما ترتب علمها من غرامات، وذلك لكون العميل المتعاقد معه ليس له فروع داخل المملكة ولا حتى في دول مجلس التعاون الخليجي، أما فيما يتعلق بعقد الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني فإن العقد انتهى بتاريخ 2016/03/28م أي قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة وقدمت خطاب إفادة من الهيئة العامة للسياحة حول العقد وذلك سبب ورود الافادة متأخرة وبالتالي فإن المبلغ الظاهر في ايرادات الشركة ما هو إلا إثبات للدفعة التي



كانت مستحقة عن أعمال سابقة وكانت في حكم الديون المشكوك في تحصيلها وعندما قامت الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني بالسداد تم ادراجها وتم سداد ضريبة الدخل عنها إلا أنها ليست خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وأما عقود وزارة المالية (3 عقود) وعقد شركة ... فقد أفادت الدائرة بالفترات الضريبية التي تم الإقرار خلالها عن العقود محل الخلاف فيما يتعلق بالعقد مع وزارة المالية فقد قامت بالإحجام عن سداد الضريبة في بداية عام 2018م وقامت بعد ستة أشهر بسدادها وقمنا بإدراجها في إقرار يونيو 2018م وما حدث أيضاً مع شركة ... حيث تم صدور فواتير بضريبة صفرية وعند طلبنا الشهادة الخطية لم يقدمها العميل وبناء عليه تم إعادة طلب الضريبة بالنسبة الأساسية 5% وقد تم ادراجها في إقرار 2020/12م أثناء فترة المبادرة الأولى، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بقبول استبعاد عقد شركة... وتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية، وذلك لكون المستأنف ضدها لم تقدم العقود وفقاً لهذا البند أمامها وكذلك أمام دائرة الفصل، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: "تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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 لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض اعتراض المستأنفة (شركة ...) بشأن التقييم النهائي للفترات الضريبية المتعلقة بالأعوام (2018م) و (2019م) و (2020م)، وما ترتب عليها من غرامات، وفيما يتعلق ببند إخضاع الصادرات للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكون العميل المتعاقد معه ليس له فروع داخل المملكة ولا حتى في دول مجلس التعاون الخليجي، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمّن النزاع فيه وانتهت بصدها إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع ماثرة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق باعترض المستأنفة على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والمتمثل في العقود: (عقد شركة ...، عقد شركة ...، عقد شركة ...، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...، عقد الهيئة العامة للسياحة والتراث



الوطني، عقود وزارة المالية (3 عقود) وعقد شركة (...)، وفيما يتعلق بعقد الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكون العقد انتهى بتاريخ 2016/03/28م أي قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة وقدمت خطاب إفادة من الهيئة العامة للسياحة حول العقد وذلك سبب ورود الإفادة متأخرة وبالتالي فإن المبلغ الظاهر في إيرادات الشركة ما هو إلا إثبات للدفعة التي كانت مستحقة عن أعمال سابقة وكانت في حكم الديون المشكوك في تحصيلها وعندما قامت الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني بالسداد تم إدراجها وتم سداد ضريبة الدخل عنها إلا أنها ليست خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وبعد الاطلاع على ما تم تقديمه من مستندات، وحيث أن المعتبر في تحديد استحقاق الضريبة من عدمه هو "تاريخ التوريد" وفي حال ثبت أنه تم في أو بعد نفاذ النظام يتم اخضاع التوريد للضريبة بناءً على نص الفقرة (3) من المادة (73) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ونص الفقرة (1) من المادة (79) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث قدم المكلف العقد والذي يوضح انتهائه قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة كما قدم الخطاب الصادر من إدارة المشتريات والعقود في وزارة السياحة رداً على طلب الشهادة والذي يتضمن تأكيد العميل على أن "تاريخ انتهاء العقد 2016/03/28م أي قبل تاريخ نفاذ ضريبة القيمة المضافة" مما يعد دليلاً معتبراً على أن تاريخ التوريد المبني على "تاريخ اكتمال تأدية الخدمة" بتاريخ يسبق تاريخ بدء نفاذ نظام ضريبة القيمة المضافة وفقاً لنص (ب/2) من المادة (79) من اللائحة، مما يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل عن العقد، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بعقود وزارة المالية (3 عقود) وعقد شركة ...، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ لكونها أفادت الدائرة بالفترات الضريبية التي تم الإقرار خلالها عن العقود محل الخلاف فيما يتعلق بالعقد مع وزارة المالية فقد قامت بالإحجام عن سداد الضريبة في بداية عام 2018م وقامت بعد ستة أشهر بسدادها و إدراجها في إقرار يونيو 2018م وما حدث أيضاً مع شركة ... حيث تم صدور فواتير بضريبة صفرية وعند طلبنا الشهادة الخطية لم يقدمها العميل وبناء عليه تم إعادة طلب الضريبة بالنسبة الأساسية 5% وقد تم إدراجها في إقرار 2020/12م اثناء فترة المبادرة الأولى، وبعد الاطلاع على ما تم تقديمه من مستندات تبين للدائرة أن الفترتين الضريبية التي وضحت المستأنفة قيامها بالإقرار عن المبلغ المتعلق بالعقود خلالها هي (يونيو/2018 و ديسمبر/2020) والفترة يونيو بحسب ما جاء في مذكرة الرد الجوابية للمستأنف ضدها (الهيئة) ضمن الفترات الضريبية محل الفحص والفترة الضريبية ديسمبر/2020 ضمن الفترات محل التقييم وعلى الرغم من ذلك إلا أن الهيئة لم توضح ما تم رصده من محددات استحقاق الضريبة والذي تم بناء عليه الوصول لنتيجة استحقاق الضريبة في فترات ضريبية أخرى كما لم توضح ماهي الفترات الضريبية التي تم اخضاع المبلغ محل الخلاف خلالها بناء على حدوث محدد من محددات استحقاق الضريبة الواردة في نص المادة (23) من الاتفاقية كما لم تبرر سبب عدم أخذها في الاعتبار عند فحص الفترتين الضريبية (يونيو/2018 و ديسمبر/2020) من خلال حسمها من إجمالي المبلغ الذي تم اخضاعه كونه ثبت اخضاعها خلال فترة ضريبية أخرى بناء على أساسين الاستحقاق بحسب إفادة الهيئة ولكون الأثر على دين الضريبة صفرى نظراً لاتفاق الطرفين على كون العقود خاضعة بينما الاختلاف على الفترة التي كان يجب اخضاعها خلالها ولكون الهيئة من خلال إشعار التقييم ومن خلال مذكرة الرد الجوابية لم توضح محدد الاستحقاق المرصود والفترات الضريبية التي كان يجب الإقرار خلالها بناء على المحدد المرصود وتوضح سبب عدم حسمها من إجمالي المبلغ الذي تم اخضاعه في الفترتين المشار إليها والتي تم الإقرار خلالها ابتداءً وتم فحصها ضمن الفترات الضريبية محل الخلاف الأمر الذي نرى معه قبول استئناف المكلف مما يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالعقود (شركة ...، شركة ...، شركة ...، عقد شركة ...، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...)، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكونها قدمت لدائرة الفصل جزءاً من العقود بسبب محدودية حجم المستندات



التي يمكن رفعها على النظام، بالإضافة إلى أن عقد مكتب ... تم الانتهاء من العقد والتسليم قبل نشأة ضريبة القيمة المضافة، كما أن عقد الشركة ... كان بتاريخ 2015/12/16م يحدث عليه أي تعديل وتم تقديم نسخة من العقد والشهادة الخطية المتعلقة به، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستثنائية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات الناتجة عن التقييم النهائي للفترات الضريبية محل الخلاف، وحيث أن قرار الدائرة قد أفضى إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق بعقد الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني و عقود وزارة المالية (3 عقود) وعقد شركة ...، ورفض ما عداها من عقود وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستثنائية إلى قبول الاستئناف المقدم جزئياً.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وحيث أنها تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي بقبول استبعاد عقد شركة... وتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية، وذلك لكون المستأنف ضدها لم تقدم العقود وفقاً لهذا البند أمامها وكذلك أمام دائرة الفصل، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستثنائية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## القرار:

1- فيما يتعلق باستئناف لشركة ...، سجل تجاري رقم (...):

أ- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ب- رفض الاستئناف المتعلق بإخضاع الصادرات محل الخلاف إلى بند "المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية" وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتأييد قرار الهيئة.

ج- قبول جزئي للاستئناف فيما يتعلق بالعقود (الهيئة العامة للسياحة والتراث الوطني، 3 عقود وزارة المالية وعقد شركة...) واستبعادها من بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية وإضافتها لبند المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، ورفض الاستئناف على إخضاع العقود (شركة ...، شركة ...، شركة ...، عقد شركة ...، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...) إلى بند المبيعات، وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة.



د- قبول جزئي للاستئناف المتعلق بـ"غرامة الخطأ في الإقرار" وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة بحدود المبلغ المقبول وفقاً لما ورد في البند (3).

هـ- قبول جزئي للاستئناف المتعلق بـ"عقوبة السداد المتأخر" وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة بحدود المبلغ المقبول وفقاً لما ورد في البند (3).

2- فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

أ- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ب- رفض الاستئناف فيما يتعلق بإخضاع (عقد شركة...) لبند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية بدلاً من المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض.

ج- رفض الاستئناف المتعلق بـ"غرامة الخطأ في الإقرار"، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513).

د- رفض الاستئناف المتعلق بـ"عقوبة السداد المتأخر"، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513).



## المطالبات الضريبية بين الأفراد أو الأشخاص الاعتباريين



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-197324

الدعوى رقم V-2023-197324

المبدأ رقم 35

- لا يحق للهيئة الاحتفاظ بالضمان النقدي عند انعدام مبررات تطبيق المادة (65) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة لاسيما في حالة خلو حساب المكلف من أي التزامات تجاهها.

### الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/22م، من ... هوية وطنية رقم (... أصالةً عن نفسه، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2023-134579)، في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع: رفض دعوى المدعي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواه بشأن مطالبته باسترداد الضمان البنكي النقدي المدفوع للمستأنف ضدها لفترة الربع الأول لعام 2018م والربع الأول والرابع لعام 2019م، وذلك بسبب انتفاء الغرض من الضمان البنكي لعدم وجود أي دعاوى منظورة لانتهائها بتنازله عن الدعوى وفي دعوى أخرى بإغلاقها لضمه لمبادرة الإعفاء من الغرامات، وأن ليس عليه أي مبالغ مستحقة، بموجب مستندات عبارة عن صورة حسابه لدى موقع المستأنف ضدها (فواتيري) تبين خلوها من الفواتير، وأخرى عبارة عن رسائل نصية من الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية موجهة للمستأنف ضدها تفيد تنازله عن الدعاوى، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابية، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنف بشأن مطالبته باسترداد الضمان البنكي النقدي المدفوع للمستأنف ضدها لفترة الربع الأول لعام 2018م والربع الأول والرابع لعام 2019م، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب انتفاء الغرض من الضمان البنكي لعدم وجود أي دعاوى منظورة لانتهائها بتنازله عن الدعوى و في دعوى أخرى بإغلاقها لضمه لمبادرة الإعفاء من الغرامات، وأن ليس عليه أي مبالغ مستحقة، بموجب مستندات عبارة عن صورة حسابه لدى موقع المستأنف ضدها (فواتيري) تبين خلوها من الفواتير، وأخرى عبارة عن رسائل نصية من الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية موجهة للمستأنف ضدها تفيد تنازله عن الدعوى، وحيث ثبت لدى الدائرة الاستئنافية وجود دعاوى مرفوعة من المستأنف بمواجهة المستأنف ضدها لدى الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية بالأرقام التالية: (V-93851-2022) – (V-113345-2022) – (V-93865-2022) – (93857-2022) وثبت من خلال الاطلاع على صفحات الدعوى تنازل المستأنف عنها وانقضاء إحداها بمبادرة الإعفاء من الغرامات، وحيث أنه وفقاً للفقرة (و) من المادة (65) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، فإن للمستأنف ضدها الخيار بإعادة الضمان البنكي للمكلف عند طلبه أو الإبقاء عليه لغرض المقاصة عند وجود التزامات للمكلف لديها، وحيث تبين من خلال الاطلاع على الصورة المقدمة من المستأنف خلو حساب فواتيره من أي فاتورة مستحقة لدى المستأنف ضدها، ولم تقدم المستأنف ضدها ما يدعم ما ذكرته من أن المطالبات مازالت قائمة وما يدعم حقها بالمقاصة بين المبالغ المستحقة ومبلغ الضمان، حيث لم تقدم صورة من حسابه لديها يبين المطالبات بينهم وفق ما لديها من صلاحيات، ولم تقدم ما ينفي صحة ما ذكره المستأنف بإعفائه من جميع الغرامات بمبادرة الإعفاء من الغرامات مما يؤدي صحة ادعائه، وحيث لم تقدم المستأنف ضدها تبريراً لاحتفاظها بمبلغ الضمان النقدي لاسيما مع خلو حساب المستأنف من أي التزامات فإنه لا يمكنها ممارسة حقها بالمقاصة دون وجودها، وعليه فإنه لا يوجد مبرر لتطبيق المادة (65) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، ولما كان قرار دائرة الفصل برفض الدعوى استند على وجود مستحقات لم يتم البت فيها وحيث انتفى ذلك بما تقدم ذكره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، موضوعاً، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2023-134579)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها وإلزامها برد الضمان النقدي بمبلغ (209,117.09) مائتين وتسعة آلاف ومائة وسبعة عشر ريالاً وتسع هللات.



## الصادرات



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2023-141098

الدعوى رقم V-2022-141098

المبدأ رقم 36

- تعد الخدمات غير الملموسة على سلع ملموسة أو عقار مقدمة لعميل خارج المملكة صادرات خاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/08/16م، من ... - هوية وطنية رقم (...) بصفته وكياً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1346) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- رد دعوى المدعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام 2018م والغرامات الناتجة عنه، وذلك لتقديمه جميع العقود والفواتير سابقاً للمستأنف ضدها وتم إرفاق كشف جميع عملاء التصدير، وتم التوضيح أنّ عدم تقديم المستندات كان لظروف سرية البيانات مع العملاء وأثناء المناقشة مع لجنة التسوية تمت الموافقة على تزويدها بالمستندات وتم تقديم عينات سبق أن طلبتها المستأنف ضدها وورد خطاب موافقة على عرض قرار لجنة تسوية الخلافات الزكوية والضريبية وتمت الموافقة عليه إلا أنه ورد بريد إلكتروني يفيد برفض طلب التسوية دون ذكر أسباب الرفض، وأنّ طبيعة نشاطها تصدير خدمات فبالتالي لا يوجد بيان تصدير لذلك الإثبات حيث أنّ الإثبات الذي تستطيع تقديمه هو العقود مع العملاء (غير المقيمين) وكذلك الفواتير المصدرة لهم، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برد دعوى المستأنفة بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام 2018م والغرامات الناتجة عنه، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لتقديمه جميع العقود والفواتير سابقاً للمستأنف ضدها وتم إرفاق كشف جميع عملاء التصدير، وتم التوضيح أن عدم تقديم المستندات كان لظروف سرية البيانات مع العملاء وأثناء المناقشة مع لجنة التسوية تمت الموافقة على تزويدها بالمستندات وتم تقديم عينات سبق أن طلبتها المستأنف ضدها وورد خطاب موافقة على عرض قرار لجنة تسوية الخلافات الزكوية والضريبية وتمت الموافقة عليه إلا أنه ورد بريد إلكتروني يفيد برفض طلب التسوية دون ذكر أسباب الرفض، وأن طبيعة نشاطها تصدير خدمات فبالتالي لا يوجد بيان تصدير لذلك الإثبات حيث أن الإثبات الذي تستطيع تقديمه هو العقود مع العملاء (غير المقيمين) وكذلك الفواتير المصدرة لهم، وحيث أن الثابت وفقاً للمادة (34) من الاتفاقية الموحدة لنظام ضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والمعونة (بالتوريد إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون) بأن توريد الخدمات من قبل مورد خاضع للضريبة مقيم في دولة عضو إلى عميل غير مقيم والذي يستفيد من هذه الخدمة خارج إقليم المجلس بأنها تخضع للضريبة بنسبة صفر بالمائة باستثناء الحالات المنصوص عليها في المواد (من 17 إلى 21) والتي ثبت عدم انطباق أي منها على المستأنفة، وحيث ثبت لدى الدائرة من خلال مستند (كشف بالعملاء) الذي يوضح صادرات المستأنفة لكامل العام والتي تبين رقم الفاتورة وتاريخ الخدمة وقيمة الصادرات والمستفيد النهائي ونوع الخدمة وبلد العميل، بالإضافة إلى تقديم المستأنفة لعينة من الفواتير والتي يثبت من خلالها تقديمها لخدمة أبحاث لعملاء خارج المملكة العربية السعودية، والتي تفيد أن المستهلك النهائي ليس داخل المملكة وفقاً لأحكام المادة (32) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث أنه وفقاً للشروط الواردة في المادة (33) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة وحيث أن المستأنفة تقدم خدمات إلى عميل خارج المملكة والخدمة ليست على سلع ملموسة أو عقار كما أن المستهلك للخدمة عميل خارج المملكة؛ ما يترتب على ذلك خضوعها للصادرات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالاعتراض على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن المستأنفة تطالب بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث أن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم في الغرامات محل الاستئناف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

1- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة .... - سجل تجاري رقم (...). من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.



2- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...), المتعلق ببند الصادرات المحلية الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1346) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

3- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...), المتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1346) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

4- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...), المتعلق بغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1346) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.



## المبيعات



القرار رقم VA-2024-191505

الدعوى رقم V-2023-191505

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم 37

- لا يعتد بالمخالفة الشكلية للفاتورة والاكتفاء بذلك كدليل على خضوع السلع والأدوات الطبية للنسبة الأساسية، لكون نسبة الصفر تسري على توريدات أي أدوية مؤهلة أو سلع طبية مؤهلة.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/04م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-2582) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/06م، من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيل عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص محاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-2582) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيما بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية:

- 1- رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بإخضاع المبيعات الصفرية للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بإخضاع الخصومات المرفوضة من شركة التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.

ثالثاً: تعديل قرار المدعى عليها بشأن الغرامات محل الدعوى وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار في البند (ثانياً/2).

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة (شركة ...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض اعتراضها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر من عام 2020م والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لكونها أثناء مرحلة دراسة الاعتراض قامت بتزويد الهيئة بعينة من فواتير الحزمة الصادرة لشركات التأمين وكذلك للأفراد غير المؤمن لهم وأن الهيئة علقت فقط على فواتير مبيعات الحزمة الصادرة لشركات التأمين وقامت بإخضاع مبيعات الأدوية والسلع الطبية لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية؛ وقدمت في ذلك عينة من فواتير المبيعات الصادرة لأفراد غير مؤمن عليهم وفواتير المبيعات الصادرة لشركات



التأمين والتي توضح بأنه تم إدراج كود الصنف (تصنيف الدواء حسب الهيئة العامة للغذاء والدواء) كصنف مؤهل لنسبة الصفر بالمائة ضمن عناصر الفاتورة الضريبية للشركة، كما أن الدائرة لم تطلب أي مستندات إضافية خلال مرحلة تداول جلسات الفصل تؤكد وجهة نظرها حيال هذا البند، وإنما اكتفت بالمستندات وكشوفات الاكسل والمرفقة مع الاعتراض، كما أن المستندات وكشوفات الاكسل والتي يتضح منها بأن ما ذكرته دائرة الفصل تم تقديمه للهيئة خلال مرحلة دراسة الاعتراض بالهيئة وأمام دائرة الفصل ضمن مستندات الدعوى للفترة محل الاستئناف وتم الإشارة إليه بلائحة الاعتراض. وقدمت كشف تحليلي (أكسل) يبين تفصيل فواتير الحزمة وما تضمنته من أصناف مؤهلة وغير مؤهلة ومعدل الضريبة المطبق لكل صنف ومطابقتها مع قائمة الادوية والمعدات الطبية المؤهلة لنسبة الصفر بالمائة المعتمدة من الهيئة العامة للغذاء والدواء، كما أن النظام أعطى الحق للهيئة في فرض العقوبات والغرامات فيما يتعلق بمخالفة احكام النظام أو اللائحة وليس بفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الاساسية على سلع طبية خاضعة لنسبة الصفر بالمائة بحجة عدم إظهار نسبة الضريبة في الفاتورة الضريبية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية لشهر أكتوبر لعام 2020م، لكونه اتضح من المستندات المقدمة من الشركة أن ما أسمته بالخصومات أو التسويات لصالح شركات التأمين ماهي إلا مرفوضات تأمين أي أن شركة التأمين ترفض سداد جزء من قيمة الخدمة التي تم ادائها فعلياً من قبل المستأنف ضدها، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً وفق نص المادة (40) من اللائحة انما يمثل تعاملات تجارية بين أطراف العقد وإجراءات تحصيل مقابل وغير منصوص عليها كخصومات بنسب ومعدلات محددة في العقود مع شركات التأمين، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/02/13، افتتحت الدائرة الجلسة للنظر في الاستئناف المقدم، وبالنداء على الطرفين، حضر ممثل المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك/... (الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...). بموجب خطاب التفويض رقم .../.../.../... وتاريخ 1445/03/19هـ والصادر من نائب المحافظ للشؤون القانونية، كما حضر وكيل المستأنفة شركة.../... (الجنسية) بموجب هوية وطنية (...). بموجب الوكالة رقم (...). وبسؤال وكيل المستأنفة شركة ... عن استئنافها، فأجاب: أنه يكتفي بلائحة الاستئناف والمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع، ويعرض ذلك على ممثل المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أجاب: بما لا يخرج عما سبق ذكره في اللائحة الاستئنافية والمذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع، وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه، وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة تمهيداً لإصدار الحكم وتأجيل نظر القضية إلى جلسة تحدد لاحقاً.

وفي يوم الأحد الموافق 2024/02/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: "تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر -من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة -في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض اعتراض المستأنفة (شركة...) بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر من عام 2020م، والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لكونها أثناء مرحلة دراسة الاعتراض قامت بتزويد الهيئة بعينة من فواتير الحزمة الصادرة لشركات التأمين وكذلك للأفراد غير المؤمن لهم وأن الهيئة علقت فقط على فواتير مبيعات الحزمة الصادرة لشركات التأمين وقامت بإخضاع مبيعات الادوية والسلع الطبية لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية مخالفة في ذلك نص المادة (35) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة؛ وقدمت في ذلك عينة من فواتير المبيعات الصادرة لأفراد غير مؤمن عليهم وفواتير مبيعات الصادرة للشركات التأمين والتي توضح بأنه تم إدراج كود الصنف تصنيف الدواء حسب الهيئة العامة للغذاء والدواء كصنف مؤهل لنسبة الصفر بالمائة ضمن عناصر الفاتورة الضريبة للشركة، ولما كان الثابت أن طبيعة نشاط المستأنفة يتوقع معه وجود توريدات مؤهلة للخضوع لنسبة الصفر ولم تدفع المستأنف ضدها بعدم أهلية التوريد لنسبة الصفر، وحيث أنه لم يوضح "إشعار التقييم النهائي" و"مذكرة الرد الجوابية" السبب المباشر لإخضاع ذلك الجزء على الرغم من تقديم المستأنفة بيان بالفواتير الخاضعة لنسبة الصفر متضمناً للهيئة الوطنية ومطابق للمبلغ المقر عنه وتقديمه لـ "تصنيف هيئة الغذاء والدواء للأدوية والسلع الطبية" حيث وضح بأنه تم الاعتماد على "رقم التسجيل" من خلال كتابته في عمود "الرمز code" على الفاتورة مما لا يتضح معه السبب المباشر لإخضاع ذلك الجزء الأمر الذي لا يتضح معه أساس احتساب التقييم مما يخالف نص الفقرة (2) المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة حيث لم يتم رصد فاتورة تم اخضاعها لنسبة الصفر على الرغم من انها خاضعة للنسبة الأساسية او مخالفة للنصوص المتعلقة بإخضاعها لنسبة الصفر، بل تم الاكتفاء بالاستشهاد بمخالفة شكلية للفاتورة على الرغم من أن ذلك يكون في حالة كان موضوع الخلاف فرض غرامة "مخالفة احكام النظام او اللائحة" بحسب نص الفقرة (2) من المادة (45) من النظام، أما تأسيس القرار على المخالفة الشكلية والاكتفاء بذلك كدليل على خضوع السلع والأدوات الطبية للنسبة الأساسية فلا يعتد به لكون نسبة الصفر تسري على توريدات أي أدوية مؤهلة أو سلع طبية مؤهلة" بحسب نص الفقرة (1) من المادة (35) من اللائحة والتي تعد مؤهلة وفقاً لأي تصنيفات قد تصدر من وزارة الصحة او أي جهة مختصة في المملكة بحسب نص الفقرة (2) من المادة (35) من اللائحة ولم يثبت رصد فاتورة تم اخضاعها لنسبة الصفر على الرغم من انها خاضعة للنسبة الأساسية او مخالفة للنصوص المتعلقة بإخضاعها لنسبة الصفر السابق بيانها مما لا يستقيم معه اخضاعها للنسبة الأساسية الأمر الذي يخالف ما جاء به قرار لجنة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف فيما يخص "السلع والأدوات الطبية".

وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة (شركة...) بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن احتساب الضريبة بمبلغ أكبر من المستحق نظاماً، وحيث أن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد.



وفيما يخص الاستئناف المقدم من (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وحيث أنها تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية لشهر أكتوبر لعام 2020م، وما ترتب عليه من غرامات، لكونه اتضح من المستندات المقدمة من الشركة أن ما أسمته بالخصومات أو التسويات لصالح شركات التأمين ماهي إلا مرفوضات تأمين أي أن شركة التأمين ترفض سداد جزء من قيمة الخدمة التي تم ادائها فعلياً من قبل المستأنف ضدها، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً وفق نص المادة (40) من اللائحة إنما يمثل تعاملات تجارية بين أطراف العقد وإجراءات تحصيل مقابل وغير منصوص عليها كخصومات بنسب ومعدلات محددة في العقود مع شركات التأمين، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصددته إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي معه إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## القرار:

1- فيما يتعلق باستئناف شركة ... - سجل تجاري رقم (...):

أ- قبول الاستئناف شكلاً.

ب- قبول الاستئناف موضوعاً وإخضاع بند المبيعات المتعلق بـ"السلع والأدوات الطبية" محل الخلاف إلى الضريبة بالنسبة الصفرية، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-2582) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ج- قبول الاستئناف موضوعاً فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-2582) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

د- قبول الاستئناف موضوعاً فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-2582) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

2- فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

أ- قبول الاستئناف شكلاً.

ب- رفض الاستئناف موضوعاً.



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-192463

الدعوى رقم V-2023-192463

### المبدأ رقم 38

- أن محددات استحقاق الضريبة، هي تاريخ "التوريد" أو "إصدار الفاتورة" أو "استلام المقابل جزئياً أو كلياً"، أيها أسبق.

### المبدأ رقم 39

- أن التقييم يجب أن يعكس الضريبة المستحقة عنها "فقط"، بناءً على رصد محدد من محددات استحقاق الضريبة، وذلك للالتزام بما ورد في النصوص النظامية والتي حددت تاريخ دقيق لاستحقاق الضريبة والإقرار عنها، لتجنب "تكرار" إخضاع الإيراد في أكثر من فترة ضريبية.

### المبدأ رقم 40

- لا يعد إثبات الإيراد محاسبياً في القوائم المالية أحد محددات استحقاق الضريبة.

### المبدأ رقم 41

- الأصل أن الضريبة المتعلقة بالخدمة يتحملها مالك الخدمة والمورد الأصيل ولا يسأل عنها الوسيط الذي يقتصر دوره على تسهيل الوصول للخدمة.

### المبدأ رقم 42

- يعد توريد السلع "قبل" استيرادها وفقاً لنظام الجمارك الموحد على أنه تم "خارج المملكة" بحسب نص الفقرة (3) المادة (27) من اللائحة، وبالتالي فإن الفاصل في إخضاعها من عدمه هو انتقال ملكية السلع قبل استيرادها ولم يشترط النص أن لا يقدم مورد السلع خدمة النقل للسلع الموردة ليتم الاستشهاد بذلك كدليل على ملكيتها.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/18م، من شركة ... - سجل تجاري رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2023-94063)، في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:



أولاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبة محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها.

ثانياً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على بند الصادرات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبة محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها.

ثالثاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على غرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها.

رابعاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق بالاعتراض على غرامة التأخر في السداد للفترة الضريبية محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعى عليها.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعاوها فيما يتعلق بالتقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الرابع من عام 2018م والغرامات المترتبة عليه، وذلك لكون الأصل أن تخضع كل معاملة يتم تنفيذها لرسوم تداول حيث تقوم المستأنفة بإعادة تحميلها على العملاء المعنيين فيما يتعلق بالمعاملة التي طلبوها وتفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على هذه الرسوم، وعليه فقد قامت المستأنفة بإعادة تحميل رسوم تداول للعملاء بمثابة مصاريف (أي لا تخضع للضريبة) على أساس أن هذه الرسوم يتم تكبدها عن العملاء الذين هم أطراف مقابلة في المعاملة ذات الصلة والمسؤولين عن دفع الرسوم، ولم تطلب المستأنفة استرداد ضريبة المدخلات بنسبة 15% التي فرضتها تداول على الرسوم ولم تضيف ضريبة المخرجات الإضافية إلى إعادة التحميل على العملاء، معتبرة ذلك بمثابة مدفوعات أي توريد مباشر من تداول إلى العملاء النهائيين، وعلى الرغم من ذلك فقد قامت المستأنف ضدها بالربط على إعادة تحميل رسوم تداول على أنها توريد خاضع للضريبة وذلك فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن مبلغ (1,663,411.63)، وفيما يتعلق بالصادرات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة عن مبلغ (10,496,979.74) ريال، حيث أن سبب الاعتراض يكمن في أن حساب التزام ضريبة القيمة المضافة يتضمن على الأرجح إعادة تحميل رسوم تداول ورسوم هيئة السوق المالية على العملاء غير المقيمين وبالتالي من المحتمل أن تكون المستأنف ضدها قامت بربطها على أساس أن المستأنفة ملزمة بدفع ضريبة القيمة المضافة مرتين على مبالغ تداول وقد تكون فرضت أيضاً ضريبة القيمة المضافة على مبالغ هيئة السوق المالية المعاد تحميلها والتي وافقت المستأنف ضدها على أنها غير خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيما كتابة، وللدوائر -من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة -في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بالتقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الرابع من عام 2018م والغرامات المترتبة عليه، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن مبلغ (1,663,411.63)، وذلك لكون الأصل أن تخضع كل معاملة يتم تنفيذها لرسوم تداول حيث تقوم المستأنفة بإعادة تحميلها على العملاء المعنيين فيما يتعلق بالمعاملة التي طلبوها وتفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على هذه الرسوم، وعليه فقد قامت المستأنفة بإعادة تحميل رسوم تداول للعملاء بمثابة مصاريف (أي لا تخضع للضريبة) على أساس أن هذه الرسوم يتم تكبيدها عن العملاء الذين هم أطراف مقابلة في المعاملة ذات الصلة والمسؤولين عن دفع الرسوم، ولم تطلب المستأنفة استرداد ضريبة المدخلات بنسبة 15% التي فرضتها تداول على الرسوم ولم تضيف ضريبة المخرجات الإضافية إلى إعادة التحميل على العملاء، معتبرة ذلك بمثابة مدفوعات أي توريد مباشر من تداول إلى العملاء النهائيين، وعلى الرغم من ذلك فقد قامت المستأنف ضدها بالربط على إعادة تحميل رسوم تداول على أنها توريد خاضع للضريبة، وحيث ثبت لدى الدائرة الاستئنافية مصادقة الطرفين على أن المبيعات الواردة في الإقرار الذاتي المقدم من المستأنفة تضمنت الإقرار عن "عمولة شركة الوساطة" وأنها ليست محلاً للخلاف ولم تتضمن الإقرار عن حصة "هيئة السوق المالية" وهو ما يجب القيام به فيما يتعلق بهذا الجزء لكونه إيراد من نشاط تمارسه جهة حكومية بصفتها سلطة عامة وهو غير خاضع للضريبة بناءً على ذلك، أما محل الخلاف فهو فيما يتعلق بعدم الإقرار عن حصة "شركة ... من التوريد، وبالاطلاع على مستند "إشعار تقييم نهائي" ومستند "إشعار إلغاء طلب اعتراض" يتبين أنها أشارت إلى أن التعديل تم بناء على نص المادة (26) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والتي تطرقت للقيمة السوقية العادلة للسلع إلا أنه يجب رصد تحقق جميع الحالات الواردة في نص الفقرة (1) من المادة (38) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، للأخذ بالقيمة السوقية العادلة للتوريد وبيان المستندات التي تم التوصل من خلالها لتلك النتيجة، كما أن محددات استحقاق الضريبة هي تاريخ "التوريد" أو "إصدار الفاتورة" أو "استلام المقابل جزئياً أو كلياً" (أما سبق) كما ورد في نص الفقرة (1) من المادة (23) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وبالتالي فإن التقييم المتعلق بالفترة محل الخلاف يجب أن يعكس الضريبة المستحقة عنها "فقط" بناءً على رصد محدد من محددات استحقاق الضريبة خلال الفترة محل الخلاف وذلك للالتزام بما ورد في النصوص النظامية السابق بيانها، والتي حددت تاريخ دقيق لاستحقاق الضريبة والإقرار عنها لتجنب "تكرار" إخضاع الإيراد في أكثر من فترة ضريبية، وحيث أن إثبات الإيراد "محاسبياً" في القوائم المالية لا يعد دليلاً كافياً على حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة، وحيث أن شركة ... في الحالة محل الخلاف تعد أصيلة في التوريد مما لا يستقيم معه مسائلة الوسيطة "المستأنفة" عن الضريبة المتعلقة بها؛ الأمر الذي يخالف نص الفقرة (2) من المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، كما أن مالك الخدمة هي شركة ... وبالتالي فهي الطرف المطالب بتوريد الضريبة فيما يتعلق بعمولتها عن التوريد لكون المستأنفة تقدم الخدمة بصفتها وسيطة للوصول للخدمة كونها مصرح لها بالتداول بحسب اشتراطات هيئة السوق المالية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.



وفيما يتعلق بالصادرات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة عن مبلغ (10,496,979.74) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون حساب التزام ضريبة القيمة المضافة يتضمن على الأرجح إعادة تحميل رسوم تداول ورسوم هيئة السوق المالية على العملاء غير المقيمين وبالتالي من المحتمل أن تكون المستأنف ضدها قامت بربطها على أساس أن المستأنفة ملزمة بدفع ضريبة القيمة المضافة مرتين على مبالغ تداول وقد تكون فرضت أيضاً ضريبة القيمة المضافة على مبالغ هيئة السوق المالية المعاد تحميلها والتي وافقت المستأنف ضدها على أنها غير خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وحيث أن موضوع الخلاف في هذا البند يتعلق بالآتي: أ- حصة هيئة سوق المال وشركة ... ب- عمولة الوساطة المطالب باعتبارها صادرات خاضعة لنسبة الصفر. وفيما يتعلق بحصة هيئة سوق المال وشركة ...، وحيث أن هذا الجزء غير خاضع للضريبة بناءً على نص الفقرة (5) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً على أن النشاط الذي تمارسه جهة حكومية بصفتها سلطة عامة لا يعد نشاطاً اقتصادياً وفقاً لأغراض النظام ولائحته التنفيذية، وفيما يتعلق بحصة شركة ... فهي غير خاضعة بناءً على أن صفة المستأنفة "وسيط" وليس "أصيل" في التوريد محل الخلاف وفق التفصيل الوارد في البند الأول فيما يتعلق بذلك الجزء من البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق بذلك الجزء من البند. وفيما يتعلق بعمولة الوساطة المطالب باعتبارها صادرات خاضعة لنسبة الصفر، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن النتيجة أعلاه قد أفضت إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي في الغرامات محل الاستئناف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...)، المتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2023-94063) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- 3- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...)، جزئياً فيما يتعلق بحصة هيئة السوق المالية وشركة ... المتعلق ببند "الصادرات" ورد ما عدا ذلك من طلبات، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2023-94063) وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لذلك.



4- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...), جزئياً فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2023-94063) وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لما ورد في الفقرة (ثانياً، ثالثاً) أعلاه.

5- قبول الاستئناف المقدم من/ شركة ... - سجل تجاري رقم (...), جزئياً فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2023-94063) وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لما ورد في الفقرة (ثانياً، ثالثاً) أعلاه.



## المشتريات



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم V-2023-98952

الدعوى رقم V-98952-2022

المبدأ رقم 43

- لا يحاسب العميل على الأخطاء في شكل فاتورة المورد كونه لا يملك سلطة الإصدار والتعديل عليها.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/22م، من /...، هوية وطنية رقم (...). أصالة عن نفسه، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-387) في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رد دعوى المدعي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواه بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام 2019م والغرامات المترتبة عليها، وذلك فيما يتعلق باستبعاد المشتريات (3,818,972) ريال لكونه حائز على فواتير المشتريات ولم تُتَّح له مدة كافية لتقديمها، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة". وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل برفض دعواه بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام 2019م والغرامات المترتبة عليها، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق باستبعاد المشتريات (3,818,972) ريال لكونه حائز على فواتير





ضدها، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يتأثر بحكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف جزئياً بخصوص بند غرامة الخطأ في الإقرار وذلك بعدم فرضها على مبلغ (36,343.67) ريال وذلك بحدود ما تم قبوله في بند المشتريات بناء على نصّ الفقرة (1) من المادة (42) من نظام ضريبة القيمة المضافة وتعديل قرار دائرة الفصل وتعديل قرار المستأنف ضدها.

وفيما يتعلق بغرامة والتأخر في السداد، ولكون التقييم نتج عنه احتساب الضريبة بمبلغ أكبر من المستحق نظاماً وفقاً لما سبق بيانه، وحيث انتهت الدائرة في البند الأول إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وتعديل قرار المستأنف ضدها، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يتأثر بحكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف جزئياً بخصوص بند غرامة الخطأ في الإقرار وذلك بعدم فرضها على مبلغ (36,343.67) ريال وذلك بحدود ما تم قبوله في بند المشتريات بناء على نصّ المادة (43) من نظام ضريبة القيمة المضافة وتعديل قرار دائرة الفصل وتعديل قرار المستأنف ضدها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من /...، هوية وطنية رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف جزئياً المقدم من /...، هوية وطنية رقم (...)، فيما يتعلق ببند المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية وذلك بمبلغ (36,343.67) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-387) وتعديل قرار المستأنف ضدها (الهيئة).
- 3- قبول الاستئناف المقدم من /...، هوية وطنية رقم (...)، فيما يتعلق ببند غرامة الخطأ في الإقرار وذلك بعدم فرضها على مبلغ (36,343.67) ريال وذلك بحدود ما تم قبوله في بند المشتريات، ورد ما عدا ذلك، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-387) وتعديل قرار المستأنف ضدها (الهيئة).
- 4- قبول الاستئناف المقدم من /...، هوية وطنية رقم (...)، فيما يتعلق ببند عقوبة السداد المتأخر وذلك بعدم فرضها على مبلغ (36,343.67) ريال وذلك بحدود ما تم قبوله في بند المشتريات، ورد ما عدا ذلك، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-387) وتعديل قرار المستأنف ضدها (الهيئة).



## الأتعاب والعمولات



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-195503

الدعوى رقم V-195503-2023

المبدأ رقم 44

- تعد المطالبة بأتعاب المحاماة من طلبات التعويض، والتي تكون قائمة على وجود الخطأ والضرر والعلاقة السببية بين الخطأ والضرر، وطالما كان الحق مُلتبساً بين الطرفين، مع وجود اختلاف في تفسير النصوص النظامية، فلا يستوجب معه استحقاق أتعاب المحاماة لأحد أطراف الدعوى.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/07م، من ... - هوية وطنية رقم (...). بصفته وكلياً عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-66304). في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيما بما يأتي:

- رد دعوى المدعي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواه بمطالبته بإلزام المستأنف ضدها بسداد ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (84,773.40 ريال)، وذلك لقيامه بالتسجيل في الضريبة في فترة السماح وتم احتساب الفترات الماضية بأثر رجعي بالإضافة إلى مطالبته بإلزام المستأنف ضدها بدفع قيمة أتعاب المحاماة بمبلغ (8,477 ريال) المتمثلة بنسبة 10% من إجمالي قيمة الضريبة محل الخلاف، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برد دعوى المستأنف بمطالبته بإلزام المستأنف ضدها بسداد ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (84,773.40 ريال)، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لقيامه بالتسجيل في الضريبة في فترة السماح وتم احتساب الفترات الماضية بآثر رجعي بالإضافة إلى مطالبته، وحيث ثبت لدى الدائرة الاستئنافية من خلال المستندات المقدمة أن المستأنف قام بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة بتاريخ 2020/06/30م وأن نفاذ التسجيل كان في تاريخ 2018/01/01م أي أن تاريخ النفاذ سابق لتاريخ التسجيل، وبحسب اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة فإن الحالة التي يتم فيها السماح بأن يكون تاريخ النفاذ بتاريخ سابق لتاريخ التسجيل هي الحالة الواردة في نص الفقرة (3) من المادة (6) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي تضمنت صلاحية هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالموافقة على الطلب المقدم من طالب التسجيل باعتبار نفاذه من أي تاريخ سابق لتاريخ تسجيله شريطة أن يكون مُقدم الطلب "مؤهلاً للتسجيل" في ذلك التاريخ، وحيث ثبت أن العقد محل الخلاف كان من المتوقع معه أن تتجاوز قيمته حد التسجيل الإلزامي وبالتالي فإن المُستأنف مُلزَمٌ بالتسجيل منذ بداية عام 2018م بحسب نص المادة (50) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، كما ثبت أن المستأنف خاضعاً للضريبة بحسب تعريف الخاضع للضريبة الوارد في نص المادة (1) من ذات الاتفاقية، لكونه ثبت من خلال العقد محل الخلاف أن المستأنف ملزم بالتسجيل من بداية نفاذ النظام وهو ما دفع به المستأنف حيث أوضح أنه تم التسجيل متأخراً وذلك خلال سريان فترة مبادرة الإعفاء وصادق على صحة دفعه من خلال تقديمه نموذج "إشعار صدور فاتورة" للفترة الضريبة للربيع الأول من عام 2018م، الأمر الذي يثبت خضوعه للضريبة منذ بداية تاريخ نفاذه، ويثبت أنه تم الإقرار عن ضريبة مستحقة بقيمة (84,773.40) ريال، وهو المبلغ المطابق للمبلغ محل الخلاف، كما قدم المستأنف إيصال السداد الصادر من البنك الأهلي والذي يثبت من خلاله توريد الضريبة إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وبالتالي فإن المستأنف مخولٌ بفرض ضريبة القيمة المضافة في الفترة محل الخلاف مما يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بمطالبة المستأنف بإلزام المستأنف ضدها بدفع قيمة أتعاب المحاماة بمبلغ (8,477 ريال) المتمثلة بنسبة 10% من إجمالي قيمة الضريبة محل الخلاف، وحيث أن المطالبة بأتعاب المحاماة تُعد من طلبات التعويض والتي تكون قائمة على وجود الخطأ والضرر وعلاقة السببية بين الخطأ والضرر، وحيث ثبت من خلال مستندات الدعوى، والقرار محل الاستئناف، أن الحق مُلتبس بين الطرفين، مع وجود اختلاف في تفسير النصوص النظامية، ولا يستوجب في حال صدر القرار ضد أحد الأطراف استحقاق الطرف الآخر لأتعاب المحاماة بالضرورة، حيث أن طلب أتعاب المحاماة تُعد من طلبات التعويض كما تقدم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى رفض الاستئناف فيما يتعلق بالمطالبة بأتعاب المحاماة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:



## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من /... ، هوية وطنية رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من /... ، هوية وطنية رقم (...)، فيما يتعلق بالمطالبة بسداد الضريبة وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-66304)، وإلزام المُستأنف ضدها (جامعة ...) بأن تدفع للمُستأنف (... - هوية وطنية رقم ...) مبلغاً وقدره (84,773.40) أربعة وثمانون ألفاً وسبع مائة وثلاثة وسبعون ريالاً وأربعون هللة.
- 3- رفض الاستئناف المقدم من... ، هوية وطنية رقم (...)، فيما يتعلق بالمطالبة بأتعاب المحاماة وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-66304).



## الغرامات



القرار رقم VA-2023-112931

الدعوى رقم V-112931-2022

## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

المبدأ رقم 45

- أن عدم تقديم المستندات الداعمة للإقرار الضريبي ليس مسوغاً نظامياً لفرض غرامة "عرقلة عمل موظف الهيئة" وذلك لما للهيئة من الصلاحيات تمكنها من إعادة تقييم إقرار المكلف بحسب ما قدم لها مستندات سابقة.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/30م، من ... - هوية وطنية رقم (...). بصفته صاحب مؤسسة ... للشقق الفندقية بموجب السجل التجاري رقم (...).، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع: رفض دعوى المدعي ..، هوية وطنية رقم (...).، بإلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم الربع الثالث لعام 2020م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (393,746.25) ريال، وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (224,143.13) ريال، وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (39,374.63) ريال، وغرامة عرقلة عمل موظف الهيئة بمبلغ (10,000) ريال.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواه بشأن اعتراضه على إشعار التقييم للربع الثالث لعام 2020م وغرامة الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد المترتبة عليه، بالإضافة إلى غرامة عرقلة موظف الهيئة، وذلك بسبب أنه تعذر تقديم المستندات للمستأنف ضدها لكون الموظف المختص والقائم على الحسابات كان خارج المملكة نتيجة جائحة كورونا، بالإضافة إلى توقف جميع أنشطته بسبب جائحة كورونا، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابية، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنف بشأن اعتراضه على إشعار التقييم للربح الثالث لعام 2020م وغرامة الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد المترتبة عليه، بالإضافة إلى غرامة عرقلة موظف الهيئة، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه تعذر تقديم المستندات للمستأنف ضدها لكون الموظف المختص والقائم على الحسابات كان خارج المملكة نتيجة جائحة كورونا، بالإضافة إلى توقف جميع أنشطته بسبب جائحة كورونا، وفيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن أسباب التعديل على بند المبيعات هو عدم تقديم المستأنف للمستندات المؤيدة ونتيجة لذلك تم تقدير مبيعاته، ولم تقدم المستأنف ضدها البيانات والطريقة التي تم الاعتماد عليها في تقدير المبيعات والتي تثبت تحقق إيرادات المستأنف أي أن قرار المستأنف ضدها لم يستوف أركانه فيما يتعلق بعدم كفاية الأساس التي اعتمدت عليه لإصدار قرارها بالتقدير، وكذلك عدم إثبات صحة تقديراتها للإيرادات فيما يتعلق بملائمتها بواقع حال المستأنف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالمشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه تعذر تقديم المستندات للمستأنف ضدها لكون الموظف المختص والقائم على الحسابات كان خارج المملكة نتيجة جائحة كورونا، بالإضافة إلى توقف جميع أنشطته بسبب جائحة كورونا، وحيث ثبت لدى الدائرة أن مبلغ المشتريات التي طالب المستأنف بخصمها تتعلق بفاتورة إيصال خدمة كهرباء بتاريخ 2020/09/13م للفاتورة رقم (450540) بمبلغ وقدره (363,600) ريال ومبلغ ضريبة (54,540) ريال، وحيث أنه وفقاً للفقرة (1/أ) من المادة (48) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية فقد قدم المستأنف الفاتورة الضريبية التي حصل عليها، فيصبح له الحق في ممارسة حق الخصم الضريبي عن الفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث ثبت أن الفاتورة محل الخلاف موافقة لشروط الفاتورة الضريبية وفقاً لأحكام الفقرة (5) من المادة (53) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث قدم المستأنف سند التحويل وتاريخه 2020/09/13م عبر بنك ... لصالح المورد شركة (... بمبلغ (418,140) ريال شامل مبلغ الضريبة، بما يفيد السداد ويثبت صحة مطالبة المستأنف بخصم ضريبة مشترياته، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالاعتراض على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن المستأنف يطالب بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث أن بندي المبيعات والمشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية قد أفضت إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم في الغرامات محل الاستئناف.

وفيما يتعلق بغرامة عرقلة عمل موظف الهيئة، وحيث لم يثبت لدى الدائرة منع المستأنف موظفي المستأنف ضدها أو إعاقته من أداء واجباتهم الوظيفية لإثبات استحقاق الغرامة وفقاً للفقرة (2) من المادة (45) من نظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث أن سبب فرض الغرامة هي طلب المستأنف ضدها من المستأنف تقديم المستندات الداعمة لإقراره الضريبي المقدم، وحيث أنه لا وجهة من فرض الغرامة بسبب أنه يمكن للمستأنف ضدها تعديل إقرار المستأنف وإصدار



تقييمها على ضوء ما قُدم لها من مستندات وسيتحمل المستأنف نتيجة ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، المتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- 3- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، المتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- 4- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، المتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- 5- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، المتعلق بغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.
- 6- قبول الاستئناف المقدم من/ ... - هوية وطنية رقم (...).، المتعلق بغرامة عرقلة موظف الهيئة، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-73) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.



(الضريبة الانتقائية)

إعادة تقييم الضريبة



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-171170

الدعوى رقم E-2023-171170

المبدأ رقم 46

- تعد المياه الفوارة والغازية المنكهة خاضعة لضريبة السلع الانتقائية وفق تعريف المشروبات الغازية.

### الوقائع:

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/24م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2022-208)، في الدعوى المقامة من المستأنف ضدها ضد المستأنفة.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيما بما يأتي:

- أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

- ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق بالفروقات الضريبية على الفترة الضريبية من 175 إلى الفترة 212.

- ثالثاً: إلغاء قرار المدعى عليها (الهيئة) فيما يتعلق بفرض غرامة التأخر في السداد على الفترة الضريبية من 175 إلى الفترة 212.

وحيث لم يلق هذا القرار قبلاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها بشأن إعادة التقييم للضريبة على استيرادات السلع الانتقائية للفترة الضريبية من 175 وحتى 212 وغرامة التأخر في السداد الناتجة عنه، وذلك بسبب أنه بعد فحص المستندات المقدمة من المستأنف ضدها تبين أنها تستورد مياه مكربنة. وحيث أن الأصناف المعترض عليها تتمثل في مياه بيرية مكربنة سواء منكهة او غير منكهة، وأن المياه المكربنة هي الماء التي يتم إذابة غاز ثاني أكسيد الكربون فيها تحت الضغط، وهي العملية التي تؤدي إلى أن تصبح فوارة وتسمى هذه العملية باسم عملية الكربنة، كما أن (...) هي علامة عالمية في المياه المعبأة تأتي من فرنسا وهي مياه مصدرها عيون مياه في المناطق الجنوبية بها مستوى عالٍ من ثاني أكسيد الكربون وتطرح الشركة مياه معبأة مزودة بنكهات، وحيث تشمل المشروبات الغازية المشروبات المشبعة بثاني أكسيد الكربون، وحيث أن المياه الغازية الطبيعية المكربنة والتي تم تنكيها تكون قد خرجت عن نطاق الاستثناء الوارد بتعريف المشروبات الغازية وأن المياه المكربنة هي عبارة عن مياه غازية أو فوارة تخضع للضريبة الانتقائية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها للنظر في الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابية، وللدوائر -من تلقاء نفسها



أو بناءً على طلب أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة- في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بإلغاء قرار المستأنفة بشأن إعادة التقييم للضريبة على استيرادات السلع الانتقائية للفترة الضريبية من 175 وحتى 212 وغرامة التأخر في السداد الناتجة عنه، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه بعد فحص المستندات المقدمة من المستأنف ضدها تبين أنها تستورد مياه مكربنة، وحيث أن الأصناف المعترض عليها تتمثل في مياه بيرية مكربنة سواء منكبه أو غير منكبه، وأن المياه المكربنة هي المياه التي يتم إذابة غاز ثاني أكسيد الكربون فيها تحت الضغط، وهي العملية التي تؤدي إلى أن تصبح فوارة وتسمى هذه العملية باسم عملية الكربنة، وحيث تبين للدائرة الاستئنافية أن مركز الاستئناف يتمثل في مطالبة المستأنفة باخضاع (المياه المكربنة) للضريبة الانتقائية باعتبار أن المياه المكربنة هي عبارة عن مياه غازية أو فوارة تخضع لضريبة السلع الانتقائية، وحيث أن الثابت من المادة الثانية من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة السلع الانتقائية فقرة (1/ب) هو فرض الضريبة الانتقائية على المشروبات الغازية، وحيث قررت الفقرة (2) من ذات المادة أنه يرجع في تعريف السلع الانتقائية الواردة في الفقرة (1) من هذه المادة للقرارات الصادرة من اللجنة الوزارية، وبما أن القرار الذي ينطبق على هذا الموضوع الوارد في محضر الاجتماع السادس بعد المائة للجنة التعاون المالي والاقتصادي قد عرف المشروبات الغازية بأنها "أي مشروبات تحتوي على الغاز باستثناء المياه الغازية غير المنهكة. وتعد من المشروبات الغازية أية مُرَكَّزات أو مساحيق أو جل أو مستخلصات يمكن تحويلها إلى مشروبات غازية"، ولما كان من الثابت أن بيانات المنتج محل النزاع قد نصت على أن المنتج يحتوي على مياه معدنية فوارة بنكهتي الليمون الأخضر والليمون الطبيعيين، ولكون المياه فوارة فهي غازية، ولوجود نكهتي الليمون الأخضر والليمون فتكون المياه منكبه، الأمر الذي يتقرر معه خضوع المنتج للمفهوم الوارد في تعريف المشروبات الغازية الوارد في القرار الوزاري المشار إليه آنفاً، وعليه فإن الدائرة الاستئنافية تقرر قبول الاستئناف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- في الموضوع: إلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-208-2022) وتأييد قرار المستأنفة.



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-191993

الدعوى رقم E-191993-2023

المبدأ رقم 47

- أن المنتج المستورد يباع بصورة (باو در محلي)، وعليه فإن الاستثناء الوارد في قرار اللجنة الوزارية "أن يقدم في إناء مفتوح غير محكم الغلق"، لا ينطبق على المنتج.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/04/11م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2022-270) في الدعوى المقامة من المستأنف ضدها ضد المستأنفة.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق باحتساب ضريبة السلع الانتقائية على المنتجات محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية الأولى لعام 2021م، والغرامات المترتبة عليها، وذلك لكونه تم فرض ضريبة السلع الانتقائية على صنف القهوة الفرنسية المستوردة لكونها تندرج تحت تعريف المشروبات المحلاة لاحتوائها على محليات، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: "تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بإلغاء قرار المستأنفة بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية الأولى لعام 2021م، والغرامات المترتبة عليها، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكون المنتج يندرج تحت تعريف المشروبات المحلاة لاحتوائه على محليات، وحيث يدفع المستأنف ضده بأن المنتج المستورد (قهوة فرنسية) لا يحتوي على سكر مضاف وأن وجود عبارة "الجلوكوز كمحلي" ببطاقة المنتج لا يعد بذلك سكر مضاف وإنما جلوكوز طبيعي في المنتج نفسه وليس مضافاً، وحيث لم يقدم المستأنف ضده ما يثبت صحة ادعائه حيث جاء بكلام مرسل دون تقديم دليل مخبري أو إفادة من جهة مختصة تفيد أن نسبة السكر 0%، ولا ينال من ذلك ما جاء بمذكرته الجوابية بعدم التصريح في البيان الجمركي عن خضوع المنتج للضريبة الانتقائية باستناده على القرار الوزاري رقم: (S/1/42/19/2/4) على اعتبار أنه من المشروبات التي تعد في المطاعم وتقدم في إناء مفتوح بالتالي يعد مستثنياً من تطبيق أحكام الضريبة الانتقائية، وبمراجعة المنتج المستورد تبين أنه يباع بصورة (باودر محلي) وعليه فإن الاستثناء الوارد في قرار اللجنة الوزارية" أن يقدم في إناء مفتوح غير محكم الغلق" لا ينطبق على المنتج محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل، وحيث أن البند أعلاه، قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامة نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بالفروقات الضريبية، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2022-270).
- 3- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة السلع الانتقائية في مدينة الرياض رقم (ER-2022-270).



## (ضريبة التصرفات العقارية)



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2023-133665

الدعوى رقم V-133665-2022

### المبدأ رقم 48

- تاريخ التوريد يثبت بتاريخ نقل ملكية الصك، مالم يُقدّم مستند يثبت الحيازة قبل ذلك التاريخ.

### المبدأ رقم 49

- أن تقديم البيان المتحصل عليه من وزارة العدل والذي يحدد تاريخ التوريد، يتقرر معه ثبوت حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة على جزء من المبلغ.

### المبدأ رقم 50

- لا يلزم أن تكون الإيداعات في جميع الأحوال متعلقة بالنشاط، ولا بد التحري والوصول لأدلة مستندية قطعية لقبول تصنيفها.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/06/15م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-2022-357) في الدعوى المقامة من المستأنف ضده ضد المستأنفة.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بالتأخر في السداد والخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى.

ثانياً: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالتعديل على بند المبيعات المحلية الخاضع للنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.

ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من طلبات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالتعديل على بند المبيعات المحلية الخاضع للنسبة الأساسية للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام 2020م، حيث تدّعي المستأنفة أن المستأنف ضده اثناء مرحلة الفحص قدم بيان بالمبيعات غير مطابق لإقراره وقد تم مقارنة بيان المبيعات مع البيانات المتحصل عليها من وزارة العدل



ولم تتطابق مع ما ورد فيها، كما احتوت على مبيعات تقل بشكل جلي عن قيمتها السوقية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأحد الموافق 2023/12/24م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة". وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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 لتقدمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالتعديل على بند المبيعات المحلية الخاضع للنسبة الأساسية للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام 2020م، وبعد اطلاع الدائرة الاستئنافية على ما تم تقديمه من مستندات، يتضح من خلال الاطلاع على "نموذج إقرار ضريبي" أن الحالة "جديد" وليس "معدل" مما يخالف ما دفع به المستأنف ضده من كونه تم الإقرار من طرف المستأنفة ولم يقدم دليلاً مستندياً يصادق على صحة ذلك الدفع، وكما نجد أن بيان المبيعات المقدم غير مطابق للإقرار أو للبيان الوارد من وزارة العدل مما يصادق على عدم صحة المبلغ الوارد فيه كمبيعات عن الفترة محل الخلاف وبالتالي عدم صحة اقراره، ولكون محددات استحقاق الضريبة والتي يتم بناء عليها اخضاع المبلغ هي تاريخ "إصدار الفاتورة" أو "التوريد" أو "استلام المقابل كاملاً أو جزء منه" أيها (اسبق) بناء على نصّ (1) من المادة (23) من الاتفاقية، ولكون "تاريخ التوريد" هو تاريخ وضع السلع بتصرف العميل بناء على نصّ (2) من المادة (23) من الاتفاقية، وبالتالي فإن تاريخ التوريد يثبت بتاريخ نقل ملكية الصك مالم يقدم مستند يثبت الحيابة قبل ذلك التاريخ، وحيث قدمت المستأنفة بيان بمبلغ المبيعات بناء على البيان المتحصل عليه من وزارة العدل والذي يثبت "تاريخ التوريد" وبالتالي ثبت حدوث احد محددات استحقاق الضريبة على جزء من المبلغ محل الخلاف، وعليه فالواجب اخضاع المبلغ الوارد في البيان بعد التحقق من صحة ما ورد فيه من خلال المطابقة مع الحسابات البنكية، اما الدفع بأن بعض تلك العمليات صدرت بها صكوك ولا تمثل عملية بيع فعلي مثل التحديث والرهن لبعض الأراضي فلم يقدم المستأنف ضده بيان بالمبيعات مطابق للبيان الوارد من وزارة العدل موضحاً فيه العمليات التي لا تمثل بيع فعلي مؤيدة بمستندات تصادق عليها مثل نسخة من الصك تثبت تعلق ملكية الصك بنفس المالك قبل وبعد التاريخ الوارد في بيان وزارة العدل أو دليلاً مستندي معتبر يثبت ذلك حيث اكتفى بتقديم بيان للمبيعات غير مطابق لإقراره اصالتاً وبالتالي فإن ذلك الدفع لا يعتد به، عليه يجب اخضاع المبلغ كما ورد في بيان وزارة العدل، ولا ينال من ذلك ما دفع به المستأنف ضده بتعلق جزء من المبلغ بمبيعات موطنين (المسكن الأول) وأنه لم يتم الإقرار عنها في بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية بسبب ذلك لكون نصّ الأمر الملكي على تحمل الدولة بالنيابة عن المشتري وليس عن البائع وفي حال "تحقق الشروط" بحسب نصّ البند (ثامناً) من الأمر الملكي رقم (86/1) وتاريخ (1439/4/18) هـ، أي أنه كبائع مطالب بالإقرار عن كامل قيمة البيع وتوريد ضريبته للهيئة ويحق له تحصيل الجزء الذي تتحمله الدولة من الضريبة عن طريق تقديم طلب لوزارة الإسكان بدفع الضريبة المستحقة، اما قيام المستأنفة بإخضاع



اجمالي المبالغ الواردة إلى الحساب البنكي والاستناد على تاريخ استلام المبلغ كمحدد لاستحقاق الضريبة والدفع بكون ذلك الاجراء تم بناء على كون المستأنف ضده يستلم مبلغ اكبر من المبلغ المسجل على الصك كسعر للبيع وأن سعر البيع بحسب بيان وزارة العدل اقل من القيمة السوقية للأصول محل الخلاف وذلك على اعتبار قطعية تعلق تلك الايداعات بالنشاط التجاري فلا يعتد به، لكون الايداعات عموماً لا تمثل في جميع الأحوال مبيعات ولكون الحساب الخاص بالمستأنف ضده خصوصاً حساب بنكي شخصي وبالتالي احتمالية ورود ايداعات شخصية غير متعلقة بالنشاط حتمية إضافة لاحتمال وجود ايداعات غير متعلقة بعمليات بيع مثل المردودات وغيرها مما يتطلب مزيد من التحري والوصول لأدلة مستندية قطعية لقبول تصنيفها كذلك، وبالتالي كان يجب مطابقة الايداعات مع بيانات المستأنف ضده لدى وزارة العدل للمصادقة على كونها تمثل مبيعات والمصادقة على تعلق الفروق بها، واما الدفع بأن الفرق نتج عن افراغها بقيمة اقل من القيمة السوقية على الرغم من تحصيل كامل قيمة البيع دون المصادقة على ذلك من خلال تقديم بيان يوضح قيمة بيع العقار وفقاً لبيانات وزارة العدل والفرق المتعلق به المودع في الحسابات البنكية والاساس الذي تم بناء عليه تقييم القيمة السوقية للعقار محل الخلاف مما يعد دفعاً غير منتج في الدعوى، عليه تنتهي الدائرة إلى اخضاع المبالغ كما وردت في بيان وزارة العدل ليكون إجمالي المبلغ الوارد في عمود التعديل 13,112,376 ريال.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف لبند "المبيعات الخاضعة لنسبة 5%"، وتعديل قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VTR-2022-357) ليكون اجمالي المبلغ الوارد في عمود التعديل 13,112,376 ريال.



## اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

القرار رقم VA-2024-198698

الدعوى رقم R-2023-198698

المبدأ رقم 51

- تعد البيانات الصادرة من وزارة العدل والتي توضح وجود تصرف عقاري، محررات رسمية لها الحجية على الكافة، مالم يثبت تزويرها.

### الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/05/28م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2023-93727) في الدعوى المقامة من المُستأنف ضده ضد المُستأنفة.

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول دعوى المدعي وإلغاء قرار المدعى عليها وما ترتب عليه واعتبار الواقعة مجرد تصحيح لوضع قائم.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المُستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها فيما يتعلق بإعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الثالث من عام 2019م والغرامات المترتبة عليه واعتبار الواقعة مجرد تصحيح لوضع قائم، وذلك لكونها قدمت بيانات وزارة العدل التي توضح وجود تصرف عقاري، وحيث أنه يعد محرراً رسمياً له الحجية على الكافة مالم يثبت تزويرها وان أي مستند قدمه المُستأنف ضده لا يعلو على بيانات وزارة العدل، وأن الشيكات لا يمكن الاعتداد بها دون وجود ما يثبت ذلك من الجهة الرسمية، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.



## الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بإلغاء قرارها فيما يتعلق بإعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية للربح الثالث من عام 2019م والغرامات المترتبة عليه واعتبار الواقعة مجرد تصحيح لوضع قائم، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكونها قدمت بيانات وزارة العدل التي توضح وجود تصرف عقاري، وحيث أنه يعد محرر رسمي له الحجية على الكافة ما لم يثبت تزويرها وان أي مستند قدمه المستأنف ضده لا يعلو على بيانات وزارة العدل، وأن الشيكات لا يمكن الاعتداد بها دون وجود ما يثبت ذلك من الجهة الرسمية، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع 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 الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- 1- قبول الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- رفض الاستئناف المقدم من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، موضوعاً وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2023-93727).



## فهرس المبادئ التفصيلي

رقم المبدأ	الموضوع	المبدأ
<b>ضريبة الدخل</b>		
<b>الدخل الخاضع للضريبة</b>		
1	أرباح مصاريف معاد تحميله	إذا كانت المصاريف المعاد تحميلها بالتكلفة تمثل تأجير عمالة لجهات خارجية وداخلية مرتبطة، ولم يتحقق منها أية أرباح؛ فإنه يحق للهيئة إعادة توزيع الإيراد في المعاملات بين الأطراف المرتبطة لتعكس الإيراد الذي سيتحقق في معاملة مع أطراف مستقلة.
2	تعديل صافي الأرباح بفروق اهلاك محمل بالزيادة	يقع عبء الإثبات على الهيئة في عدم صحة احتساب المكلف لمصروف الاستهلاك وذلك في حال قيامها بتعديل صافي الربح المعدل بمراجعة فرق الاستهلاك دون تقديم ما يُثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الزكوي، أو ما يسندها في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك.
3	إضافة إيرادات أخرى	إن حصة المكلف من المشروع المشترك الواجب إضافتها لوعائه الضريبي، هي حصته من الربح المعدل للمشروع المشترك.
4	ضريبة الأرباح الرأسمالية	إن التخلص من الحصص هو بيع أي كان شكله، حيث إن نقل أو تحويل الحصص يُعد شكلاً من أشكال البيع.
5	الإيرادات الغير صحيحة المضافة الى الوعاء الضريبي	أن الأصل صحة إقرار المكلف إذا كان معترضاً بالقوائم المالية المعتمدة، وذلك في حال لم تُقدم الهيئة أي بينة تثبت صحة ادعائها.
<b>ضريبة الاستقطاع</b>		
6	ضريبة استقطاع على تذاكر الطيران أو شحن بحري	يعد القرض من الشريك من مكونات الوعاء الزكوي ويضاف للوعاء الزكوي دون حد المحسوم في حال تم تصنيفة ضمن حقوق الملكية
7	فرض ضريبة استقطاع بنسبة 5%	للهيئة فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية عند عدم توفر مستندات يمكن من خلالها تتبع أرباح المنشأة.
8	ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%	أن طبيعة المبالغ المتعلقة بالخدمات الاستشارية، تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 5%.
9		أن طبيعة المبالغ المتعلقة بخدمات نقل الموظفين والوجبات ورسوم التأشيرة، لا تخضع لضريبة الاستقطاع.



10	أنه لا يصح فرض ضريبة استقطاع، على الخدمات المقدمة من الجهات المقيمة بالمملكة العربية السعودية سواء كانت مرتبطة أو غير مرتبطة.	
11	يحق للهيئة فرض نسبة ربح تقديري بما لا يقل عن (15%) إذا كان المكلف يخضع للأنشطة الأخرى والتي تخضع لنسبة ربح تقديري تبلغ (15%).	ضريبة الدخل
<b>الرواتب والتأمينات</b>		
12	يجوز حسم المصاريف الجائزة الحسم لتحديد الدخل الخاضع للضريبة إذا قدم المكلف المستندات المؤيدة لتكبد هذه المصاريف خلال العام.	فرق الرواتب
13	أن عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصرف الرواتب المتمثلة في الحوالات البنكية، أو سندات استلام الرواتب، يترتب عليه رفض اعتراضه بشأن حسم تلك المصروفات لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.	رواتب محملة بالزيادة
14	يترتب على تقديم المكلف ما يثبت صحة مدفوعات الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف، عدم صحة إجراء الهيئة في استبعاد الرواتب والمزايا المدفوعة للموظف.	رواتب ومزايا
<b>الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة</b>		
15	يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك، قرينة أساسية من طرف ثالث محايد.	فروقات مشتريات خارجية
16	تُفرض ضريبة الاستقطاع على عوائد القروض، ويترتب على إثبات المكلف أن التمويل بالتكلفة؛ انتفاء أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع.	مدفوعات خطابات الاعتماد
17	تُعدّ مصاريف المشتريات المحلية جائزة الحسم، إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية.	مشتريات داخلية
<b>مصاريف تحقيق الدخل</b>		
18	تُعدّ مصاريف (أتعاب استشارية) جائزة الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. وتقديم المكلف ما يثبت مصاريف أتعاب استشارية عبر المستندات المؤيدة وإرفاق البيان التحليلي الخاص بتلك المصروفات، والعينات الثبوتية لسدادها في البريد الإلكتروني؛ يترتب معه حسم المبالغ التي قدم عنها المكلف ما يؤيد إثبات صرفها.	مصاريف أتعاب استشارية
19	يجوز حسم مصاريف سفر معاد تحميلها من فروع الشركة المختلفة، ومن ثم دفع تلك التكاليف إلى المركز الرئيسي وفقاً للاتفاقية المبرمة، في حال ثبوتها بمستندات ثبوتية.	مصاريف السفر للسنة المالية المنتهية



20	مصاريـف ايجارات	تُعد مصاريـف ايجارات جائزة الحسم، إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمسندات ثبوتية.
21	مصاريـف غير متعلقة بالنشاط	أن قيام الفرع الرئيسي بتحميل التكاليف المتعلقة بالتشغيل على فرع المملكة العربية السعودية، يجعل من تلك المصروفات مرتبطة بالنشاط.
22	عدم السماح بحسم مصروف التأمينات الاجتماعية	تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المسندات المهمة والمحايدة، والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات.
23	عدم اعتماد أي مصاريـف أو تكاليف تخص النشاط 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.
24		أن قرار الهيئة لم يكتسب الصفة النهائية، وعليه فإنه يحق للمكلف تقديم المسندات التي تعكس واقع الحال في وقت إجراء الرِبط وذلك لضمان أداء الالتزام بصورة عادلة ومتوافقة مع الواقع، طالما أن المسندات المقدمة لم يُطعن في صحتها من قبل الهيئة.
<b>المبالغ المسددة</b>		
25	المبالغ المسددة	أن مسندات السداد إذا لم تكن مرتبطة بالفترات محل الخلاف تعد في حكم عدم تقديم المكلف المسندات المؤيدة للسداد والمترتبة بالفترات محل الخلاف.
26	المبالغ المقيدة كمصاريـف مستحقة	العبرة في أداء ضريبة الاستقطاع على المكلفين تكون بواقعة الدفع الفعلي، فإذا قام المكلف بإثباتها ولم تطعن الهيئة بصحتها، ترتب على ذلك الاعتراف بها، ولا ينال من ذلك ما تطالب به الهيئة من تقديم حساب الأستاذ للتحقق من المبالغ، حيث العبرة بتحقيق واقعة الدفع.
<b>الغرامات</b>		
27	الغرامات	أن بند الغرامات من البنود بالتبعية، حيث أن غرامة التأخير تحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة، بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّيها الهيئة.
28	غرامة تأخير	أن الغرامة ترتبط وجوداً وهدماً بالقبول أو الرفض للبند المتعلق بها.
29	التأخير 1% عن كل 30 يوم	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.



ضريبة القيمة المضافة		
الوعاء الضريبي		
30	تعويض من شركات التأمين	لا تعد مبالغ التعويضات التأمينية من قبيل التوريدات والخدمات الخاضعة للضريبة لعدم توفر أحد محددات استحقاقها.
31	خصم الموردين	الأصل أن الخصومات تعد أحد أوجه تخفيض الإيراد المقبولة ما لم يخالف الإجراء النصوص النظامية.
32	سداد الضريبة المستحقة عن عقد الايجار	أن الالتزام بالضريبة على المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هو التزام ناشئ عن العلاقة الإيجارية بين الطرفين، الأمر الذي يلزم به المستأجر بأن يدفع للمؤجر مبلغ ضريبة القيمة المضافة.
إعادة تقييم الإقرار الضريبي		
33	الاستيرادات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية	عدم جواز خصم ضريبة المدخلات، المتعلقة بسلع محظورة التداول.
34	الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس	العبرة باستحقاق الضريبة في فترة الأحكام الانتقالية هو "تاريخ التوريد" في أو بعد نفاذ النظام.
المطالبات الضريبية بين الأفراد أو الأشخاص الاعتباريين		
35	استرداد الضمان البنكي	لا يحق للهيئة الاحتفاظ بالضمان النقدي عند انعدام مبررات تطبيق المادة (65) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة لاسيما في حالة خلو حساب المكلف من أي التزامات تجاهها.
الصادرات		
36	الصادرات المحلية الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمئة	تعد الخدمات غير الملموسة على سلع ملموسة أو عقار مقدمة لعميل خارج المملكة صادرات خاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمئة.
المبيعات		
37	السلع والأدوات الطبية	لا يعتد بالمخالفة الشكلية للفاتورة والاكتفاء بذلك كدليل على خضوع السلع والأدوات الطبية للنسبة الأساسية، لكون نسبة الصفر تسري على توريدات أي أدوية مؤهلة أو سلع طبية مؤهلة.
38	المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية (15%)	أن محددات استحقاق الضريبة، هي تاريخ "التوريد" أو "إصدار الفاتورة" أو "استلام المقابل جزئياً أو كلياً"، أيها أسبق.
39		أن التقييم يجب أن يعكس الضريبة المستحقة عنها "فقط"، بناءً على رصد محدد من محددات استحقاق الضريبة، وذلك للالتزام بما ورد في النصوص النظامية



والتي حددت تاريخ دقيق لاستحقاق الضريبة والإقرار عنها، لتجنب "تكرار" إخضاع الإيراد في أكثر من فترة ضريبية.		
لا يعد إثبات الإيراد محاسبياً في القوائم المالية أحد محددات استحقاق الضريبة.	40	
الأصل أن الضريبة المتعلقة بالخدمة يتحملها مالك الخدمة والمورد الأصيل ولا يسأل عنها الوسيط الذي يقتصر دوره على تسهيل الوصول للخدمة.	41	
يعد توريد السلع "قبل" استيرادها وفقاً لنظام الجمارك الموحد على أنه تم "خارج المملكة" بحسب نص الفقرة (3) المادة (27) من اللائحة، وبالتالي فإن الفاصل في إخضاعها من عدمه هو انتقال ملكية السلع قبل استيرادها ولم يشترط النص أن لا يقدم مورد السلع خدمة النقل للسلع الموردة ليتم الاستشهاد بذلك كدليل على ملكيتها.	42	
<b>المشتريات</b>		
لا يحاسب العميل على الأخطاء في شكل فاتورة المورد كونه لا يملك سلطة الإصدار والتعديل عليها.	المشتريات الخاصة للضريبة بالنسبة الأساسية (15%)	43
<b>الأتعاب والعمولات</b>		
تعد المطالبة بأتعاب المحاماة من طلبات التعويض، والتي تكون قائمة على وجود الخطأ والضرر والعلاقة السببية بين الخطأ والضرر، وطالما كان الحق مُلتبساً بين الطرفين، مع وجود اختلاف في تفسير النصوص النظامية، فلا يستوجب معه استحقاق أتعاب المحاماة لأحد أطراف الدعوى.	أتعاب محاماة	44
<b>الغرامات</b>		
أن عدم تقديم المستندات الداعمة للإقرار الضريبي ليس مسوغاً نظامياً لفرض غرامة "عرقلة عمل موظف الهيئة" وذلك لما للهيئة من الصلاحيات تمكنها من إعادة تقييم إقرار المكلف بحسب ما قدم لها مستندات سابقة.	غرامة عرقلة موظف هيئة	45
<b>الضريبة الانتقائية</b>		
<b>إعادة تقييم الضريبة</b>		
تعد المياه الفوارة والغازية المنكهة خاضعة لضريبة السلع الانتقائية وفق تعريف المشروبات الغازية.	إعادة تقييم الضريبة الانتقائية - مياه مكربنة	46
أن المنتج المستورد يباع بصورة (باوذر محلى)، وعليه فإن الاستثناء الوارد في قرار اللجنة الوزارية" أن يقدم في إناء مفتوح غير محكم الغلق"، لا ينطبق على المنتج.	إعادة تقييم الضريبة الانتقائية - المشروبات المحلاة - قهوة فرنسية	47



ضريبة التصرفات العقارية		
تاريخ التوريد يثبت بتاريخ نقل ملكية الصك، مالم يُقدّم مستند يثبت الحيابة قبل ذلك التاريخ.	المبيعات الخاضعة لنسبة 5%	48
أن تقديم البيان المتحصل عليه من وزارة العدل والذي يحدد تاريخ التوريد، يتقرر معه ثبوت حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة على جزء من المبلغ.		49
لا يلزم أن تكون الإيداعات في جميع الأحوال متعلقة بالنشاط، ولا بد التحري والوصول لأدلة مستندية قطعية لقبول تصنيفها.		50
تعد البيانات الصادرة من وزارة العدل والتي توضح وجود تصرف عقاري، محركات رسمية لها الحجية على الكافة، مالم يثبت تزويرها.	إعادة تقييم ضريبة التصرفات العقارية	51

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

